

DIAN
Oficio 20157 de julio 29 del 2016

Bogotá, D.C.

Señora

MARIA PAULA ARANGO LÓPEZ

mapaula01@outlook.es

Calle 72 #10-07 Oficina 401

Bogotá D.C.

Ref: Radicado No. 100020513 del 13 de julio de 2016

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptor Residencia para Efectos Fiscales; Retención en el Impuesto Sobre la Renta

Fuentes formales Artículos 10 y 103 del Estatuto Tributario, 5o del Decreto 3750 de 1986, 48 de la Convención Internacional sobre la Protección de los Derechos de todos los Trabajadores Migratorios y de sus Familiares; Oficio No. 050282 del 20 de agosto de 2014.

Cordial saludo, Sra. María Paula:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la Interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia solicita la aclaración del Oficio No. 014740 del 13 de junio de 2016 a partir de las siguientes preguntas, las cuales se atenderán cada una a su turno:

Habiéndose preguntado *“Si el auxilio para el aprendizaje de idiomas pagado por el empleador a sus trabajadores de madera directa, o a un tercero en beneficio del trabajador, se considera un pago gravado en cabeza del trabajador sujeto a retención en la fuente?”*, se indicó:

“(...) están incluidos no sólo los pagos que conforme a la ley laboral son salario, sino también todos aquellos pagos que tienen su origen en la relación laboral o reglamentaria, lo cual implica que estos ingresos se encuentran sometidos a retención en la fuente, salvo las excepciones consagradas en la ley y el reglamento.

(...) el auxilio para el aprendizaje de idiomas pagado por el empleador a sus trabajadores de manera directa, podrían considerarse ingresos sometidos a retención en la fuente en cabeza del trabajador.

Cuando este auxilio se paga a un tercero en beneficio del trabajador (...) se tiene que también estaría sometido a retención en la fuente en cabeza del trabajador (...).”

1. Observado lo anterior, *“es necesario entender a qué se refiere la expresión 'Podría' ya que esto da a entender que existen situaciones donde no cumplen estas premisas” (sic)*, asimismo, se debe esclarecer *“si los pagos que se realizar (SIC) por el empleador por conceptos de pólizas de seguros de vida y capacitaciones son considerados ingresos gravados en cabeza del trabajador sujeto a retención en la fuente” (sic).*

Sobre el particular, el artículo 5o del Decreto 3750 de 1986 señala que, para efectos de la retención en la fuente aplicable a los pagos o abonos en cuentas gravables originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, **“constituyen pagos indirectos hechos al trabajador, los pagos que efectúe el patrono a terceras personas, por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados al trabajador o a su cónyuge, o a personas vinculadas con él por parentesco dentro del cuarto grado de consanguinidad, segundo de afinidad o único civil, siempre y cuando no constituyan ingreso propio en cabeza de las personas vinculadas al trabajador y no se trate de las cuotas que por Ley deban aportar los patronos a entidades tales como el instituto de Seguros Sociales, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, el Servicio Nacional de Aprendizaje y las Cajas de Compensación Familiar”** (negrilla fuera de texto).

También agrega en su inciso 2o que *“[s]e excluyen los pagos que el patrono efectúe por concepto de educación, salud, y alimentación, **en la parte que no exceda del valor promedio que se reconoce a la generalidad de los trabajadores** de la respectiva empresa por tales conceptos, y siempre y cuando **correspondan a programas permanentes** de la misma para con los trabajadores”* (negrilla fuera de texto).

De otra parte, en Oficio No. 050282 del 20 de agosto de 2014, la Dirección de Gestión Jurídica manifestó:

“(...) este Despacho ha sostenido reiteradamente con fundamento en el artículo 206 del Estatuto Tributario, que el no sometimiento a retención en la fuente de los pagos indirectos que cumplan los requisitos señalados en el inciso 2o del artículo 5o del Decreto Reglamentario

3750 de 1986, no implica que dejen de ser un ingreso indirecto o que no estén gravados con el impuesto sobre la renta en cabeza del trabajador.

Al respecto, la División de Normativa y Doctrina en el Concepto No. 025064 del 12 de octubre de 1999, indica:

...

