



INSTRUCTIVO PARA IDENTIFICAR UN RESIDENTE FISCAL

Ana María Álvarez Gaviria

Stefania Ochoa Holguín

Institución Universitaria de Envigado

Facultad de Ciencias Empresariales - Gestión Tributaria

Junio 2018

Antioquia

INSTRUCTIVO PARA IDENTIFICAR UN RESIDENTE FISCAL

Ana María Álvarez Gaviria & Stefania Ochoa Holguín

Tesis o trabajo de investigación presentada(o) como requisito parcial para optar al título de:

Contaduría Pública

Asesor

Carmen Yelixa Cepeda Hurtado

Contadora Pública

Línea de Investigación:

Impuestos

Institución Universitaria de Envigado

Facultad de Ciencias Empresariales

Junio 2018

Envigado

Dedicatoria

A nuestros padres, gracias por confiar en nosotros y ayudarnos a encontrar nuestro camino. A toda nuestra familia y nuestros amigos de quienes recibimos un apoyo incondicional. A todos los seres que compartieron con nosotras sus enseñanzas.

Resumen

El propósito de la presente investigación es el análisis jurisprudencial de la norma fiscal, para la determinación de los sujetos que clasifican como residentes fiscales en Colombia, según lo estipulado en el Artículo 10 del Estatuto Tributario. La investigación es de tipo descriptiva-explicativa, para ello se sitúa el desarrollo de la investigación en cuatro objetos de estudio a saber; un primer objeto teórico, segundo objeto conceptual, tercer objeto operativo y cuarto objeto experimental. Desde el estudio del objeto teórico se pretende el acercamiento con la normatividad, haciendo un estudio histórico desde que aparece el concepto de residencia fiscal en Colombia y como a la fecha se determina bajo la normatividad la clasificación de un residente fiscal en Colombia, el objeto conceptual, permite una exploración de diferentes puntos de vista de otros estudios, conceptos y doctrinas que se han vinculado al objeto de estudio, el objeto operativo busca el desarrollo y análisis de casos prácticos que permitan poner en contexto de realidad la investigación y el objeto experimental es el desarrollo de una aplicación web que funcionará como modelo matemático permitiendo determinar la residencia fiscal por medio de la información ingresada por cada persona.

Palabras claves

Residencia fiscal, personas naturales, personas jurídicas, nacionales colombianos, sociedades nacionales, sociedades extranjeras, ingresos, recursos, patrimonio, permanencia, consanguinidad.

Abstract

The purpose of the present investigation is the jurisprudential analysis of the fiscal norm, for the determination of the subjects that classify as fiscal residents in Colombia, according to what is stipulated in Article 10 of the Tax Statute. The research is of descriptive-explanatory type, for this the development of the research is located in four objects of study; theoretical object,

conceptual object, an operative object and an experimental object. From the study of the theoretical object is intended the approach with the regulations, making a historical study since the concept of tax residence in Colombia appears and as to date is determined under the regulations the classification of a tax resident in Colombia, the conceptual object , allows an exploration of different points of view of other studies, concepts and doctrines that have been linked to the object of study, the operative object seeks the development and analysis of practical cases that allow to put the investigation in the context of reality and the experimental objective is the development of a web application that will work as a mathematical model allowing to determine the tax residence by the information entered by each person.

Keywords

Tax residence, natural person, legal person, Colombian nationals, national companies, foreigner companies, incomes, resources, patrimony, term, consanguinity

Tabla de contenido

Resumen.....	IV
Palabras claves	IV
Abstract	IV
Keywords	V
.....	VIII
Tabla De Figuras	¡Error! Marcador no definido.
Tablas	VIII
Tabla De Ilustraciones.....	IX
Introducción	1
Capítulo 1	3
1. Problema	3
1.1 Planteamiento del problema.....	3
2. Justificación.....	3
3. Objetivos	4
3.1 Objetivo General	4
3.2 Objetivos Específicos.....	4
4. Estructura	4
Capítulo 2.....	5

5. Marco Referencial	5
5.1 Marco Teórico - Conceptual	5
Capítulo 3	30
6. Análisis de Casos Prácticos.....	30
Capítulo 4	43
7. Modelo matemático para determinar residencia fiscal.....	43
Capítulo 5	51
8. Conclusiones y Recomendaciones	51
8.1 Conclusiones	51
8.2 Recomendaciones.....	52
A. Anexo: Tipo de norma.....	53
B. Anexo: OFICIO N° 000225 01-03-2018 DIAN	60
9. Bibliografía	63

Tablas

<i>Tabla 1 Ingresos</i>	16
<i>Tabla 2 Ejemplo Antonio Muñoz</i>	31
<i>Tabla 3 Ejemplo Pedro Marulanda</i>	32
<i>Tabla 4 Ejemplo Marta Gonzales</i>	35
<i>Tabla 5 Ejemplo Roberto Escobar</i>	37
<i>Tabla 6 Ejemplo Federico Palencia</i>	40
<i>Tabla 7 Ejemplo Emilse Cardona</i>	41

Tabla De Ilustraciones

<i>Ilustración 1 registrar permanencia</i>	43
<i>Ilustración 2 consultar</i>	44
<i>Ilustración 3 días de permanencia</i>	44
<i>Ilustración 4 alerta de permanencia</i>	45
<i>Ilustración 5 permanencia cumplida</i>	45
<i>Ilustración 6 registro Antonio Muñoz</i>	46
<i>Ilustración 7 cálculo Antonio Muñoz</i>	46
<i>Ilustración 8 registro Pedro Marulanda</i>	47
<i>Ilustración 9 cálculo Pedro Marulanda</i>	47
<i>Ilustración 10 registro Marta Gonzales</i>	47
<i>Ilustración 11 cálculo Marta Gonzales</i>	48
<i>Ilustración 12 registro Roberto Escobar</i>	48
<i>Ilustración 13 cálculo Roberto Escobar</i>	49
<i>Ilustración 14 registro Federico Palencia</i>	49
<i>Ilustración 15 cálculo Federico Palencia</i>	49
<i>Ilustración 16 registro Emilse Cardona</i>	50
<i>Ilustración 17 cálculo Emilse Cardona</i>	50

Introducción

El desarrollo del diplomado en Gestión tributaria, permite aplicar y contextualizar los conceptos adquiridos durante la carrera, así mismo el diplomado se orientó al conocimiento y profundización de las normas fiscales de las que trata el estatuto tributario colombiano (E.T). Este proyecto de investigación, pretende distinguir el enfoque tributario y las implicaciones que trae para las personas que se presume serán calificadas como residentes fiscales para Colombia según lo estipulado en el artículo 10 del Estatuto Tributario. Con la investigación se permite plantear soluciones que brindaran a los posibles residentes una manera más fácil de detectar o analizar las obligaciones fiscales a las que quedarían expuestos.

Durante el desarrollo del diplomado y del trabajo de grado se evidencia el compromiso de la comunidad contable con el tema de residencia fiscal.

El proyecto de investigación incluye una contextualización de las normas y sus modificaciones para resaltar la importancia de los cambios introducidos por la ley 1607 de 2012, la cual en el artículo 2 modifico el artículo 10 del E.T. y la ley 1739 de 2017 en su artículo 25 adiciono el parágrafo 2º al artículo 10 del E.T. Por las modificaciones introducidas en las dos últimas reformas tributarias antes mencionadas, se evidencio que es necesario profundizar en el tema de residencia fiscal y hacerlo más comprensible para los potenciales residentes y contribuyentes, y de esa manera lograr tener más participación ciudadana, por eso la importancia de generar diferentes escenarios y esto se logra por medio del estudio casos prácticos y la elaboración de la aplicación web, la cual facilita el cálculo de los días de permanencia.

Con esta profundización se espera que la comunidad contable y las personas naturales puedan desarrollar la habilidad de análisis para determinar, si por el cumplimiento de alguna de las 3

condiciones de que trata el artículo 10 del E.T. entrarían a la clasificación de residentes fiscales en Colombia y a lo sumo obtendrían una obligación con el estado Colombiano de tributar ya sea por las rentas de fuente nacional o mundial que generen, convirtiéndose en contribuyentes de renta y aportando por medio de la misma el impuesto justo para la Nación.

El desarrollo del trabajo se realiza en tres partes, con el fin de guiar la formación de cualquier persona que desee tomarlo como aprendizaje y ponerlo en práctica.

Capítulo 1

1. Problema

1.1 Planteamiento del problema

Existen personas que pueden ser catalogados como residentes fiscales en Colombia y no cuenta con las bases jurídicas o de interpretación normativa para determinar si es o no residente fiscal y por cual renta tributan. Además, algunos profesionales contables todavía se les dificultan determinar que personas tendrían categoría de residente fiscal.

2. Justificación

Esta investigación tiene como propósito principal; determinar el concepto de residencia fiscal, el cual es un vínculo entre el Estado y el sujeto pasivo de la renta, donde los residentes declararán tanto su renta y patrimonio mundial y los no residentes tributarán respecto de su renta y patrimonio local, es decir; estaría obligado a tributar por las rentas que haya obtenido dentro del territorio colombiano.

La importancia de este proyecto es ampliar el concepto del Artículo 10 “Residencia para efectos tributarios” del Estatuto Tributario, elaborando un instructivo con análisis de casos, los cuales brindaran las bases para que tanto el contador como el sujeto pasivo conozcan qué condiciones lo convierten en residente fiscal.

Además, con este proyecto se pretende crear una definición expresa y comprensible del concepto aportado por el Artículo 10 del Estatuto Tributario, resolviendo la problemática para determinar cuándo un sujeto pasivo del impuesto de renta debe ser considerado residente fiscal en el país y de qué manera se enfrenta ante el estado por las obligaciones tributarias adquiridas.

Teniendo presente que la norma ha generado dificultades al momento de analizar y brindar conclusiones frente a la clasificación del residente, se pretende dar a conocer al posible contribuyente las implicaciones fiscales a las que estaría sujeto.

3. Objetivos

3.1 Objetivo General

Identificar según lo establecido en el artículo 10 del E.T. quienes son sujetos de residencia fiscal en Colombia, mediante el estudio de casos especiales

3.2 Objetivos Específicos

- Estructurar la definición de la residencia fiscal de que la que trata el artículo 10 del E.T., a través del estudio histórico de la norma.
- Plantear un instructivo para la clasificación de residencia fiscal, a través de análisis de casos.
- Crear un método matemático para hacer una planeación tributaria con respecto a los días de permanencia, que convierten en residente o no al sujeto pasivo.

4. Estructura

El documento se estructura en tres partes como se detalla a continuación:

Primera parte – Marcos de referencia: En la primera parte se presenta la base teórica y conceptual del diseño del programa que permite desarrollar los objetivos propuestos

Conformada por: Marco teórico-conceptual.

Segunda parte – Casos prácticos: Se exponen los casos prácticos donde se pueden evidenciar algunas condiciones de residencia fiscal

Tercera parte – Modelo matemático y evaluación: Se expone el desarrollo de una aplicación que basada en método de cuentas matemáticas indica la condición de la persona, es decir lo califica como residente fiscal o no residente fiscal. Además, se presentan los resultados y las conclusiones finales a las que se llega. Se indica si el diseño cumple los objetivos propuestos inicialmente y se dan algunas recomendaciones para futuros trabajos. Conclusiones y recomendaciones.

Capítulo 2

5. Marco Referencial

5.1 Marco Teórico - Conceptual

El concepto de residencia fiscal para efectos tributarios tiene como objetivo determinar el momento en el cual se establece si una persona natural está sujeta al impuesto de renta y complementarios.

Este concepto aparece para la legislación tributaria de Colombia en el año 1960, con la expedición de la Ley 81 de Diciembre 22 de 1960 “*Reorgánica del Impuesto sobre la Renta*”. La ley hace mención al concepto de Residencia Fiscal en el Artículo 16, residencia en la República, el cual se cita a continuación:

Artículo 16. “*La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis meses en el periodo fiscal. Se consideran residentes los colombianos*

que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en Colombia, aun cuando permanezcan en el Exterior”.

El concepto de residencia en la República está sujeto a lo expresado en el Artículo 15 de la misma ley, el cual es vinculante para comprender el concepto en un todo. La Ley 81 de 1960 expresa en su **Artículo 15** *“Las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en la República, y las sucesiones de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, serán gravadas tanto sobre su renta territorial como sobre la que se origine de fuentes de fuera de Colombia.*

Cuando estos contribuyentes no tengan residencia en la República, solo serán gravados sobre las rentas obtenidas dentro del país.

A los residentes de nacionalidad extranjera solo se les gravarán las rentas obtenidas en territorio colombiano, si en el Estado del cual son nacionales se les da el mismo tratamiento impositivo a los colombianos.”

Para el año 1961 se expide el **Decreto número 1651 de 1961 (julio 18)** *“Por el cual se dictan normas procedimentales para la aplicación de la ley 81 de 1960”*, amplía las condiciones para la aplicación del concepto de residencia fiscal en el **artículo 6º** *“Las personas que se ausenten del país con carácter definitivo, deberán presentar declaración de renta y patrimonio, antes de ausentarse y sobre de ella se liquidarán los impuestos respectivos que el contribuyente debe pagar antes de su salida. Se presume que se ausentan definitivamente las personas de nacionalidad extranjera. Sin embargo, éstas pueden presentar su declaración dentro de los*

términos ordinarios, siempre que garanticen el pago de los impuestos de acuerdo con las normas que sobre la expedición de paz y salvo, determina el presente Decreto

Las disposiciones de este artículo no se aplican a quienes hayan entrado al país con visas diplomáticas, oficiales, de turismo, de tránsito o de cortesía”.

El Artículo 6 del Decreto 1651 de 1951, tuvo vigencia en Colombia en el periodo comprendido entre el 18 de julio de 1961 hasta el 28 de diciembre de 1987, el cual fue derogado por lo estipulado en el artículo 154 del Decreto 2503 de 1.987.

De la literalidad de las normas antes referenciadas se comprende que las condiciones para obtener la calidad de residente de la República eran:

1. Personas naturales colombianos o extranjeros, que permanecen por más de 6 meses (180 días calendario), dentro de territorio colombiano en una misma vigencia fiscal.
2. Personas naturales de nacionalidad colombiana que, sin permanecer en territorio colombiano, conserven la familia dentro del territorio colombiano.

La definición de familia para la aplicación de esta condición, debe ser el producto de la creación jurisprudencial, toda vez que el Legislador Colombiano, antes de la Constitución política de 1.991 no se preocupó por actualizar o adecuar las disposiciones civiles consagradas en la Ley 84 de 1.973 “**Código Civil De Los Estados Unidos De Colombia**”, recreando una definición clara del concepto de familia, por lo cual la interpretación de la misma remite a los artículos 35 y siguientes del Código Civil Colombiano- que tratan sobre el parentesco. Sin embargo, cabe anotar que el Artículo 19; numeral 2 de la ley 84/73 hace referencia a la palabra familia ...” 2o) *En las obligaciones y derechos que nacen de las relaciones de familia, pero sólo respecto de sus cónyuges y parientes en los*

casos indicados en el inciso anterior”. Hace alusión entonces que la familia la comprenden los conyugues y parientes.

3. Personas naturales de nacionalidad colombiana que, sin permanecer en territorio colombiano, tengan como asiento principal de sus negocios el territorio colombiano, es decir que la fuente principal de sus ingresos es generada en Colombia.

Frente a la imposición del tributo la base puede ser las rentas de fuente nacional, o la suma de las rentas producidas por fuente nacional y extranjera, lo que da como resultado un tributo con base en la renta mundial. En el caso del residente de la República deberá declarar el impuesto sobre la renta con base a la renta de producción mundial, si el residente es extranjero la base será las rentas generadas dentro de Colombia, con el condicionante que el país de origen le tenga el mismo tratamiento impositivo que a los colombianos, de lo contrario la base será la renta mundial, cuando el contribuyente no sea residente de la República la base para el tributo será solo la renta que sea de producción colombiana.

En el año 1974 con el decreto legislativo 2053 en el artículo 143 derogada la Ley 81 de 1.960. Sin embargo, el concepto de residencia es reafirmado por el **artículo 12 del decreto en mención** *“La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o periodo gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis (6) meses en el año o periodo gravable”*.

“Se consideran residentes las personas naturales nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior”.

Las palabras subrayadas son las modificadas del artículo 16 de la Ley 81/60, por el artículo 12 del decreto 2053/74 en la adopción del concepto.

La *Corte Suprema de Justicia* establece que el “*artículo es declarado EXEQUIBLE por la Corte Suprema de Justicia, mediante Sentencia del 31 de octubre de 1974, M.P. Dr. Guillermo González.*”

Con la modificación que se realiza en el Decreto 2053/74 al concepto de residencia, el legislativo amplía el universo de residentes, primero adicionando la palabra periodo ya que esto permite que exista contribución por fracción de año y segundo cambiando la palabra ...” los *colombianos*”, que se encontraba en el inciso segundo del Art. 16, Ley 81/60, por la frase ...” *las personas naturales nacionales*”; esto porque los colombianos hace referencia solo a aquellas personas nacidas dentro del territorio colombiano, mientras los nacionales no tienen esta condición.

El artículo 8 en los numerales 1º, 2º y 3º de la Constitución Política de la República Colombia. 1.886 establece quienes son nacionales colombianos de acuerdo a su origen, siendo así:

“Artículo 8.- Son nacionales colombianos:

1. Por nacimiento:

Los naturales de Colombia con una de dos condiciones, que el padre o la madre también lo hayan sido, o que, siendo hijos de extranjeros, se hallen domiciliados en la República.

Los hijos legítimos de padre y madre colombianos que hubieren nacido en tierra extranjera y luego se domiciliaren en la República, se considerarán colombianos de nacimiento para los efectos de las leyes que exijan esta calidad;

2. Por origen y vecindad:

Los que siendo hijos de madre o padre naturales de Colombia y habiendo nacido en el extranjero, se domiciliaren en la República; y cualesquiera hispanoamericanos que ante la Municipalidad del lugar donde se establecieron, pidan ser inscritos como colombianos;

3. Por adopción:

Los extranjeros que soliciten y obtengan carta de ciudadanía”

Para el año 1.986 se expide la Ley 75 de diciembre 23 de 1.986, Por la cual se expiden normas en materia tributaria. Esta ley no realizo modificaciones en referencia al concepto de residencia fiscal, más bien hizo claridad de la base, tarifa y excepciones para el impuesto sobre la renta que se le aplica a las personas naturales sin residencia ni domicilio en el país. Los Artículos de concordancia en esta ley son: el artículo 2, tarifa de renta gravable del 30%, articulo 3, tarifa sobre la renta correspondiente a dividendos del 30%, articulo 12, para los contratos llave en mano y demás contratos de confección de obra material, se aplica retención en la fuente de tarifa del 1% sobre el valor bruto de la totalidad de los pagos o abonos en cuenta que haga en el desarrollo del contrato, articulo 14, párrafo; para los profesores extranjeros contratados por periodos no superiores a 4 meses, se causara impuesto sobre la renta a una tarifa del 7%, impuesto que será retenido en la fuente al momento del pago o abono en cuenta.

En el año 1987 se expidió el Decreto 2503 de diciembre 29 de 1.987, “*por el cual se dictan normas para el efectivo control, recaudo, cobro, determinación y discusión de impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales.*”. Es el Decreto que reglamenta la Ley 75 de 1.986. Para este momento el concepto de residencia que se aplicaba seguía siendo el estipulado por el Artículo 12 del Decreto 2053/74.

En términos de residencia fiscal el Decreto 2503 de 1.987, no hace mención al concepto de residencia, pero si reglamenta los obligados a presentar la declaración de renta y la excepción para las personas extranjeras sin residencias, quienes habiendo obtenido ingresos de fuente nacional serán contribuyentes por esos ingresos a través de las retenciones en la fuente que sobre los mismos practique el sujeto pasivo jurídico del tributo, esto se encuentra estipulado en el artículo 2 , numeral 2 del decreto 2503/87, el cual se cita a continuación:

“Artículo 2º. Contribuyentes obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios. Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable de 1987 y siguientes, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los que se enumeran a continuación, para los cuales se elimina la declaración:

2) Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 3 y 10 de la ley 75 de 1986, y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada. “

Para la vigencia fiscal comprendida entre el 29 de diciembre de 1.987 hasta la expedición del Estatuto Tributario Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Decreto ley 624 de marzo 30 de 1.989, el concepto de residencia fiscal seguía siendo el mismo que el contenido en el artículo 12 del decreto legislativo 2053/74 y los conceptos de rentas gravadas para no residentes según lo dispuesto por la Ley 75/86 y lo reglamentado por el Decreto 2503/87.

Continuando con el curso de los antecedentes y las modificaciones que ha presentado el concepto de residencia fiscal en Colombia, se remite a la norma que compilo para el año 1.989 todas las normas existentes en materia tributaria para el país. Es con la expedición del Decreto Ley 624 de 1.989 Estatuto Tributario Estatuto Tributario de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, la que sustituyo las normas reglamentarias que se incorporaron al mismo y sustituyo las normas con fuerza de ley relativas a los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales, que se comprende en este Decreto Ley, las cuales se encontraban vigentes a la fecha de su expedición Con relación a lo antes expresado, tenemos que en materia tributaria se realizó un borrón y cuenta nueva, a partir de la expedición del decreto el concepto de residencia para efectos fiscales queda compilado en el Artículo 10 del E.T.

“Artículo 10. Residencia para efectos fiscales. La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis meses en el año o período gravable.

Se consideran residentes las personas naturales nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior”.

El artículo 10 del E.T. incorporo el concepto de residencia establecido en el Artículo 12 del Decreto 2053/74, pero hizo claridad que se entendía por el concepto de **residencia para efectos fiscales**.

Para el año 1.991 se obtiene de la Constitución Política de Colombia, una definición más clara del concepto de familia. La Carta Magna en el artículo 42 expresa:

“La familia es el núcleo fundamental de la sociedad. Se constituye por vínculos naturales o jurídicos, por la decisión libre de un hombre y una mujer de contraer matrimonio o por la voluntad responsable de conformarla. El Estado y la sociedad garantizan la protección integral de la familia. La ley podrá determinar el patrimonio familiar inalienable e inembargable...

...Los hijos habidos en el matrimonio o fuera de él, adoptados o procreados naturalmente o con asistencia científica, tienen iguales derechos y deberes. La ley reglamentará la progeneritura responsable” ...

A partir de este artículo la construcción del concepto de familia es más clara. Se interpreta que la familia en territorio colombiano está conformada por un vínculo existente entre conyugues, padres e hijos, dando claridad en que en ocasiones específicas no tiene que existir consanguineidad directa.

Quienes se consideran residentes fiscales están sujetos a las obligaciones estipuladas en el artículo 9 del Estatuto Tributario y a las normas concordantes con este, ya que es vinculante con el artículo 10 del E.T, además el mismo artículo es concordante con los artículos 245, 247 y 261 del Estatuto tributario

Siguiendo con el estudio del concepto de Residencia Fiscal, es solo hasta el año 2012 con la expedición de la **ley 1607 de 2012 (diciembre 26)**, que se realiza una modificación trascendental en el artículo 10 de la siguiente manera:

La ley 1607/12 decreto en el **Artículo 2** *“Modifíquese el artículo 10 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

Artículo 10 Residencia para efectos tributarios. Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable.

2. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano o con personas que se encuentran en el servicio exterior del Estado colombiano, y en virtud de las convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas y consulares, exentos de tributación en el país en el que se encuentran en misión respecto de toda o parte de sus rentas y ganancias ocasionales durante el respectivo año o periodo gravable.

3. Ser nacionales y que durante el respectivo año o periodo gravable:

a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país.

b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional.

c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país.

d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país

e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios.

f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

Parágrafo Las personas naturales nacionales que, de acuerdo con las disposiciones de este artículo acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios, deberán hacerlo ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales mediante certificado de residencia fiscal o documento que haga sus veces, expedido por el país o jurisdicción del cual se hayan convertido en residentes”

La Ley 1607 de 2012 generó cambios fundamentales en el ámbito impositivo colombiano, al crear nuevos esquemas de tributación y modificar aspectos de los principales impuestos como el de renta, la incorporación de distintos mecanismos de control que afecta profundamente los esquemas de planeación fiscal y la manera de tributar de las personas naturales.

En cuanto al concepto de residencia para efectos tributarios, se realiza un reajuste a la redacción del artículo 10 E.T., que establece las 3 condiciones que hacen que una persona natural adquiera la residencia para efectos tributarios las cuales son la permanencia dentro de territorio colombiano, el carácter de funcionario diplomático en el extranjero y la nacionalidad de las personas naturales, está la tercera condición es la que mayor relevancia presenta en la nueva disposición de lo que a residencia fiscal se conoce..

Se modificó el término utilizado, en el artículo 10 Decreto 624/89, paso de ser de seis meses en el mismo año, por el de 183 días calendario, los cuales pueden ser cumplidos dentro del mismo año gravable de forma continua o discontinua, adición: *...” o en un periodo de 365 días”*, dando claridad que pueden ser dos periodos gravables diferentes

. Lo anterior se ilustra con el siguiente ejemplo:

La modelo Valería Lukyanova de nacionalidad Rusa ha visitado Colombia con fines laborales en tres ocasiones entre las vigencias 2013 y 2014, la primera vez de junio 9 al agosto 17 de 2013, la segunda vez de noviembre 15 a diciembre 31 de 2013 y la tercera vez de marzo 8 a mayo 16 de 2014.

Tabla 1 Ingresos

ENTRADA	SALIDA	DÍAS
09/06/2013	17/08/2013	70
15/11/2013	31/12/2013	47
08/03/2014	16/05/2014	70
Total		187
Días periodo 2013		117
Días periodo 2014		70

En el análisis de la trazabilidad que ha tenido el concepto de residencia, bajo las normas tributarias anteriores, la modelo Valería Lukyanova no se consideraba residente, puesto que ni en el periodo 2013 ni en el 2014 permaneció por más de seis meses en el país, sin embargo con la nueva modificación al artículo 10 de E.T. si se considera residente para efectos tributarios, debido a que en los últimos 365 días (Mayo 17 de 2013 a Mayo 16 de 2014) permaneció en el país por más de 183 días calendarios. Es así que la modelo Valería Lukyanova tendrá que tributar de la siguiente manera: en el año 2013 solamente por renta de fuente colombiana y por bienes poseídos en el país y, para el año 2014, por renta mundial; ingresos y bienes poseídos, no solamente en Rusia y Colombia, sino por todos los que posea en cualquier país del mundo.

De igual manera la modificación que se le hace al artículo 10 del E.T., establece nuevas condiciones específicas para considerar a un ciudadano colombiano como residente o no residente. Además, se reajusta el precepto aplicable a los diplomáticos y cónsules que prestan su servicio en el exterior del Estado colombiano y a las personas vinculadas con dichos funcionarios, con el fin de concordar con las Convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas y consulares.

Es imperante comprender el numeral 3 del artículo 10 del E.T., se debe aclarar el término de nacionales, quienes son y cómo se adquiere esa condición. Aunque el concepto ya se había tratado anteriormente, con la citación del artículo 8 de la Constitución Política de 1.886, el cual se adaptó para la época actual en el artículo 96 de la Constitución Política de 1.991, se puede ser nacional colombiano por nacimiento o por adopción en los siguientes términos:

“1. Por nacimiento: a) Los naturales de Colombia, que con una de dos condiciones: que el padre o la madre hayan sido naturales o nacionales colombianos o que, siendo hijos de extranjeros, alguno de sus padres estuviere domiciliado en la República en el momento del nacimiento y; b) Los hijos de padre o madre colombianos que hubieren nacido en tierra extranjera y luego se domiciliaren en territorio colombiano o registraren en una oficina consular de la República.

2. Por adopción: a) Los extranjeros que soliciten y obtengan carta de naturalización, de acuerdo con la ley, la cual establecerá los casos en los cuales se pierde la nacionalidad colombiana por adopción; b) Los Latinoamericanos y del Caribe por nacimiento domiciliados en Colombia, que con autorización del Gobierno y de acuerdo con la ley y el principio de reciprocidad, pidan ser inscritos como colombianos ante la municipalidad donde se

establecieron, y; c) Los miembros de los pueblos indígenas que comparten territorios fronterizos, con aplicación del principio de reciprocidad según tratados públicos. Ningún colombiano por nacimiento podrá ser privado de su nacionalidad. La calidad de nacional colombiano no se pierde por el hecho de adquirir otra nacionalidad. Los nacionales por adopción no estarán obligados a renunciar a su nacionalidad de origen o adopción. Quienes hayan renunciado a la nacionalidad colombiana podrán recobrarla con arreglo a la ley.”

Para el contexto del derecho tributario, la nacionalidad es un aspecto importante en la determinación del impuesto, para efectos de la residencia entra en el panorama la nacionalidad, y una posible inequidad. Al respecto el Contador Público Yhony Alberto Lee Yara, publico en la revista virtual Gerencie.com, del artículo Especial de Personas Naturales III: La residencia, expresa “... se genera una situación desfavorable en relación con los extranjeros, pues el concepto de residencia debería ser indistinto a la nacionalidad de la persona. En el sentido de que si un extranjero tiene familia, patrimonio o ingresos también debería ser considerado residente por atracción para efectos tributarios en Colombia. En el contexto internacional, estas condiciones se conocen como el centro de intereses viales y de intereses económicos.” (Yhony Alberto Lee Yara, 2014)

Al momento de clasificar a una persona como residente o no residente, también se determina si está obligada a tributar por el sistema de renta mundial o si por el contrario solo tributa por el sistema de renta territorial.

Además, el numeral 3 del artículo 10 del estatuto tributario, que decreta residentes a las personas naturales nacionales, presenta una serie de dificultades interpretativas, que fueron

resueltas por lo dispuesto en el decreto 3028 del 2013, por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario, Ley 1607 de 2012.

El decreto 3028 de 2013 tiene por consideración:

“Que mediante el artículo 2° de la Ley 1607 de 2012 se modificó el artículo 10 del Estatuto Tributario,

Que para efectos de determinar la residencia en el país de las personas naturales nacionales, el numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario estableció, entre otros, que debe tenerse en cuenta la fuente de los ingresos, el lugar de administración de los bienes o la ubicación de los activos,

Que en razón de lo anterior, es necesario fijar el alcance de los presupuestos contenidos en el numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario para efectos de determinar la residencia en el país de las personas naturales nacionales,”

El decreto reglamentario vincula los artículos 1 al 7, para reglamentar en materia tributaria sobre el concepto de residencia fiscal y los términos vinculantes de las consideraciones de los literales del numeral 3 del artículo 10 del E.T.

En primera medida el Artículo 1 del Decreto 3028/13, aclara como se debe hacer el cálculo de la proporción de los ingresos de las personas naturales con nacionalidad colombiana.

“Artículo 1°. Ingresos para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales. Para efectos de calcular el porcentaje de ingresos de fuente nacional consagrado en el literal b) del numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario, se dividirá la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional que sean o no constitutivos de renta o

ganancia ocasional realizados durante el año o periodo gravable respecto del cual se está determinando la residencia, por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional y extranjera que sean o no constitutivos de renta o ganancia ocasional realizados durante el año o periodo gravable respecto del cual se está determinando la residencia.”

El cálculo de la proporción está dado por:

$$\frac{\text{Total de ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional}}{\text{Total de ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional y extranjera}}$$

Con un ejemplo queda más claro el análisis y clasificación. Una persona tiene ingresos mundiales por \$330.000.000, de los cuales corresponden a Colombia de \$178.000.000 entonces:

Total de ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional: \$ 178.000.000

Total de ingresos ordinarios y extraordinarios de fuente nacional y extranjera: \$ 330.000.000

Porcentaje de fuente nacional: 54%

Por lo tanto, esa persona nacional es considerada residente en Colombia y deberá tributar para efectos de renta.

Los literales c) y d) del numeral 3 del artículo 10 de E. T, que trata de la posesión de bienes de la persona natural de nacionalidad colombiana administrados dentro de territorio colombiano y la posesión de activos dentro de territorio colombiano, es decir el patrimonio bruto poseído por el nacional, hace referencia a que la administración de los bienes poseídos en el país representen el 50% o más de los bienes o activos, estos literales no dan la suficiente claridad, de si se deben

contar los bienes o activos, o es el valor de los bienes administrados o activos poseídos, por tanto los artículos 2 y 3 respectivamente del decreto 3028/13 hacen claridad sobre ello.

Artículo 2. Administración de bienes en el país para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales.

“Para efectos del literal c) del numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario, se entiende por administración de bienes, la gestión o conservación, en cualquier forma, de dichos bienes, ya sea que dicha gestión o conservación se lleve a cabo directamente o por intermedio de otra u otras personas naturales o jurídicas, entidades o esquemas de naturaleza no societaria, y así estas actúen en nombre propio y por cuenta de la persona cuya residencia es objeto de análisis, o en representación de esta persona.

Para efectos del literal c) del numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario, se entenderá que los bienes son administrados en Colombia cuando las actividades diarias que implican su gestión o conservación, en cualquier forma, se llevan a cabo en el territorio nacional.

Para efectos del mismo literal c), el porcentaje de bienes administrados en el país se debe calcular sobre la base de la totalidad de bienes poseídos por la persona natural dentro y fuera del territorio nacional, teniendo en cuenta el valor patrimonial de dichos bienes a 31 de diciembre del año o periodo gravable objeto de determinación de residencia.”

“Artículo 3°. Activos poseídos en el país para efectos de establecer la residencia tributaria de las personas naturales. Para efectos de calcular el porcentaje consagrado en el literal d) del numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario, se dividirá el valor patrimonial de los activos poseídos por la persona natural en el territorio nacional a 31 de diciembre del año o periodo gravable objeto de determinación de la residencia, por el valor patrimonial de la totalidad de

los activos poseídos por la persona natural dentro y fuera del territorio nacional a la misma fecha.“

Claramente lo que hizo el artículo 2 del decreto 3028/13, es establecer que los bienes se medirán por su valor monetario, determinando una participación porcentual que colocara al nacional en condición de residente o no residente, un ejemplo frente a esto puede ser:

$$\frac{\text{Total de bienes poseídos en el país}}{\text{Total bienes poseídos dentro y fuera del país}}$$

Una persona posee un terreno y casa en Colombia por \$700.000.000 y tiene dos vehículos y una casa en Venezuela por valor de \$230.000.000. En total posee un patrimonio de \$930.000.000.

Total de bienes poseídos en el país	\$700.000.000
Total bienes poseídos dentro y fuera del país	\$930.000.000
Porcentaje de bienes administrados en Colombia	75%

Si se realiza una interpretación de forma exegética a la norma, se entiende que esta persona no es residente en Colombia puesto que posee en total cinco (5) bienes, dos (2) en Colombia y tres (3) en el exterior, es decir tiene tan solo un 40% de bienes en Colombia. Pero con la aclaración del decreto 3028/13 se comprende que el procedimiento es el de computar el valor patrimonial de todos los bienes poseídos dentro y fuera del país frente al valor patrimonial de los poseídos en Colombia, por lo cual el terreno y la casa poseídos en Colombia representa el 75% de los bienes totales poseídos por la persona en términos de valor patrimonial y por tanto será considerado residente para efectos tributarios

“Artículo 4°. Valor patrimonial de los bienes y activos. El valor patrimonial de los bienes o activos de una persona natural, al que hace referencia el presente Decreto, será el valor determinado de conformidad con lo establecido en el Capítulo I del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan. Si al aplicar dichas normas no es posible determinar el valor patrimonial de un bien o activo, se tendrá como tal el valor de adquisición del mismo. En ambos casos, los valores deberán ser ajustados anualmente en el porcentaje señalado en el artículo 868 del Estatuto Tributario, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya. “

Es importante que la persona natural nacional que reside en el exterior, tenga conciencia que debe certificar ante la DIAN, esa residencia por medio de certificado de residencia fiscal expedido contador o revisor fiscal, de lo contrario le será desconocida dicha condición.

“Artículo 5°. Prueba idónea. Sin perjuicio de lo consagrado en el Título VI del Estatuto Tributario, o las normas que lo modifiquen, adicionen o sustituyan, para efectos de determinar la residencia de una persona natural en virtud de los literales b), c) y d) del numeral 3 del artículo 10 del Estatuto Tributario, constituirán prueba idónea las certificaciones de los contadores o revisores fiscales presentadas de conformidad con las normas legales vigentes.”

Todo tributo debe cumplir con la determinación del elemento sustancial de establecer la base del impuesto, es importante tener en cuenta que para efectos del impuesto de renta el residente fiscal deberá tener claridad que la base serán los ingresos de fuente nacional y extranjero y que para efectos de la renta presuntiva el valor patrimonial como base estará sujeta a lo dispuesto en el siguiente artículo del mismo decreto.

“Artículo 6. Patrimonio bruto de las personas naturales extranjeras residentes en Colombia y las sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros que eran residentes en Colombia. A partir de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, el patrimonio bruto de las personas naturales extranjeras que sean residentes en Colombia y de las sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros residentes en Colombia incluirá los bienes poseídos en el exterior.”

Los residentes para efectos tributarios, al ser obligados del impuesto renta, se encuentran sujetos a la determinación de la renta gravable determinada por comparación patrimonial, según lo estipula el artículo 7 del Decreto 3028/13. La renta gravable determinada por comparación patrimonial es un sistema de control sobre los ingresos de las personas y en consecuencia de la evasión, parte de una presunción jurídica, es el supuesto de que todo aumento del patrimonio líquido, es generado por las rentas que han sido capitalizadas. Cuando la renta de cualquier clase de contribuyente resulte inferior al aumento del patrimonio registrado entre el año anterior y el gravable sin justificación alguna, dicho aumento es tomado como renta gravable. Los patrimonios que para tal finalidad se comparan, son los patrimonios líquidos al final de cada vigencia fiscal.

“Artículo 7°. Renta por comparación patrimonial de personas naturales y sociedades o entidades que fueron no residentes o extranjeros el año o periodo gravable inmediatamente anterior. Para efectos de lo establecido en los artículos 236 y 237 del Estatuto Tributario, el aumento patrimonial que experimentan las personas naturales residentes en el país y las sociedades o entidades nacionales, que para efectos del año o periodo gravable inmediatamente anterior hubieran sido respectivamente no residentes o extranjeras, y que obedezca exclusivamente a dicho cambio, se entenderá como un aumento por causas justificativas.”

Buscando alivianar la inequidad entre los nacionales y los extranjeros que quedo dispuesta en el numeral 3 del artículo 10 del E.T, de la cual ya se hizo mención, el legislador incorporo en la **ley 1739 de 23 de diciembre 2014** mediante el artículo 25 la adición del **parágrafo 2** al Artículo 10 del E.T. el cual quedará así: “**parágrafo 2.** *No serán residentes fiscales, los nacionales que cumplan con alguno de los literales del numeral 3, pero que reúnan una de las siguientes condiciones:*

1. Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.

2. Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.

El Gobierno nacional determinará la forma en la que las personas a las que se refiere el presente parágrafo podrán acreditar lo aquí dispuesto.” (Decreto 624, 1989)

Con la adición del parágrafo 2, el legislador equilibra la regla de residencia fiscal aplicable los nacionales que estando en el exterior en el periodo gravable cumplían con alguno de los supuestos de que trata el numeral 3 del artículo 10 del E.T.

Para las últimas reformas tributarias que se han dado en el país, el concepto de residencia para efectos tributarios de que trata el artículo 10 no sufrió ninguna modificación, adición o derogatoria, y se preserva la disposición dada por el artículo 2 de Ley 1607 de 2012 y el decreto reglamentario 3028 de 2013 artículo 1 al 7., del cual los artículos del 1 al 7 han sido compilados, no modificados ni derogados, en el decreto 1625 de octubre 11 de 2016. Además, se preserva el parágrafo 2 adicionado por la ley 1739/14. Es importante tener claro que la determinación de la residencia para efectos tributarios guarda concordancia con lo estipulado en los artículos 9, 245,

247 y 261 del Estatuto tributario, con el artículo 12 del Decreto ley 2053/74 y con el Decreto Único Reglamentario 1625/16 con los artículos 1.2.1.3.1 a 1.2.1.3.4, 1.2.1.6.1 y 1.2.1.6.3, estas concordancias se aplicaran según lo estipulado por La ley 1819 de diciembre 29 de 2016 “por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”. Reforma tributaria vigente para el año 2018 y en materia procedimental se aplicará lo estipulado en el Decreto 2250 de diciembre 29 de 2017 que reglamenta el sistema de determinación cédular de la renta para las personas naturales

Dando amplitud al concepto de residencial fiscal aquí tratado, se presenta la definición establecida por otras normas que son afines con el Estatuto Tributario, ya que muchas normas definen el concepto según el contexto para las que son creadas.

El Decreto 1068 de 2015, establece una definición muy similar a la del artículo 10 del E.T. en el

Artículo 2.17.1.2. Definición de residencia para fines cambiarios.

