

100208192-624

Bogotá, D.C., 31 de mayo de 2023.

Señores
CONTRIBUYENTES
juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Adición al Concepto General sobre el impuesto sobre la renta a cargo de las personas naturales con motivo de la Ley 2277 de 2022

Tema: Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores: Determinación del impuesto sobre la renta
Fuentes formales: Artículos 330, 331, 335, 336 y 337 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo.

De conformidad con los artículos 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección absolverá diferentes interrogantes que se han formulado en torno a la interpretación y aplicación del impuesto sobre la renta a cargo de las personas naturales (el «Impuesto» en adelante) con motivo de la Ley 2277 de 2022, con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 003966- interno 416 del 31 de marzo de 2023).

VII. DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO

1. ¿Son aplicables los límites contemplados en el numeral 3° del artículo 336 del Estatuto Tributario -para la cédula general- en relación con los ingresos por concepto de pensiones?

Los artículos 335 y 336 del Estatuto Tributario disponen:

«ARTÍCULO 335. INGRESOS DE LA CÉDULA GENERAL. <Artículo modificado por el artículo 40 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Para los efectos de este título, son ingresos de la cédula general los siguientes:

1. Rentas de trabajo: las señaladas en el artículo 103 de este Estatuto.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

2. Rentas de capital: las obtenidas por concepto de intereses, rendimientos financieros, arrendamientos, regalías y explotación de la propiedad intelectual.

3. Rentas no laborales: se consideran ingresos de las rentas no laborales todos los que no se clasifiquen expresamente en ninguna otra cédula, con excepción de los dividendos y las ganancias ocasionales, que se rigen según sus reglas especiales.

ARTÍCULO 336. RENTA LÍQUIDA GRAVABLE DE LA CÉDULA GENERAL. <Artículo modificado por el artículo 7 de la Ley 2277 de 2022. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de establecer la renta líquida de la cédula general, se seguirán las siguientes reglas:

1. Se sumarán los ingresos obtenidos por todo concepto excepto los correspondientes dividendos y ganancias ocasionales.

2. A la suma anterior, se le restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a cada ingreso.

3. Al valor resultante podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones especiales imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del numeral anterior, que en todo caso no puede exceder de mil trescientas cuarenta (1.340) UVT anuales.

Sin perjuicio de lo establecido en el inciso 2 del artículo 387 del Estatuto Tributario, el trabajador podrá deducir, en adición al límite establecido en el inciso anterior, setenta y dos (72) UVT por dependiente hasta un máximo de cuatro (4) dependientes.

(...)» (énfasis propio)

Nótese, entonces, que: (i) únicamente hacen parte de la cédula general las rentas de trabajo, de capital y no laborales, y (ii) es en la cédula general en la que tienen lugar las limitaciones de que trata el numeral 3 del artículo 336 *ibidem*.

Ahora bien, en lo que se refiere a los ingresos por concepto de pensiones, debe aplicarse lo previsto en el artículo 337 *ibidem*:

«ARTÍCULO 337. INGRESOS DE LAS RENTAS DE PENSIONES. <Artículo modificado por el artículo 1 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Son ingresos de esta cédula las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, así como aquellas provenientes de indemnizaciones sustitutivas de las pensiones o las devoluciones de saldos de ahorro pensional.

Para efectos de establecer la renta líquida cedular, del total de ingresos se restarán los ingresos no constitutivos de renta y las rentas exentas, considerando los límites previstos en este Estatuto, y especialmente las rentas exentas a las que se refiere el numeral 5 del artículo 206.» (énfasis propio)

Por ende, al hacer parte de una cédula especial (i.e. rentas de pensiones), se concluye que: (i) los ingresos por concepto de pensiones no hacen parte de la cédula general, y (ii) consecuencia de lo anterior, los límites contemplados en el numeral 3° del artículo 336 *ibidem* no son aplicables en

relación con los ingresos por concepto de pensiones.

Así las cosas, aunque en el numeral 1 del artículo 336 *ibidem* se indica que «Se sumarán los ingresos obtenidos por todo concepto excepto los correspondientes dividendos y ganancias ocasionales» (énfasis propio) para establecer la renta líquida de la cédula general, la expresión «*por todo concepto*» debe leerse de manera armónica y sistemática con lo contemplado en el artículo 335 *ibidem*; es decir, teniendo presente que únicamente hacen parte de la cédula general las rentas de trabajo, de capital y no laborales, como se explicó.

Valga recordar, por último, que:

- a) El artículo 330 del Estatuto Tributario establece que la depuración de las rentas correspondientes a cada una de las cédulas (*i.e.* cédula general, cédula de rentas de pensiones, y cédula de dividendos y participaciones) «se efectuará de manera independiente, siguiendo las reglas establecidas en el artículo 26 de este Estatuto aplicables a cada caso» (énfasis propio) y que el resultado constituirá la renta líquida cedular.

Dicha independencia entre las cédulas permite reforzar lo antes concluido, en particular, que los límites contemplados en el numeral 3° del artículo 336 *ibidem* para la cédula general no son aplicables en relación con los ingresos por concepto de pensiones.

- b) En línea con el artículo 331 *ibidem*, las rentas líquidas cedulares de la cédula general, de la cédula de rentas de pensiones y de la cédula de dividendos y participaciones se suman para determinar la renta líquida gravable sobre la cual es aplicable la respectiva tarifa del Impuesto, de conformidad con el artículo 241 *ibidem*.

Luego, es en esta etapa de la determinación del Impuesto en la que se conjugan las rentas líquidas cedulares de cada cédula, previamente depuradas siguiendo sus propias reglas.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de «Normatividad» –«Doctrina», oprimiendo el vínculo «Doctrina Dirección de Gestión Jurídica».

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Bogotá, D.C.

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Con copia a la peticionaria del Radicado N° 000578 del 11/05/2023, y:

Doctora
CECILIA RICO TORRES
Directora de Gestión de Impuestos
U.A.E. DIAN
cricot@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS ESTEBAN ORDOÑEZ PÉREZ
Director de Gestión de Fiscalización
U.A.E. DIAN
aordonezp@dian.gov.co

Doctor
ANDRÉS FERNANDO PARDO QUIROGA
Director Operativo de Grandes Contribuyentes
U.A.E. DIAN
apardoq@dian.gov.co

Proyectó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina
Alfredo Ramírez Castañeda – Subdirector de Normativa y Doctrina
Revisó: Comité de Normativa y Doctrina del 30/05/2023

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN