

Anticipo bimestral. Declaración. Ingresos brutos. Presencia Económica Significativa. Reconocimiento del ingreso. Retención en la Fuente.

Concepto 890 [007929]

17-10-2024

DIAN

100208192- 890

Bogotá, D.C.

Señores

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Décimo Sexta Adición al Concepto General sobre el impuesto sobre la renta a cargo de las personas jurídicas con motivo de la Ley 2277 de 2022 (Concepto 006363 int 618 del 29 de mayo de 2023.

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios

Descriptor: Anticipo bimestral.

Declaración.

Ingresos brutos.

Presencia Económica Significativa.

Reconocimiento del ingreso.

Retención en la Fuente.

Fuentes formales: Artículos 20-3 y 26 del Estatuto Tributario.

Artículos 1.2.1.18.64., 1.2.1.28.4.3., 1.2.1.28.4.5., 1.6.1.5.7., 1.6.1.13.2.14. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Decreto 2039 de 2023.

Cordial saludo:

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

19. Un no residente con PES en Colombia que realiza su registro en el RUT como declarante del impuesto sobre la renta ¿deberá incluir en su declaración de renta los ingresos obtenidos por PES desde el 1 de enero del año gravable en el que realizó el registro?

De acuerdo con el artículo 20-3 del Estatuto Tributario, las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con presencia económica significativa en Colombia estarán sometidas al impuesto sobre la renta y complementarios sobre los ingresos provenientes de la venta de bienes y/o prestación de servicios a favor de clientes y/o usuarios ubicados en el territorio nacional. Para el pago de este impuesto, el no residente o no domiciliado en el país con PES puede elegir entre (i) declarar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios a través del formulario que se prescriba para tal fin o, (ii) pagar el impuesto a través de la retención en la fuente a título de impuesto sobre la renta.

Ahora bien, en el escenario en el que el no residente con PES haya optado por declarar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios deberá presentar la declaración anual de dicho impuesto en los términos del artículo 1.6.1.13.2.14. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 (DUR):

«Artículo 1.6.1.13.2.14. Las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con presencia económica significativa PES en Colombia que hayan optado por declarar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios deberán presentar la declaración anual de dicho impuesto, a más tardar el décimo cuarto día hábil del mes de abril de 2025 y en adelante el décimo cuarto día hábil del mes de abril de cada año subsiguiente, independientemente del Número de Identificación Tributaria -NIT del declarante, en el formulario que prescriba la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. (...)»

Así las cosas, dado que el impuesto sobre la renta es periódico tal y como se prevé en el artículo 1.6.1.5.7. del DUR: «el año, período o ejercicio impositivo, en materia de impuesto sobre la renta y complementarios, es el mismo año calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre», las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con PES, estarán obligadas a declarar todos los ingresos obtenidos por PES desde el 1 de enero del año gravable en que efectuó el registró como declarante del impuesto sobre la renta en el respectivo RUT.

20. ¿Desde qué momento las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con PES que se inscriban en el RUT como declarantes del impuesto sobre la renta deben realizar el pago anticipado señalado en el artículo 1.2.1.28.4.5. del Decreto Único Reglamentario?

El artículo 1.2.1.28.4.3. del DUR señala que las obligaciones de las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con PES que opten por la declaración y pago del impuesto sobre la renta son:

«(...) 2.1. Inscribirse en el Registro Único Tributario -RUT con la responsabilidad de declarante del impuesto sobre la renta y complementarios. Para el efecto, cumplirá con lo establecido en los artículos 1.6.1.2.10. y 1.6.1.2.11 del presente Decreto. Al momento de inscribirse o actualizar el Registro Único Tributario -RUT, el contribuyente debe elegir entre:

2.1.1. La no aplicación de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios prevista en el inciso 8 del artículo 408 del Estatuto Tributario, y

2.1.2. La aplicación de la retención en fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios prevista en el inciso 8 del artículo 408 del Estatuto Tributario.

2.2. Declarar y pagar el impuesto en el formulario que la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN prescriba para tal fin y dentro de los plazos que establezca el Gobierno nacional.

2.3. Realizar los pagos a través del mecanismo de recaudo de conformidad con lo establecido en el artículo 1.2.1.28.4.5. del presente Decreto. (...)»

Así las cosas, la inscripción en el RUT es necesaria para cumplir con las demás obligaciones, la cual se entiende formalizada una vez se cumpla el proceso de autenticación, validación e incorporación de información suministrada por el obligado ante la DIAN y se expida el respectivo certificado³.

Entonces, las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con PES están obligadas a pagar el anticipo desde que efectuó su inscripción en el RUT y en los plazos señalados en el artículo 1.6.1.13.2.14. del DUR:

Período gravable	Hasta el
Enero - febrero	Décimo día hábil de marzo de cada año
Marzo - abril	Décimo día hábil de mayo de cada año
Mayo - junio	Décimo día hábil de julio de cada año
Julio - agosto	Décimo día hábil de septiembre de cada año
Septiembre - octubre	Décimo día hábil de noviembre de cada año
Noviembre - diciembre	Décimo día hábil de enero del año subsiguiente

Por lo tanto, si una persona no residente o entidad no domiciliada en el país con PES en Colombia se inscribe en el RUT el 1 de noviembre de 2024, deberá calcular el anticipo por los ingresos brutos que percibió en ejercicio de su actividad en los meses de noviembre a diciembre y pagarlos el décimo día hábil de enero del año 2025.