“Sin perjuicio de lo establecido en tratados internacionales y leyes especiales, para efectos del régimen cambiario:

1. Se consideran como residentes:

a) Las personas naturales nacionales colombianas que habiten en el territorio nacional o las extranjeras que permanezcan continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, incluyendo los días de entrada y de salida del país, durante un periodo de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos.

b) Las entidades de derecho público, las personas jurídicas, incluidas las entidades sin ánimo de lucro, que tengan su domicilio principal en el país. Igualmente, tienen la condición de

residentes para efectos cambiarios las sucursales de sociedades extranjeras establecidas en el país.

2. Se consideran como no residentes:

a) Las personas naturales nacionales colombianos o extranjeros que no cumplan la condición de permanencia prevista en el literal a) del numeral 1 de este artículo;

b) Las personas jurídicas que no tengan su domicilio principal dentro del territorio nacional, incluidas aquellas sin ánimo de lucro.

c) Otras entidades que no tengan personería jurídica ni domicilio dentro del territorio nacional.

(Art. 2 Decreto 1735 de 1993. Modificado por el Art.1 del Decreto 119 de 2017)”.

Desde un plano general la cancillería de Colombia define que una persona obtiene la nacionalidad a un estado o nación por el vínculo jurídico y político que tenga con el Estado y en cuanto a la nacionalidad Colombiana se puede dar por nacimiento o si alguno de los padres fueron nacionales colombianos; también si cumplen con las siguientes condiciones:

- a) Que al momento del nacimiento estuvieran domiciliados en el país
- b) Los hijos de padres o madres Colombianos que hubieren nacido en el extranjero y luego se domiciliaren en territorio Colombiano.
- c) Adquirir la nacionalidad Colombiana por adopción.

Es importante resaltar conceptos sobre residencia fiscal en Colombia elaborados por diferentes autores los cuales nos comparten su opinión.

El señor Yhony Alberto Lee Yara presenta en su artículo publicado en gerencie: en primera medida el objetivo de la norma era colocar a Colombia en términos internacionales de residencia como lo recomienda la OCDE. Sin embargo, se dejó un cierto vacío procesal en términos del cómputo de la residencia que lleva a generar este tipo de discusiones.

En mi concepto, la norma no deja asomo de duda, pues los derechos adquiridos antes de la entrada en vigencia de la ley, es decir el 26 de diciembre de 2012 se mantienen. Las personas tienen que permanecer 6 meses o 180 días en el país, eso el estado lo garantiza en la ley, por lo tanto, no se viola hasta esta fecha ningún derecho ni norma establecida. Sin embargo, a partir del 1 de enero de 2013 la persona no tiene ningún derecho adquirido en términos de residencia fiscal, pues es una nueva ley y un nuevo periodo gravable, que es una situación jurídica distinta a la violación de los derechos adquiridos. (Yhony Alberto Lee Yara, 2013)

Adicional, basados en otros conceptos, se expone el artículo publicado en la página Gerencie.com el 28 de febrero de 2013

La residencia fiscal supone el lugar o territorio donde se deben declarar tanto las rentas obtenidas como los activos poseídos, y ello supone tributar con base a ello.

A la luz del artículo 9 del estatuto tributario, los contribuyentes que tengan residencia fiscal en Colombia, “están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuente nacional como de fuente extranjera”,

Esto hace que quien obtenga ingreso de sus negocios en otro país, un paraíso fiscal, por ejemplo, debe declarar los ingresos obtenidos allí, lo cual, por supuesto nadie quiere, pues el objetivo de invertir en esos países es precisamente el de escapar al sistema impositivo nacional.

Es por eso que el concepto de residencia fiscal es tan relevante, pues dependiendo de ella, un contribuyente debe o no declarar y tributar sobre sus negocios en el exterior, y de allí que el gobierno con la ley 1607 de 2012 hizo un poco más exigentes los requisitos para mudar la residencia fiscal de nuestro país. (Gerencie.com, 2013)

Analizando el artículo anterior se evidencia que los cambios introducidos por la norma son tan drásticos que afecta a Colombia desde diferentes ámbitos, tanto comercial, turístico, financiero y las inversiones que las personas extranjeras quieran hacer en Colombia, pues todo extranjero va a evitar cumplir la residencia por permanencia para no tener que declarar por sus rentas, activos y patrimonios mundiales y esto genera una caída en la inversión extranjera.

Adicional se exponen diferentes oficios de la DIAN donde se pueden aclarar dudas tomando como base ejemplos de diferentes contribuyentes, entre ellos discutimos:

En el oficio número 020505 del año 2017 la administración DIAN, sienta una posición y una opinión sobre residencia para efectos tributarios, donde un posible contribuyente refuta su permanencia puesto que su estadía se dividió en dos periodos gravables entre 2012 y 2013, y se debe tener presente que durante el 2012 fue emitida la ley 1607 en la cual se replantean las condiciones de permanencia para las personas naturales (ver anexo A) (DIAN, 2017)

En otro oficio con número 000225 del año 2018, la subdirección de gestión normativa y doctrina, trata los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal. En respuesta a una solicitud del contribuyente Santiago Mariño, la DIAN indica que para saber en qué país debe cumplir con la obligación como residente fiscal, debe consultar los convenios que existan entre los países dictados por la OCDE y el artículo 4 de la ley 1082 de 2006 el cual aplica para el convenio entre España y Colombia. (ver anexo B) (DIAN, 2018)

Capítulo 3

6. Análisis de Casos Prácticos

Según todos estos conceptos, la base de este trabajo investigativo parte de poder concretar por medio de 10 ejemplos prácticos de diferentes personas quiénes hacen parte del universo de residentes fiscales para Colombia, pues al dar la interpretación de la norma no se tiene suficiente claridad de la misma en algunos casos, y los posibles residentes o incluso los contadores públicos, al momento de realizar el análisis histórico normativo e interpretativo del artículo 10 del ET, no tienen claridad en la determinación del residente por la inclusión y exclusión que se hace en el parágrafo 2. Bajo estas circunstancias en diferentes casos los contadores optan por volver residentes Fiscales a personas naturales que no entran al universo de residentes por residencia, cargando responsabilidades económicas y tributarias.

A continuación, se enumeran los casos previstos para su respectivo análisis:

1. Antonio Muñoz es nacional colombiano, identificado con pasaporte 894348759 llega a Colombia el 15 de marzo de 2016 y se queda hasta el 28 de septiembre de 2016. Vuelve a ingresar el 19 de diciembre 2017 hasta el 27 de febrero de 2018. Determinar si Antonio es residente fiscal en Colombia partiendo que el 50% de sus ingresos son de fuente nacional y el 50% restante es extranjero donde tiene su domicilio

Repuesta

Se determina en primer lugar los días de permanencia del señor Antonio Muñoz según las fechas indicadas

Tabla 2 Ejemplo Antonio Muñoz

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
15 de marzo de 2016	28 de septiembre de 2016	198 días	Residencia por Permanencia para el año 2016
19 de diciembre de 2017	27 de febrero de 2018	71 días	No hay permanencia

Teniendo en cuenta la información anterior se determina que el señor Antonio durante el primer ingreso a Colombia cumple con lo estipulado en artículo 10 del Estatuto tributario, en el cual se indica que, si completa más de 183 días continuos o discontinuos durante un periodo de 365 días, tendrá residencia fiscal por permanencia y en este caso el señor Antonio en su primera entrada acumula 198 días continuos, por lo tanto, se le determina residencia fiscal para el año 2017.

A su vez si se analizan sus ingresos se puede determinar que cumple con el literal b del numeral 3 de la presente ley y esto lo podría exonerar de la residencia fiscal como lo indica la adición al párrafo 2 del artículo 25 de la ley 1739 del 2014, y también cumple con el numeral 1 de dicho párrafo, por lo tanto, se analiza que por requisitos podría quedar excluido de la responsabilidad de declarar en territorio colombiano, pero como no hizo una buena planeación tributaria cumplió con la permanencia, por lo tanto, se le comunica que queda notificado como residente fiscal en Colombia.

2. Pedro Marulanda es un extranjero identificado con pasaporte 238764902 que lleva 8 años trabajando en Argentina y recibe ingresos por salario de \$150.000.000 (Ciento Cincuenta Millones de Pesos M/L) al año. Adicional a lo anterior, tiene en Colombia una casa avaluada \$300.000.000 (Trescientos Millones de Pesos M/L) la cual equivale al 10% de su patrimonio total, y recibe a título de arrendamiento al año por esa casa, la suma de \$40.000.000 (Cuarenta Millones de Pesos M/L) y le envía a su tía que vive en Colombia una mensualidad de \$1.500.000 (Un Millón Quinientos Mil Pesos M/L) y el 30 de enero de 2017 entra a Colombia hasta el 15 de mayo de 2017, será que Pedro clasificado como residente fiscal.

Respuesta

Tabla 3 Ejemplo Pedro Marulanda

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
30 de enero de 2017	15 de mayo de 2017	105 días	No cumple Permanencia para el año 2018

De acuerdo a la información analizada del señor Pedro se le notifica que durante su estadía en Colombia no cumple con lo estipulado en el estatuto tributario artículo 10, debido a que su permanencia solo fue de 105 días y no realizó más ingresos al país; se le comunica que para el año 2018 no es catalogado como residente fiscal en Colombia.

3. Un colombiano vive con su familia (Esposa e hijos) en España y sus ingresos por salarios en este país son de 120.000.000. Al término del año 2.015, el contribuyente ha permanecido en dicho país por un lapso superior a 183 días, también cuenta con una casa arrendada en Colombia la cual le genera ingresos anuales por 58.000.000

Respuesta

La persona en mención es un nacional colombiano el cual no ha ingresado al país desde el 2015, por lo tanto no se le determina permanencia en Colombia y de acuerdo a los ingresos percibidos por el canon de arrendamiento dentro del país el cual corresponde al 48% del total de sus ingresos, se determina que no cumple con los requisitos para la residencia fiscal en Colombia, el gobierno y los entes reguladores de España deben determinar si cumplen con los requisitos de dicho país donde esta domiciliado.

4. James Rodríguez es un colombiano identificado con cedula de ciudadanía 1987564387 que actualmente se encuentra viviendo en Alemania donde su fuente de ingresos es proveniente de jugar en el Bayern Múnich y mensualmente recibe 540.000 Euros, pero su exesposa e hija y padres viven en Colombia y envía a su hija una mensualidad de 5.000 Euros y 1.000 Euros a sus padres. James estaría obligado a declarar en Colombia o sería residente fiscal?

Respuesta

Analizando el caso del jugador James Rodríguez, se determina que es un nacional que cumple con el literal a) del numeral 3 del artículo 10 del E.T, pues su hija menor de edad es dependiente y residente en Colombia y además de esto cumple con el requisito de tener el 50% o más de sus

ingresos anuales en la jurisdicción en la cual tiene domicilio actualmente que es Alemania, por lo tanto, se determina que queda exonerado de la residencia fiscal en Colombia.

5. Marta Gonzales es una extranjera identificada con pasaporte 654876210 que vive en Miami y es ingeniera civil y es contratada para realizar un trabajo por prestación de servicios en Colombia, por lo tanto, para Marta llevar a cabo este trabajo debe entrar a Colombia el 15 de abril de 2016 para determinar las condiciones del contrato de los cuales el 100% de los ingresos serán de fuente nacional y ser firmado.

Luego de firmado el contrato, Marta regresa a Miami el 30 de abril de 2016 y se determina que el inicio de la obra se realizará el 23 de junio de 2016 y tendrá una duración de seis meses contados a la fecha.

Pero tres meses después del inicio de la obra, Marta sale de Colombia para España para analizar una propuesta que le han presentado, luego de revisar el nuevo proyecto, Marta vuelve a Colombia un mes después a verificar cómo va la obra y sus empleados.

Pasados los seis meses Marta finaliza el contrato firmado por prestación de servicios y se queda quince días más para disfrutar de la ciudad y conocer un poco más, ya que los últimos meses el paso trabajando.

Marta quiere saber si por el tiempo que estuvo en Colombia es residente fiscal y que costo le traería el haber realizado esta obra en el país.

Respuesta

Tabla 4 Ejemplo Marta Gonzales

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
15 de abril de 2016	30 de abril de 2016	16 días	No hay permanencia
23 de junio de 2016	23 de septiembre de 2016	93 días	No hay permanencia
23 de septiembre de 2016	23 de octubre de 2016	0 días	Estuvo por fuera del país
23 de octubre de 2016	7 de enero de 2017	77 días	No hay permanencia

En el caso de la señora Marta quien celebra un contrato por prestación de servicios en Colombia, en las entradas y salidas al país logra acumular la permanencia ya que en su estadía completo 186 días y de acuerdo a la ley, una persona se hace residente fiscal por permanencia con más de 183 días dentro del país continuamente o discontinuamente, la contribución de la señora Marta a la nación se ve reflejada en la retención en la fuente que le debe practicar la empresa con la cual firmo el contrato por prestación de servicios, tal como lo dispone el artículo 408 del estatuto tributario. En caso de que la empresa contratista no genere el valor de la retención en la

fuente correctamente, estará imponiéndole la obligación de declarar renta en Colombia para el año 2017.

6. Roberto Escobar identificado con pasaporte 943016744, es un ingeniero en sistemas y vive en Ámsterdam tiene un patrimonio de 600.000 Euros y se dedica a diseñar nuevos softwares para las compañías que necesiten mantener en un solo procesador todo el funcionamiento de estas.

La empresa familia lo contrata para implementar este nuevo sistema en su compañía el cual tiene un costo de \$350.000.000 (Trescientos Cincuenta Millones de Pesos M/L), para llevar acabo el trabajo Roberto debe realizar la instalación del software directamente en los computadores de la compañía.

Roberto es un extranjero que ingresa a Colombia el 12 de mayo de 2017, y se demora instalando el software un mes, sale del país el 12 de junio de 2017 y se devuelve para Ámsterdam, pero la garantía del software dice que hay revisiones para verificar el funcionamiento de este y que es de completa ayuda para la compañía.

En la primera revisión la realiza 1 de agosto y se demora mes y medio capacitando a los empleados que no tienen pleno conocimiento de cómo funciona el nuevo software, vuelve a salir el 15 de septiembre de 2017.

En la segunda revisión la realiza el 15 de noviembre y solo corrige algunas inconsistencias que se le presenta con la instalación del software y se queda quince días saliendo el 30 de noviembre.

En la tercera y última revisión la hace el 8 de diciembre de 2017 configura los últimos detalles para el correcto funcionamiento del software y esta estadía es por veinte días los cuales se cumplen el 27 de diciembre de 2017

Roberto Andrade identificado con pasaporte 387594167, quiere buscar un experto que le determine si las veces que vino a Colombia lo vuelven residente fiscal teniendo en cuenta que los ingresos en Colombia son el 49% de sus ingresos anuales, pero todos sus activos los tiene en Ámsterdam.

Respuesta

Tabla 5 Ejemplo Roberto Escobar

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
12 de mayo de 2017	12 de junio de 2017	32 días	No hay permanencia
1 de agosto 2017	15 de septiembre 2017	46 días	No hay permanencia
15 de noviembre 2017	30 de noviembre 2017	16 días	No hay permanencia
8 de diciembre 2017	27 de diciembre 2017	20 días	No hay permanencia

El asesor le determina al señor Roberto que sus ingresos y salidas al país le arrojan un acumulado de 114 días, por lo tanto no cumple con el numeral 1 del artículo 10 del estatuto tributario, lo que debe tener en cuenta el señor Roberto es que su última salida del país fue el 27 de diciembre de 2017, por lo tanto los 365 días que indica la norma se cumplen el 27 de diciembre de 2018, debe realizar la consulta de los días acumulados si realiza un ingreso nuevamente durante este periodo, ya que los días se seguirán acumulando.

En cuanto a los ingresos percibidos durante su estadía en Colombia, aunque estos son el 49% de sus ingresos anuales y esto sería un factor importante para ser catalogado como residente, pero no es suficiente para catalogarlo como tal, por lo tanto, el aporte a la Nación será por medio de la retención en la fuente que le practique la empresa que lo contrato con la tarifa del 15% que aplica para extranjeros no residentes según el artículo 408 del estatuto tributario.

7. Michael Reiner identificado con pasaporte 657321945, es el diseñador gráfico de nacionalidad extranjera más famoso que hay en Uruguay y es contratado por una compañía de publicidad en Colombia para que le realice su colección para el mes de amor y amistad, para este trabajo Michael cobra \$150.000.000 (Ciento Cincuenta Millones de Pesos M/L) y realizaría el trabajo dos meses antes de 18 de septiembre de 2017, por lo tanto, el trabajo se realizara desde Uruguay y el valor del contrato será consignado a su cuenta bancaria.

Qué valor deberá ser cobrado a Michael ya que no sería un residente fiscal pues el trabajo se realizó desde Uruguay.

Respuesta

De acuerdo al artículo 408 del estatuto tributario el valor cobrado al señor Michael sería el 15% de retención en la fuente para extranjeros sin residencia fiscal el cual corresponde a \$22.500.000, debido a que el trabajo fue realizado desde su domicilio en Uruguay.

8. Federico Palencia identificado con pasaporte 675228034, es un experto de Suiza en tratar aguas contaminadas y la alcaldía municipal de Medellín requiere de sus servicios para tratar las aguas del río Medellín que están contaminadas por colorantes de diferentes empresas.

Para llevar el trabajo a cabo Federico solicita que le sean enviados por correo electrónico los análisis y procedimientos que se han realizado a la fecha y el estado en el que se encuentra el río en este momento.

Después de analizar la documentación enviada Federico acepta el contrato por \$500.000.000 (Quinientos Millones de Pesos M/L) Para tratar las aguas de río Medellín y llega a Colombia el 18 marzo de 2018, con su equipo de trabajo que están valorizados en \$6.000.000.000 (Seis mil Millones de Peso M/L), Federico realiza su trabajo y finaliza el 30 de abril de 2018.

Calcular el costo que le genere a Federico transportar el equipo de trabajo y que deducciones se le harían después de realizar el trabajo ya que no aplica para ser residente fiscal.

Respuesta

Tabla 6 Ejemplo Federico Palencia

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
18 de marzo de 2018	30 de abril de 2018	44 días	No hay permanencia

El señor Federico solamente permanece durante 44 días en territorio colombiano, por lo tanto, no obtiene la Residencia Fiscal, y en cuanto a sus ingresos realizara aporte por medio de retención en la fuente del 15% por ser extranjero, según el artículo 408 del estatuto tributario, y el costo adicional en el cual incurrió para transportar su equipo lo asumió la alcaldía de Medellín que fue la entidad contratista.

9. Emilse Cardona identificada con cedula de ciudadanía 43876124, es una administradora de empresas de nacionalidad colombiana que lleva trabajando 3 años en Estados Unidos y tiene la oportunidad de estar visitando a sus hijas que viven en Colombia, pero por cuestiones de trabajo no le ha quedado fácil visitarlas desde 15 de diciembre de 2016.

Ingreso a Colombia el 14 de mayo de 2017 y se quedó hasta el 5 de junio de 2017, volvió el 15 de julio de 2017 hasta el 31 de octubre y trabaja desde su casa por conexión TeamViewer, regreso el 8 de diciembre de 2017 hasta el 5 de enero de 2018 en este tiempo estaba de vacaciones por lo tanto solo recibía ingresos de los apartamentos que tiene en arriendo en Colombia por valor de \$ 5.000.000 (Cinco Millones de Pesos M/L) mensuales; los apartamentos representan el 25% de su patrimonio mundial.

El 28 de marzo de 2018 volvió a Colombia y salió el 15 de abril de 2018 y no ha vuelto a visitar a sus hijas.

Determinar si es residente fiscal ya que el 100% de sus ingresos laborales son de fuente extranjera y gana 7.000 dólares mensuales, recibe arrendamientos por \$5.000.000 de pesos mensualmente por los apartamentos que tiene en Colombia y les envía a sus hijas 500 dólares al mes.

Respuesta

Tabla 7 Ejemplo Emilse Cardona

INGRESO	SALIDA	DIAS DE PERMANENCIA	OBSERVACION
14 de mayo de 2017	5 junio de 2017	22 días	No hay permanencia
15 de julio de 2017	31 de octubre de 2017	77 días	No hay permanencia
8 de diciembre de 2017	5 enero de 2018	28 días	No hay permanencia
28 de marzo de 2018	15 de abril de 2018	18 días	No hay permanencia

En el caso de la administradora de empresas Emilse, podemos resaltar de su información tributaria que sus hijas son Residentes en Colombia y Dependientes económicamente de ella, adicional cuenta con unos activos en el país que son apartamentos, de los cuales recibe 60.000.000 millones anuales y sus ingresos laborales que son de fuente extranjera están en promedio en 252.000.000 por lo tanto los ingresos en Colombia solo representan el 19% del total de sus ingresos.

Teniendo esta información, se determina que la señora Emilse queda exonerada de la residencia fiscal, pues cumple con el literal a) y d) del numeral 3 del artículo 10 del estatuto tributario, adicional cumple con el numeral 1 del parágrafo 2 Del artículo 10 del estatuto tributario adicionado por la ley 1739 de 2014, y no cumple con la permanencia.

10. Orlando Duque es extranjero, identificado con pasaporte 487290187, es un nadador profesional que vive en Eslovaquia y el primer campeón de salto de los últimos años. Todos sus ingresos son de fuente extranjera al igual que su patrimonio. Sus padres viven en Cali y dependen económicamente de Orlando y el solo los visita en navidad en las fechas del 24 y 31 de diciembre. Sera que Orlando clasificara en alguna de las categorías para ser residente fiscal.

Respuesta:

Según la información suministrada por Orlando no está catalogado como residente fiscal en Colombia ya que sus visitas al país son por pocos días y esporádicas y donde se le debe determinar residencia es en el país en el cual esta domiciliado.

Capítulo 4

7. Modelo matemático para determinar residencia fiscal

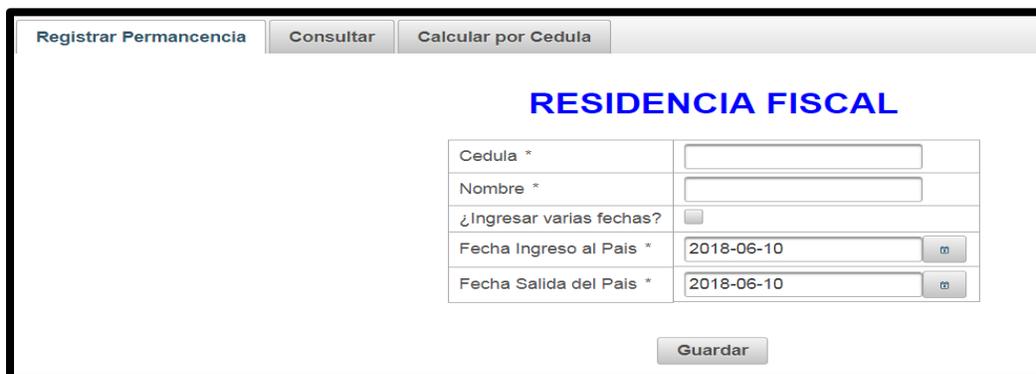
Con este modelo matemático propuesto, se pretende determinar, si existe residencia fiscal por permanencia en Colombia, utilizando como herramienta la aplicación web

158.69.207.236:8080/residenciafiscal ; permitiendo establecer una planeación tributaria para las personas que necesiten ingresar y salir del país, de modo tal que puedan establecer en qué momento se convierten en residentes fiscales por permanencia o que puedan prever cual es el momento indicado para ingresar sin completar los 183 días y generar una buena planeación tributaria.

A continuación, procede a esbozar el paso a paso que conlleva la utilización correcta de la herramienta informática construida como producto del proyecto, el ejercicio se realiza con base en la información de los casos prácticos analizados.

Primer paso: se debe ingresar en la pestaña “registrar permanencia”, allí se diligencia la identificación y nombre de la persona que desea realizar la consulta, seguidamente se ingresa las fechas de entrada y salida, desplegando el calendario y se oprime guardar.

Ilustración 1 registrar permanencia



RESIDENCIA FISCAL	
Cedula *	<input type="text"/>
Nombre *	<input type="text"/>
¿Ingresar varias fechas?	<input type="checkbox"/>
Fecha Ingreso al Pais *	<input type="text" value="2018-06-10"/> m
Fecha Salida del Pais *	<input type="text" value="2018-06-10"/> m
<input type="button" value="Guardar"/>	

Segundo paso: se dirige a la pestaña “consultar” donde aparecerá la base de datos de las personas que ingresen a consultar la información en la aplicación.

Ilustración 2 consultar



Borrar	Cedula	Nombre Completo	Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
	1037618978	stefania ochoa h	2017-02-02	2017-09-20	230
	894348759	Antonio Muñoz	2016-03-15	2016-09-28	198
	894348759	Antonio Muñoz	2017-12-19	2018-02-27	71
	238764902	Pedro Marulanda	2017-01-30	2017-05-15	105
	654876210	Marta Gonzales	2016-04-15	2016-04-30	16
	654876210	Marta Gonzales	2016-06-23	2016-09-23	93
	654876210	Marta Gonzales	2016-10-23	2017-01-07	77
	943016744	Roberto Escobar	2017-05-12	2017-06-12	32
	943016744	Roberto Escobar	2017-08-01	2017-09-15	46

Tercer paso: el usuario se dirige a la “pestaña calcular por cedula”, ingresa la identificación de la persona, la cual ya debe estar preliminarmente registrada en la base de datos y en donde arrojaran 3 opciones según sea el caso:

- a) Opción 1: arroja los días de permanecía en el país.

Ilustración 3 días de permanencia



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2017-01-30	2017-05-15	105

Total Dias entre las Permanencias
105

- b) Opción 2: muestra una alerta que está próximo a cumplir la residencia fiscal por permanencia y arroja los días de permanecía en el país.

Ilustración 4 alerta de permanencia



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2017-05-14	2017-06-05	23
2017-07-15	2017-10-31	109
2017-12-08	2018-01-05	29
2018-03-28	2018-04-15	19

Total Dias entre las Permanencias
180

¡CUIDADO! ESTAS PROXIMO A CUMPLIR 183 DIAS PARA ADQUIRIR RESIDENCIA FISCAL!!!
DANGER: YOU ARE CLOSE TO THE 183 DAYS NEEDED TO GET THE TAX RESIDENCE

c) Opción 3: clasifica al residente fiscal y los días de permanencia en el país.

Ilustración 5 permanencia cumplida



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2016-03-15	2016-09-28	198
2017-12-19	2018-02-27	71

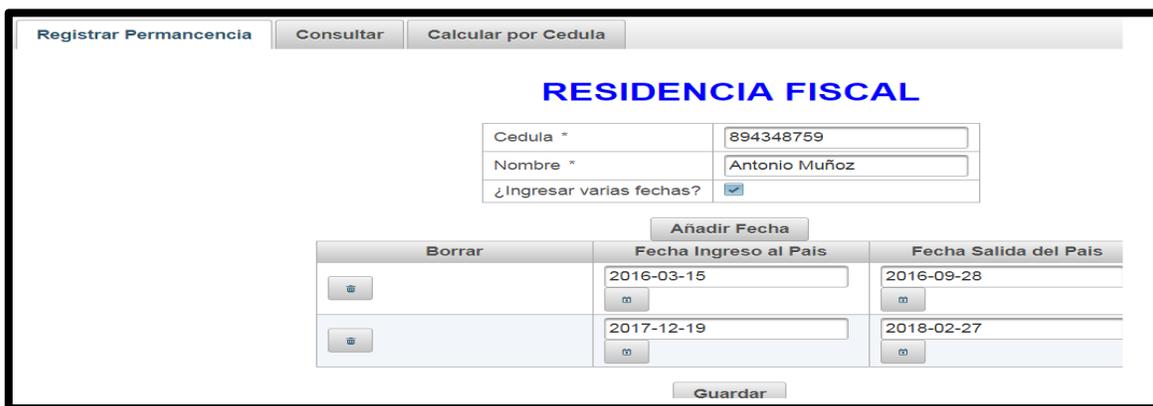
Total Dias entre las Permanencias
269

**¡YA ERES RESIDENTE FISCAL
CONSULTE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA PAGINA DE LA DIANI!**
**YOU ALREADY ARE A TAX RESIDENT
CHECK YOUR TAX OBLIGATIONS IN THE DIANI WEB PAGE**

Se tomó como base los casos prácticos para calcular la permanencia en cada uno de ellos y evidenciar los resultados arrojados por la aplicación web, los siguientes fueron los casos analizados:

En el caso de Antonio Muñoz podemos observar que el modelo matemático arroja la alerta donde lo clasifica como residente fiscal con 269 días de permanencia

Ilustración 6 registro Antonio Muñoz



RESIDENCIA FISCAL

Cedula * 894348759

Nombre * Antonio Muñoz

¿Ingresar varias fechas?

Borrar	Fecha Ingreso al País	Fecha Salida del País
<input type="button" value="✖"/>	2016-03-15	2016-09-28
<input type="button" value="✖"/>	2017-12-19	2018-02-27

Ilustración 7 cálculo Antonio Muñoz



Cedula * 894348759

Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2016-03-15	2016-09-28	198
2017-12-19	2018-02-27	71

Total Dias entre las Permanencias

269

**¡YA ERES RESIDENTE FISCAL.
CONSULTE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA PAGINA DE LA DIAN!**

**YOU ALREADY ARE A TAX RESIDENT
CHECK YOUR TAX OBLIGATIONS IN THE DIAN WEB PAGE**

Analizado el caso de Pedro Marulanda el resultado arrojado son 105 días de estadía en el país, por lo tanto no clasifica como residente fiscal por permanencia aun, pero debe estar consultando por si realiza otro ingreso al país.

Ilustración 8 registro Pedro Marulanda

Registrar Permanencia | Consultar | **Calcular por Cedula**

RESIDENCIA FISCAL

Cedula *	238764902
Nombre *	Pedro Marulanda
¿Ingresar varias fechas?	<input type="checkbox"/>
Fecha Ingreso al Pais *	2017-01-30 <input type="button" value="m"/>
Fecha Salida del Pais *	2017-05-15 <input type="button" value="m"/>

Ilustración 9 cálculo Pedro Marulanda

Registrar Permanencia | Consultar | **Calcular por Cedula**

Cedula *
238764902



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2017-01-30	2017-05-15	105

Total Dias entre las Permanencias

105

3. Marta Gonzales en su estadía mientras realizaba su con trato por prestación de servicios tuvo un total de 186 días, lo cual la clasifica como residente fiscal para el próximo año.

