

STD.
D.O.



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

24 JUL. 2015

Bogotá, D.C.

100208221-000915

DIAN No. Radicado 000S2015022540
Fecha 2015-08-03 11:57:46
Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario STEPHANIE ASCANIO GUTIERREZ
Anexos 0 Folios 4



COR-000S2015022540

Ref: Radicado 100011903 del 24/04/2015

Tema	Retención en la fuente
Descriptores	Retención en la fuente por rentas de trabajo
Fuentes Formales	Estatuto Tributario, artículos 329, 383 y 384; Decreto 3032 de 2013, artículos 1 y 2.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta 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, ámbito dentro del cual será atendida su petición.

Consulta en el escrito de la referencia, si un fotógrafo que utiliza sus equipos para la prestación del servicio de fotografía, es considerado como trabajador por cuenta propia o como empleado, para efectos de retención en la fuente.

Sobre el particular se considera:

En reiteradas oportunidades este Despacho se ha referido a los criterios que determinan la clasificación de las personas naturales residentes en el país, en las categorías de empleado, trabajador por cuenta propia y otros contribuyentes, para efectos tributarios, una de ellas a través del Oficio 017857 del 26 de marzo de 2013, el que por constituir doctrina vigente en la materia, transcribimos a continuación parcialmente:

"De conformidad con el artículo 329 del Estatuto Tributario, las personas naturales residentes en el país se clasifican en una de las siguientes categorías tributarias: empleado, trabajador por cuenta propia y otros contribuyentes.

1) Empleado

Es la persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por

ciento (80%) o más, de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria y/o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.

Igualmente pertenecen a la categoría de empleado las personas naturales residentes en el país que presten servicios en ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, siempre que el ochenta por ciento (80%) o más de sus ingresos provengan del ejercicio de dicha actividad.

2) Trabajador por cuenta propia

Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por ciento (80%) o más de la realización de las actividades económicas señaladas en el artículo 340 del Estatuto Tributario y cuya Renta Gravable Alternativa sea inferior a veintisiete mil (27.000) UVT, a saber:

Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento

- Agropecuario, silvicultura y pesca
- Comercio al por mayor
- Comercio al por menor
- Comercio de vehículos automotores, accesorios y productos conexos
- Construcción
- Electricidad, gas y vapor
- Fabricación de productos minerales y otros
- Fabricación de sustancias químicas
- Industria de la madera, corcho y papel
- Manufactura alimentos
- Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero
- Minería
- Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones
- Servicios de hoteles, restaurantes y similares
- Servicios financieros

3) Otros contribuyentes

A esta categoría tributaria pertenecen, entre otros, las personas naturales residentes en el país que no clasifiquen dentro de las categorías de empleado o trabajador por cuenta propia, los pensionados que en virtud de sus demás ingresos no deban clasificarse en las categorías anteriores, los notarios (Decreto Ley 960 de 1970) y los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones exteriores a que se refiere el artículo 206-1 del Estatuto Tributario.(...)"

Considerando los efectos que genera el artículo 329 del Estatuto Tributario en la aplicación del régimen del impuesto sobre la renta y complementarios y en la práctica de las retenciones en la fuente que a título del mismo impuesto se deben efectuar a los contribuyentes, el Decreto 3032 de 2013 en su artículo 1º precisa las definiciones, condiciones y requisitos que permiten la clasificación de los contribuyentes en una o en

otra categoría tributaria, de la siguiente manera:

"...Profesión liberal: Se entiende por profesión liberal, toda actividad personal en la cual predomina el ejercicio del intelecto, reconocida por el Estado y para cuyo ejercicio se requiere:

1. Habilitación mediante título académico de estudios y grado de educación superior; o habilitación Estatal para las personas que sin título profesional fueron autorizadas para ejercer.
2. Inscripción en el registro nacional que las autoridades estatales de vigilancia, control y disciplinarias lleven conforme con la ley que regula la profesión liberal de que se trate, cuando la misma esté oficialmente reglada.

Se entiende que una persona ejerce una profesión liberal cuando realiza labores propias de tal profesión, independientemente de si tiene las habilitaciones o registros establecidos en las normas vigentes.

Servicio técnico: Se considera servicio técnico la actividad, labor o trabajo prestado directamente por una persona natural mediante contrato de prestación de servicios personales, para la utilización de conocimientos aplicados por medio del ejercicio de un arte, oficio o técnica, sin transferencia de dicho conocimiento. Los servicios prestados en ejercicio de una profesión liberal no se consideran servicios técnicos.

Insumos o materiales especializados: Aquellos elementos tangibles y consumibles, adquiridos y utilizados únicamente para la prestación del servicio o la realización de la actividad económica que es fuente principal de su ingreso, y no con otros fines personales, comerciales o de otra índole, y para cuya utilización, manipulación o aplicación se requiere un específico conocimiento técnico o tecnológico.

Maquinaria o equipo especializado: El conjunto de instrumentos, aparatos o dispositivos tangibles, adquiridos y utilizados únicamente para el desempeño del servicio o la realización de la actividad económica que es fuente principal de su ingreso, y no con otros fines personales, comerciales o de otra índole, y para cuya utilización, manipulación o aplicación se requiere un específico conocimiento técnico o tecnológico.

Cuenta y riesgo propio:

1. Una persona natural presta servicios personales por cuenta y riesgo propio si cumple la totalidad de las siguientes condiciones:

- a) Asume las pérdidas monetarias que resulten de la prestación del servicio;
- b) Asume la responsabilidad ante terceros por errores o fallas en la prestación del servicio;
- c) Sus ingresos por concepto de esos servicios provienen de más de un contratante o pagador, cuyos contratos deben ser simultáneos al menos durante un mes del periodo gravable, y d) Incurrir en costos y gastos fijos y necesarios para la prestación de tales servicios, no relacionados directamente con algún contrato específico, que representan al menos el veinticinco por ciento (25%) del total de los ingresos por servicios percibidos por la

persona en el respectivo año gravable.

2. Una persona natural realiza actividades económicas por cuenta y riesgo propio, distintas a la prestación de servicios personales, si cumple la totalidad de las siguientes condiciones:

- a) Asume las pérdidas monetarias que resulten de la realización de la actividad;
- b) Asume la responsabilidad ante terceros por errores o fallas en la realización de la actividad, y c) Sus ingresos por concepto de esos servicios provienen de más de un contratante o pagador, cuyos contratos deben ser simultáneos al menos durante un mes del periodo gravable.”.

El artículo 2º del mencionado reglamento a su vez dispone:

“ARTÍCULO 2o. EMPLEADO. Una persona natural residente en el país se considera empleado para efectos tributarios si en el respectivo año gravable cumple con uno de los tres conjuntos de condiciones siguientes:

1. Conjunto 1:

Sus ingresos brutos provienen, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de una vinculación laboral o legal y reglamentaria, independientemente de su denominación.

2. Conjunto 2:

a) Sus ingresos brutos provienen, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica, mediante una vinculación de cualquier naturaleza, independientemente de su denominación, y b) No presta el respectivo servicio, o no realiza la actividad económica, por su cuenta y riesgo, de conformidad con lo previsto en el artículo anterior.

3. Conjunto 3:

a) Sus ingresos brutos provienen, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica, mediante una vinculación de cualquier naturaleza, independientemente de su denominación, y b) Presta el respectivo servicio, o realiza la actividad económica, por su cuenta y riesgo, de conformidad con lo previsto en el artículo anterior, y c) No presta servicios técnicos que requieren de materiales o insumos especializados, o maquinaria o equipo especializado, y d) El desarrollo de ninguna de las actividades señaladas en el artículo 340 del Estatuto Tributario le genera más del veinte por ciento (20%) de sus ingresos brutos, y e) No deriva más del veinte por ciento (20%) de sus ingresos del expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, al por mayor o al por menor; ni de la producción, extracción, fabricación, confección, preparación, transformación, manufactura y ensamblaje de cualquier clase de materiales o bienes.

PARÁGRAFO 1o. Para establecer el monto del ochenta por ciento (80%) a que se refieren los numerales precedentes, deben computarse y sumarse tanto los ingresos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, los ingresos provenientes del ejercicio de

profesiones liberales como también los provenientes de la prestación de servicios técnicos, en el evento en que se perciban por un mismo contribuyente.

PARÁGRAFO 2o. Para efectos de lo dispuesto en el artículo 329 del Estatuto Tributario se tendrán en cuenta la totalidad de los ingresos que reciba la persona natural residente en el país, directa o indirectamente, con ocasión de la relación contractual, laboral, legal o reglamentaria, independientemente de la denominación o fuente que se le atribuya a dichos pagos.”.

El artículo 3º ibídem finalmente establece las condiciones para clasificarse en la categoría de trabajador por cuenta propia de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 3o. TRABAJADOR POR CUENTA PROPIA. Para los efectos del cálculo del Impuesto Mínimo Alternativo Simplificado (IMAS), de conformidad con lo establecido en los artículos 336 a 341 del Estatuto Tributario, una persona natural residente en el país se clasifica como trabajador por cuenta propia si en el respectivo año gravable cumple la totalidad de las siguientes condiciones:

1. Sus ingresos provienen, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la realización de solo una de las actividades económicas señaladas en el artículo 340 del Estatuto Tributario.
2. Presta el servicio por su cuenta y riesgo.
3. Su Renta Gravable Alternativa (RGA) es inferior a veintisiete mil (27.000) UVT.
4. El patrimonio líquido declarado en el periodo gravable anterior es inferior a doce mil (12.000) UVT.

PARÁGRAFO. Para efectos de establecer si una persona natural residente en el país clasifica en la categoría tributaria de trabajador por cuenta propia, las actividades económicas a que se refiere el artículo 340 del Estatuto Tributario se homologarán, a los códigos que correspondan a la misma actividad en la Resolución número 000139 de 2012 o las que la adicionen, sustituyan o modifiquen.”

Ahora bien, en relación con la actividad desarrollada por los profesionales de la fotografía, vale la pena citar lo que en relación con ella se afirmó en el concepto 007799 de 1993 en el que se manifestó: “...LA ACTIVIDAD DE LOS PROFESIONALES DE LA FOTOGRAFIA, SUPONE UNA DEDICACION PROFESIONAL ESPECIALIZADA Y ARTISTICA, EN LA CUAL PRIMA EL FACTOR INTELECTUAL SOBRE EL PURAMENTE MECANICO O MATERIAL...”.

Algunos elementos adicionales para determinar la clasificación de los contribuyentes en una o en otra categoría tributaria fueron señalados por esta Subdirección en el oficio 041872 de 2014 en el que se sostuvo:

“No obstante los diferentes tipos de remuneración, esta Dependencia ha considerado que “... en los casos de prestación de servicios de manera personal, no es relevante el tipo de vinculación - laboral o legal y reglamentaria, o de cualquier otra naturaleza, ni su

denominación, para que sea catalogado como empleado, siempre que se cumplan los requisitos previstos en la ley para recibir tal calificación. Igualmente, el concepto por el que sean percibidos los ingresos, verbigracia honorarios, no desnaturaliza la categoría de empleado, siempre y cuando se cumplan las condiciones exigidas en la ley para ostentar tal calidad." resaltado fuera de texto .Oficio 73472 de 2013..."

A partir de las disposiciones enunciadas corresponde al consultante establecer la categoría a la cual pertenece según las condiciones que cumpla, una vez establecida, para efectos de retención en la fuente, de manera atenta nos remitimos a lo expuesto en el ya citado Oficio 017857 de 2014 en el que se manifestó:

"...En materia de retención en la fuente por concepto de rentas de trabajo, con base en la interpretación armónica de los artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario y del Decreto Reglamentario 00099 de 2013, se coligen las siguientes reglas:

1. Retención en la fuente para personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados.

A los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país, pertenecientes a la categoría de empleados les aplica a partir del 1 de enero de 2013, la tabla de retención en la fuente contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario reglamentado por el Decreto 00099 de 2013.

A partir del 1 de abril de 2013, la retención en la fuente mensual sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país pertenecientes a la categoría de empleados, cuyos ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a cuatro mil setenta y tres (4.073) UVT, en ningún caso puede ser inferior a la que resulte mayor al aplicar la tabla del artículo 383 y la tabla del artículo 384 del Estatuto Tributario.

2. Retención en la fuente para personas naturales no pertenecientes a la categoría de empleados.

2.1. Pagos provenientes de una relación laboral

- Los pagos gravables provenientes de una relación laboral o legal y reglamentaria, efectuados a personas naturales residentes en el país no pertenecientes a la categoría de empleados, están sometidos a la tabla de retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario.

- Los pagos gravables, por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, están sometidos a la tabla de retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario en consonancia con lo establecido en el artículo 206 del mismo ordenamiento.

2.2. Pagos o abonos en cuenta por concepto de honorarios, comisiones y servicios.

Los pagos o abonos en cuenta por concepto de honorarios, comisiones y servicios efectuados a personas naturales residentes en el país no pertenecientes a la categoría de empleados, están sometidos a las tarifas de retención previstas en el artículo 392 del

Estatuto Tributario en concordancia con el Decreto Reglamentario 260 de 2001.

En este contexto, para efectos de determinar el régimen de retención en la fuente aplicable, es indispensable establecer la categoría tributaria a la cual pertenece la persona natural residente en el país beneficiaria del pago o abono en cuenta sobre el cual se practica la retención.

Así las cosas, la retención en la fuente aplicable sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a los sujetos denominados trabajadores independientes por la Ley 1527 de 2012, dependerá de la categoría tributaria en la cual deban clasificarse a la luz del artículo 329 del Estatuto Tributario...".

En los anteriores términos se absuelve 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 estos temas pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el icono de "Normatividad" - " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

P:Mrc./R: Ppcc..