21. Cuando una persona no residente o entidad no domiciliada en el país con PES se inscribe en el RUT como declarante del impuesto sobre la renta, pero antes de la inscripción le practicaron la retención en la fuente de que trata el inciso 8 del artículo 408 del Estatuto Tributario ¿Estas retenciones en la fuente podrán ser solicitadas contra el impuesto ser liquidado en la declaración de impuesto sobre la renta?

A través del punto #6 del Concepto 024854 - int 1286 del 26 de diciembre de 2023 se dio respuesta a esta consulta.

22. Si una persona no residente o una entidad no domiciliada en Colombia con PES optó por declarar y pagar el impuesto sobre la renta y solicita que le sigan aplicando la retención en la fuente de que trata el inciso 8 del artículo 408 del Estatuto Tributario ¿está obligada a presentar y pagar los anticipos bimestrales de que trata el artículo 1.2.1.28.4.5. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016?

Si una persona no residente o una entidad no domiciliada con PES en Colombia inscrita en el RUT como declarante de impuesto sobre la renta y complementarios optó por la aplicación de retención en la fuente, no estará obligada a presentar ni pagar el anticipo bimestral toda vez que el DUR en el artículo 1.6.1.13.2.14. exige el pago del anticipo del impuesto sobre la renta y complementarios cuando las personas no residentes o entidades no domiciliadas en el país con PES en Colombia hayan optado por declarar y pagar el impuesto y por la no aplicación de la retención en la fuente.

Sobre el particular, el artículo 1.2.1.28.4.5. del DUR indica:

«Artículo 1.2.1.28.4.5. Mecanismo de recaudo del impuesto sobre la renta y complementarios para sujetos con presencia significativa -PES en Colombia. Los contribuyentes con presencia económica significativa -PES en Colombia que optaron por declarar y pagar el impuesto sobre la renta y complementarios están obligados a realizar pagos bimestrales determinados de la siguiente forma:

Valor del pago por mecanismo de recaudo = Ingresos brutos bimestrales por PES * 2%»

23. Una persona no residente o una entidad no domiciliada con PES en Colombia inscrita en el RUT como declarante de impuesto sobre la renta y complementarios ¿en qué momento debe reconocer el ingreso por PES?

El reconocimiento del ingreso por parte de una persona no residente o una entidad no domiciliada con PES en Colombia inscrita en el RUT como declarante de impuesto sobre la renta y complementarios, dependerá de si el contribuyente lleva o no contabilidad.

Si la persona no residente o entidad no domiciliada con PES en Colombia lleva contabilidad, los ingresos realizados fiscalmente son los ingresos devengados contablemente en el año o período gravable, esto es, cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.

En caso de no llevar contabilidad, los ingresos se entienden realizados cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones.

24. ¿Cómo se reconocen las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas en la presentación de los anticipos bimestrales y en la declaración de renta que presente una persona no residente o una entidad no domiciliada con PES en Colombia?

El párrafo 2 del artículo 20-3 del Estatuto Tributario señala que:

«Parágrafo 2. La persona no residente o entidad no domiciliada en Colombia a la que se refiere esta disposición, podrá optar por declarar y pagar en el formulario del impuesto sobre la renta, una tarifa del tres por ciento (3%) sobre la totalidad de los ingresos brutos derivados de la venta de bienes y/o prestación de servicios digitales, desde el exterior, vendidos o prestados a usuarios ubicados en el territorio nacional.» (Subrayas propias).

En este sentido, el impuesto sobre la renta por PES grava los ingresos brutos derivados de la venta y/o prestación de servicios digitales, entendidos como todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el período gravable que sean susceptibles de incrementar el patrimonio. Así, de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario:

«La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.» (Subrayas propias)

Así, para el cálculo del impuesto a cargo del sujeto con PES es necesario considerar los «ingresos brutos». Para estos efectos, esta Subdirección entiende que los ingresos brutos son todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el período gravable, que a su vez sean susceptibles de incrementar el patrimonio al momento de su percepción.

En el marco del impuesto sobre la renta -y para el caso de las operaciones anuladas, rescindidas o resueltas-, el contribuyente deberá evaluar en los términos del artículo 27 o 28 del Estatuto Tributario, según corresponda, si se

trata de un ingreso efectivamente realizado y susceptible de incrementar su patrimonio. Por ende, en el evento en el que los ingresos no se encuentren realizados, no deberán ser tenidos en cuenta para el cálculo del impuesto a cargo del sujeto con PES.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

JULIÁN ARTURO NIÑO MEJÍA

Subdirector de Normativa y Doctrina (e)

Dirección de Gestión Jurídica

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Parágrafo 2 del artículo 1.6.1.2.10. del DUR 1625 de 2016.