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 1o del artículo 206 del Estatuto Tributario, todo pago que reciba el trabajador producto de una relación laboral, legal o reglamentaria está gravado con excepción de los expresamente indicados en la misma norma, y como ingresos gravados que son, están sometidos a retención en la fuente.

El artículo 5o del decreto 3750 de 1.986, involucra por ello como sometidos a retención los pagos indirectos que efectúa el empleador a terceras personas por la adquisición de bienes o prestación de servicios que benefician al trabajador, su cónyuge o personas vinculadas a él por parentesco.

En el inciso 2o del mismo artículo 5o, **excluye de retención los pagos indirectos que cumplan las condiciones señaladas en dicho artículo**, las cuales en el área de la educación, exige que se trate de planes que beneficien a la totalidad de los trabajadores de la empresa que no excedan del valor promedio reconocido en los programas, y que sean programas permanentes de la empresa.

La anterior exclusión de la retención, no está indicando que los pagos indirectos dejen de ser ingresos gravados para el trabajador pues como lo indica el artículo 206 del Estatuto Tributario la totalidad de los pagos laborales son gravable. (sic)

...” (negrilla fuera de texto).

Así las cosas, se reitera que tanto el auxilio para el aprendizaje de idiomas como la capacitación, pagados por el empleador a sus trabajadores de manera indirecta, al considerarse ingresos gravados para el trabajador y que carecen del carácter exento, estarían sujetos a retención en la fuente, ya que ello depende de la materialización de las condiciones contempladas en el inciso 2o del artículo 5o del Decreto 3750 de 1986.

Continuando con la lógica del artículo 103 del Estatuto Tributario –“Se consideran rentas exclusivas de trabajo, las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y, en general, las compensaciones por servicios personales”- las pólizas de seguro de vida pagadas por el empleador a favor de sus trabajadores son considerados ingresos gravados en cabeza de éste último, también sujetos a retención en la fuente.

2. “(...) si un trabajador extranjero de nacionalidad listada en la Convención Internacional sobre la Protección de todos los Derechos de los Trabajadores Migratorios, cumple con los requisitos del artículo 10 Residencia para efectos tributarios (...)” (sic).

La Convención internacional sobre la Protección de los Derechos de todos los Trabajadores Migratorios y de sus Familiares, realizada en Nueva York el 18 de diciembre de 1990 y aprobada por Colombia mediante la Ley 146 de 1994, obedeció, entre otras razones, a “la situación de vulnerabilidad en que con frecuencia se encuentran los trabajadores migratorios y sus familiares debido (...) a su ausencia del Estado de origen y a las dificultades con las que tropiezan en razón de su presencia en el Estado de empleo”.

Por tal motivo y para efectos tributarios, en el artículo 48 se dispone:

“ARTÍCULO 48.

1. Sin perjuicio de los acuerdos aplicables sobre doble tributación, los trabajadores migratorios y sus familiares, **en lo que respecta a los ingresos en el Estado de empleo:**

a) No deberán pagar impuestos, derechos ni gravámenes de ningún tipo que sean más elevados o gravosos que los que deban pagar los nacionales en circunstancias análogas;

b) Tendrán derecho a deducciones o exenciones de impuestos de todo tipo y a las desgravaciones tributarias aplicables a los nacionales en circunstancias análogas, incluidas las desgravaciones tributarias por familiares a su cargo.

(...)” (negrilla fuera de texto).

Así pues, el objetivo pretendido por el mencionado instrumento internacional no es otro diferente a procurar la igualdad entre los trabajadores nacionales y extranjeros desde la órbita fiscal, específicamente en tomo a la carga tributaria que recae sobre los ingresos percibidos en el Estado de empleo (Estado de la fuente u origen de la renta).

Empero, el que se garanticen condiciones de igualdad en los términos indicados no significa que, para ello, el trabajador migratorio deba o pueda ser considerado residente fiscal en el Estado de empleo, ya que, en este sentido, son los Convenios para evitar la Doble Tributación -ya falta de estos, el artículo 10 del Estatuto Tributario- los que disponen las condiciones taxativas a partir de las cuales una persona natural es considerada residente fiscal en una determinada jurisdicción.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: “Normatividad” - “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina