

OFICIO 58213 DE 2014

(octubre 10)

Diario Oficial No. 49.342 de 21 de noviembre de 2014

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

DIRECCIÓN DE GESTIÓN JURÍDICA

Bogotá, D. C., 9 de octubre de 2014

100202208-1264

Señora

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Calle 90 No 19C-74 Piso 4

Bogotá D. C.

Referencia: Radicado número 36040 del 5 de junio de 2014

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Rentas de Trabajo Exentas
Fuentes formales	Artículos 27 del Código Civil y 206 del Estatuto Tributario, Sentencia C-1261 de 2005 de la Corte Constitucional.

Atento saludo señora Gutiérrez Argüello.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto número 4048 de 2008, es función de esta Dirección 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 reconsideración del Oficio número 016055 del 28 de febrero de 2007 frente al tratamiento tributario de las pensiones de jubilación del exterior; oficio en el cual la Administración Tributaria expresó:

“En lo atinente a la responsabilidad fiscal generada por las pensiones voluntarias percibidas por una persona natural colombiana residente en el país provenientes de una compañía extranjera sin domicilio en Colombia, debe reiterarse que dichas personas naturales están sujetas al impuesto sobre la renta por sus ingresos constitutivos de renta y ganancia ocasional, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera. En consecuencia, **dicho pago constituye para su beneficiario un ingreso gravado** con este impuesto en Colombia.

Al respecto debe tenerse en cuenta que las pensiones exentas del impuesto sobre la renta, al tenor de lo dispuesto en el parágrafo 3o y numeral 5 del artículo [206](#) del Estatuto Tributario, hasta el límite allí señalado, **son aquellas que cumplen los requisitos previstos en la ley de seguridad social (Ley [100](#) de 1993) y que como tal, sean reconocidas por el sistema General de Pensiones**, como se indicó en el Concepto número 061180 del 2 de septiembre de 2005, del cual

se anexa fotocopia para su conocimiento.

Es procedente anotar que así eventualmente puedan calificarse los ingresos ya mencionados como de fuente extranjera, tal calificación resulta irrelevante al estar sometidas las personas naturales colombianas residentes en el país al impuesto sobre la renta por sus ingresos originados en Colombia como por aquellos originados en el exterior.

Debe señalarse que estos ingresos **no están sometidos a retención en la fuente en el momento de la entrada de las divisas al país** conforme con la Circular número 00004 del 14 de enero de 2004 ya referida.

(...)

Por otro lado, el artículo [126-1](#) del Estatuto Tributario establece que los aportes voluntarios que haga el trabajador o el participe independiente a los fondos de pensiones de que trata el Decreto número 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general gozan de un beneficio fiscal consistente en que tales sumas no forman parte de la base para aplicar la retención en la fuente por ingresos laborales y son considerados como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes obligatorios del trabajador no exceda del 30% del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso.

Como requisito para que proceda el beneficio aludido estos aportes deben permanecer en los fondos antes enumerados por el término de cinco (5) años salvo en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión o retiros destinados a la adquisición de vivienda (artículo [67](#) Ley 1111 de 2006).

Adicionalmente, este beneficio procede **únicamente si los aportes se realizan a los fondos de pensiones de que trata la Ley [100](#) de 1993, a los fondos de pensiones del Decreto número 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, cuando se cumple con los requisitos establecidos por el Decreto número 841 de 1998 reglamentario del artículo [126-1](#) del Estatuto Tributario**. Así las cosas, los aportes efectuados a fondos de pensiones en el exterior no cumplen los requisitos previstos en los artículos 14, 15, 16, 17, 18 y siguientes del Decreto número 841 de 1998, para efectos de las informaciones exigidas a los fondos, las cuentas de control y la retención en la fuente cuando hubiere lugar a ella.

En consecuencia, **solo los aportes que se efectúan a fondos de pensión en el país gozan del beneficio fiscal antes referido**, no así los que se realicen a fondos en el exterior”. (Negrilla fuera de texto).

Al respecto, considera que de la redacción del numeral 5 del artículo [206](#) del Estatuto Tributario se desprende que “tanto las pensiones de jubilación obtenidas del exterior (...) como las obtenidas en Colombia (...) por un residente colombiano” son rentas de trabajo exentas; toda vez que la norma en comento “no realiza ningún tipo de distinción (...) en función de la fuente del ingreso”, siendo relevante tan solo “que se trate de una pensión de jubilación”.

Agrega que lo señalado por el párrafo 3o del artículo [206](#) ibídem – en relación con el cumplimiento de los requisitos necesarios para acceder a la pensión acorde con la Ley [100](#) de 1993 – “no es una exigencia que aplique respecto de las pensiones extranjeras, ni tampoco se puede entender como una exclusión de la exención respecto de dichas pensiones, sino una

limitación a determinadas pensiones de fuente nacional que existen en la legislación colombiana, garantizando la equidad que debe existir en los regímenes pensionales internos”. Asimismo, “teniendo certeza de que la renta de trabajo obtenida es una pensión extranjera, no se puede exigir el cumplimiento de los requisitos de la legislación colombiana para tener derecho a una pensión exenta en Colombia si el residente colombiano ya adquirió su derecho en el extranjero, ya que se le estaría exigiendo unos requisitos que aplican para pensiones obtenidas en Colombia, y no para pensiones extranjeras”.

Por último, concluye que someter al impuesto sobre la renta y complementarios las pensiones de jubilación del exterior implicaría la vulneración flagrante de los principios constitucionales de igualdad y equidad tributaria.

Observado lo antepuesto y con el propósito de resolver la solicitud de reconsideración planteada, es menester observar la normatividad y jurisprudencia aplicable en el caso sub examine:

El artículo [206](#) del Estatuto Tributario establece:

“**Artículo 206. Rentas de Trabajo Exentas.** <Fuente original compilada: L. 75/86 artículo 35 Inciso 1o>. Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:

(...)

5. <Ajuste de salarios mínimos en términos de UVT por el artículo [51](#) de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Numeral modificado por el artículo 96 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las **pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre Riesgos Profesionales**, hasta el año gravable de 1997. A partir del 1o de enero de 1998 estarán gravadas solo en la parte del pago mensual que exceda de 1.000 UVT.

El mismo tratamiento tendrán las Indemnizaciones Sustitutivas de las Pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional. Para el efecto, el valor exonerado del impuesto será el que resulte de multiplicar la suma equivalente a 1.000 UVT, calculados al momento de recibir la indemnización, por el número de meses a los cuales esta corresponda.

(...)

PARÁGRAFO 3o. <Parágrafo adicionado por el artículo 96 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Para tener derecho a la exención consagrada en el numeral 5 de este artículo, **el contribuyente debe cumplir los requisitos necesarios para acceder a la pensión, de acuerdo con la Ley [100](#) de 1993**”. (Negrilla fuera de texto).

Por su parte, habiéndose demandado la inconstitucionalidad del parágrafo 3o de la antepuesta disposición – adicionado por la Ley 223 de 1995 –, la Corte Constitucional, M. P. Doctor Manuel José Cepeda Espinosa, en Sentencia C-1261 de 2005 manifestó:

“La norma acusada contempla una garantía de forma amplia y generalizada que **solo deja por fuera aquellas pensiones que no estén contempladas por el sistema de seguridad social integral**. Es en ese sentido que se ha interpretado y aplicado la expresión `de acuerdo con la Ley [100](#) de 1993. En tal medida, puede concluirse que la norma **no desconoce la regla de la generalidad de los tributos, ni constituye un criterio infra-inclusivo que haya dejado por**

fuera de la exención casos similares que han debido ser contemplados a la luz de parámetros objetivos de comparación.

4.5. El criterio fijado por el párrafo 3o del artículo [206](#) del Estatuto Tributario **no da un trato diferente a los pensionados**, tal y como lo presenta el demandante. No divide los grupos de pensionados como este supone entre aquellos que obtienen su pensión con base en los requisitos explícitamente contemplados en la Ley [100](#) de 1993 y el resto. Por tal razón, los cargos presentados por el demandante no son de recibo.

La Corte advierte que el estudio de igualdad en las exenciones tributarias a los pensionados puede verse desde dos perspectivas para lo que es necesario distinguir dos universos de pensionados. El primero universo es aquel que incluye a los pensionados dentro del régimen ordinario y también dentro de regímenes especiales de acuerdo al sistema de seguridad social integral. El segundo universo corresponde a aquellos pensionados mediante `pensiones voluntarias´ o instrumentos similares que se encuentran fuera del sistema de seguridad social integral.

El estudio de igualdad de la exención puede verse como una vulneración de dicho principio entre aquellas distintas clases de pensionados dentro de un mismo universo, que por estar cobijados por un mismo sistema pero por diversos regímenes especiales pueden pedir ser tratados de la misma manera, de acuerdo a los criterios recordados en esta providencia. La segunda perspectiva del examen a la luz del principio de igualdad corresponde a un estudio entre los dos universos de pensionados referidos, que **por tratarse de pensionados que han adquirido su calidad de tales de acuerdo a sistemas diferentes no se puede realizar en los mismos términos que el primero**.

(...)

Ahora bien, a la luz de la igualdad **cabe preguntarse si los pensionados por fuera del sistema integral, también pueden aspirar al beneficio tributario de los que están dentro de dicho sistema. La conclusión es negativa**. La norma acusada no vulnera el principio de igualdad tributaria entre tales pensionados externos al sistema integral, y aquellos pensionados que han adquirido su calidad de acuerdo al sistema de seguridad social integral, sin que ello signifique que a la luz de ciertas reglas tributarias, tales pensionados ajenos al sistema de seguridad social integral, es decir, el segundo universo de pensionados al que se ha hecho alusión, no estén cobijados por normas tributarias específicas sobre las que la Corte no se pronuncia en esta oportunidad porque no han sido demandadas.

Por tanto, la Corte declarará la exequibilidad de la norma, respecto de los cargos analizados en el presente proceso”. (sic) (Negrilla fuera de texto).

Luego, en atención a lo dispuesto por el artículo [27](#) del Código Civil, según el cual “[c]uando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu” – lo cual, conduce a aseverar que el beneficio previsto en el numeral 5 del artículo [206](#) *ibídem* **únicamente** se circunscribe a pensiones obtenidas en Colombia a través del Sistema de Seguridad Social Integral, toda vez que es requisito que el contribuyente cumpla los requisitos necesarios conforme la Ley [100](#) de 1993 – y estándose a lo resuelto por la Corte Constitucional en la sentencia previamente reseñada, este Despacho no encuentra mérito para reconsiderar el Oficio número 016055 del 28 de febrero de 2007 frente al tratamiento tributario de las pensiones de jubilación del exterior, motivo por el cual se confirma la doctrina expresada en el mismo.

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 íconos: “Normatividad” – “Técnica” y seleccionando los vínculos “doctrina” y “Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

La Directora de Gestión Jurídica,

DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO,



Disposiciones analizadas por Avance Jurídico Casa Editorial Ltda.

Normograma del Ministerio de Relaciones Exteriores

ISSN 2256-1633

Última actualización: 30 de septiembre de 2024 - (Diario Oficial No. 52.869 - 4 de septiembre de 2024)