Ilustración 10 registro Marta Gonzales

RESIDENCIA FISCAL

Cedula *	654876210
Nombre *	Marta Gonzales
¿Ingresar varias fechas?	<input checked="" type="checkbox"/>

Borrar	Fecha Ingreso al Pais	Fecha Salida del Pais
<input type="button" value="m"/>	2016-04-15 <input type="button" value="m"/>	2016-04-30 <input type="button" value="m"/>
<input type="button" value="m"/>	2016-06-23 <input type="button" value="m"/>	2016-09-23 <input type="button" value="m"/>
<input type="button" value="m"/>	2016-10-23 <input type="button" value="m"/>	2017-01-07 <input type="button" value="m"/>

Ilustración 11 cálculo Marta Gonzales

Cedula *



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2016-04-15	2016-04-30	16
2016-06-23	2016-09-23	93
2016-10-23	2017-01-07	77

Total Dias entre las Permanencias
186

**!YA ERES RESIDENTE FISCAL
CONSULTE SUS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN LA PAGINA DE LA DIAN!**

**YOU ALREADY ARE A TAX RESIDENT
CHECK YOUR TAX OBLIGATIONS IN THE DIAN WEB PAGE**

4. El contador contratado por Roberto Escobar consulto, en la aplicación web la posibilidad de permanencia de su cliente y el resultado arrojado son 114 días de estadía en el país, por lo tanto no clasifica como residente fiscal aun pero debe estar consultando por si realiza otro ingreso al país.

Ilustración 12 registro Roberto Escobar

RESIDENCIA FISCAL

Cedula *	<input type="text" value="943016744"/>
Nombre *	<input type="text" value="Roberto Escobar"/>
¿Ingresar varias fechas?	<input checked="" type="checkbox"/>

Borrar	Fecha Ingreso al Pais	Fecha Salida del Pais
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-05-12"/> <input type="button" value="📅"/>	<input type="text" value="2017-06-12"/> <input type="button" value="📅"/>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-08-01"/> <input type="button" value="📅"/>	<input type="text" value="2017-09-15"/> <input type="button" value="📅"/>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-11-15"/> <input type="button" value="📅"/>	<input type="text" value="2017-11-30"/> <input type="button" value="📅"/>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-12-08"/> <input type="button" value="📅"/>	<input type="text" value="2017-12-27"/> <input type="button" value="📅"/>

Ilustración 13 cálculo Roberto Escobar



Registrar Permanencia Consultar **Calcular por Cedula**

Cedula *
943016744
Buscar

Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2017-05-12	2017-06-12	32
2017-08-01	2017-09-15	46
2017-11-15	2017-11-30	16
2017-12-08	2017-12-27	20

Total Dias entre las Permanencias
114

5. Federico Palencia en su estadía mientras realizaba el tratamiento de las aguas del río Medellín para el cual fue contratado y su permanencia se estableció por 44 días, por lo tanto no clasifica como residente fiscal.

Ilustración 14 registro Federico Palencia



Registrar Permanencia Consultar **Calcular por Cedula**

RESIDENCIA FISCAL

Cedula *	675228034
Nombre *	Federico Palencia
¿Ingresar varias fechas?	<input type="checkbox"/>
Fecha Ingreso al Pais *	2018-03-18
Fecha Salida del Pais *	2018-04-30

Guardar

Ilustración 15 cálculo Federico Palencia



Registrar Permanencia Consultar **Calcular por Cedula**

Cedula *
675228034
Buscar

Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2018-03-18	2018-04-30	44

Total Dias entre las Permanencias
44

6. Emilse Cardona es colombiana pero actualmente trabaja como administradora de empresas en Estados Unidos y viene a Colombia por periodos, a visitar a sus hijas en el cálculo realizado para determinar su estadía en el país fue de 180 días, por lo tanto no clasifica como residente fiscal pero esta próxima a cumplir la residencia fiscal por permanencia.

Ilustración 16 registro Emilse Cardona

RESIDENCIA FISCAL

Cedula *	<input type="text" value="43876124"/>
Nombre *	<input type="text" value="Emilse Cardona"/>
¿Ingresar varias fechas?	<input checked="" type="checkbox"/>

Borrar	Fecha Ingreso al Pais	Fecha Salida del Pais
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-05-14"/> <small>📅</small>	<input type="text" value="2017-06-05"/> <small>📅</small>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-07-15"/> <small>📅</small>	<input type="text" value="2017-10-31"/> <small>📅</small>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2017-12-08"/> <small>📅</small>	<input type="text" value="2018-01-05"/> <small>📅</small>
<input type="button" value="✖"/>	<input type="text" value="2018-03-28"/> <small>📅</small>	<input type="text" value="2018-04-15"/> <small>📅</small>

Ilustración 17 cálculo Emilse Cardona

Cedula *



Fecha Ingreso Pais	Fecha Salida Pais	Total dias
2017-05-14	2017-06-05	23
2017-07-15	2017-10-31	109
2017-12-08	2018-01-05	29
2018-03-28	2018-04-15	19

Total Dias entre las Permanencias

180

!CUIDADO! ESTAS PROXIMO A CUMPLIR 183 DIAS PARA ADQUIRIR RESIDENCIA FISCAL!!!

DANGER: YOU ARE CLOSE TO THE 183 DAYS NEEDED TO GET THE TAX RESIDENCE

(Madrid, 2018)

Capítulo 5

8. Conclusiones y Recomendaciones

8.1 Conclusiones

Se puede concluir que cuando una persona adquiere la calidad de residentes fiscales en Colombia, está obligado a declarar en el año siguiente del periodo gravable en el cual cumplió con las condiciones para ser catalogado como residente.

Las personas naturales nacionales que no cumplen los requisitos para ser consideradas como residentes fiscales, se encuentran sometidas al impuesto sobre la renta únicamente sobre sus rentas de fuente nacional, a una tarifa del 35% según el artículo 247 del E.T. Por su parte las personas naturales extranjeras no residentes el aporte que realizan a la nación se ven reflejados por medio de la retención en la fuente indicada en el artículo 408 del estatuto tributario.

Se debe tener presente que, si una persona natural cumple con las condiciones para ser residente fiscal en Colombia, pero también lo es en su país de domicilio, se deben consultar los convenios que tiene Colombia con diferentes países para evitar la doble tributación, y tener presente el artículo 4 que es donde se pueden verificar los criterios para determinar la residencia en caso de conflicto entre dos países.

Con base en los casos prácticos planteados en el proyecto, se concluye que una persona natural nacional puede acogerse a las excepciones incluidas por la ley 1739 del 23 de diciembre 2014 haciendo el debido análisis de cada una de las condiciones que cita el artículo.

La inclusión de la ley 1607 de 2012 implica que las personas naturales deben generar el computo de los días de permanencia de una forma diferente a como se calculaba antes de 2012,

pues ya deben tomar en cuenta que cada ingreso implica un nuevo periodo fiscal en el cual sus días serán acumulables sean continuos o discontinuos.

Al momento de clasificar a una persona como residente o no residente, también se determina si está obligada a tributar por el sistema de renta mundial o si por el contrario solo tributa por el sistema de renta territorial

8.2 Recomendaciones

Se recomienda a las personas naturales nacionales o extranjeras, contadores y el público en general que pueden acceder a la aplicación web 158.69.207.236:8080/residenciafiscal creada para facilitar el cálculo de los días de permanencia en el país y controlar de manera oportuna su información generando una planeación tributaria óptima.

Tener presente que el artículo 10 del estatuto tributario brinda a las personas naturales el concepto y las obligaciones a las que estarían expuestos si cumplen con los requisitos que estipula la norma.

Para efectos de las personas naturales extranjeras es recomendable consultar los convenios estipulados por la OCDE que existen entre el país de domicilio y Colombia, para evitar la doble tributación y también tener un control financiero sobre los ingresos y patrimonio para establecer los porcentajes que da la norma para ser catalogado como residente fiscal.

A. Anexo: Tipo de norma

Oficio

Número

20505

Entidad emisora

DIAN

Fecha

2017-08-02

Fecha del diario oficial

2017-09-13

Título

Tema: Renta

Subtítulo

Descriptor: Residencia para efectos tributarios

OFICIO N° 020505

02-08-2017

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 001160

Señor

JUAN FELIPE OTERO

Calle 94 A 13-59 / oficina 203

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100022706 del 02/05/2017

Tema Impuesto sobre la Renta y Complementarios

Descriptores RESIDENCIA PARA EFECTOS TRIBUTARIOS

Fuentes formales Artículo 2 Ley 1607 de 2012, Artículos 9 y 10 del Estatuto Tributario

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia, solicita la reconsideración del Oficio No. 047513 de 6 de agosto de 2014, expedido por esta Subdirección en el que se señala que para determinar la residencia fiscal de las personas naturales, dada (sic) las modificaciones introducidas por la ley 1607 de 2012, el cómputo de los días para determinar esta calidad no incluye los transcurridos en el año 2012 dado que la nueva ley no pudo regular situaciones anteriores a su vigencia.

Refiere el artículo 10 del Estatuto Tributario antes de la Ley 1607 de 2012, que establecía la forma de computar los días en el año para que la persona natural adquiriera la condición de residente y la modificación introducida a este por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012 que consagró que una persona natural adquiere la condición de residente si permanece continua o discontinuamente en el país en el país (sic) por más de 183 días calendario en un período de 365 días calendario consecutivos.

Afirma que no le queda duda que el nuevo cómputo consagrado en el artículo 10 del Estatuto Tributario tal y como fue modificado por la Ley 1607 de 2012 debe aplicarse en virtud del principio de favorabilidad y por ello los días de permanencia de la persona natural durante el año 2012 deben computarse para determinar si la persona es o no residente en el año 2013.

Cita el contenido del Oficio No. 047513 de 2014

“Nótese como por el expreso mandato constitucional, toda norma que regule un tributo de período y afecte alguno de sus elementos estructurales: sujeto activo, sujeto pasivo, hecho generador, base gravable y tarifa, sólo podrá aplicarse a partir del período que comience después de iniciar su vigencia.

La anterior conclusión implica que para el caso del artículo 2° de la Ley 1607 de 2012 que modifica el artículo 10 del Estatuto, por el cual se establecen las condiciones para considerar para efectos tributarios cuándo es residente en Colombia una persona natural, serán los hechos ocurridos a partir del año gravable 2013.

Recordemos que la determinación de una persona natural como residente en Colombia para efectos tributarios, incide, entre otros aspectos, en la forma como el sujeto pasivo del impuesto de renta tributa respecto de los ingresos (fuente nacional o extranjera).

Por lo anterior, este Despacho considera que el caso materia de análisis implica tomar en consideración hechos anteriores al año gravable 2013, lo cual trae como consecuencia la aplicación de forma retroactiva de la Ley 1607 de 2012, en particular su artículo 2°.

Por esta razón por la cual se concluye que no es residente en Colombia para efectos tributarios en el año gravable 2013, pues no es posible computar los 170 días que estuvo en el país durante el año gravable 2012.”

Expresa que esta doctrina es contraria a la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado que han reconocido en algunas oportunidades la aplicación de ley de manera

retroactiva, es decir al período durante el cual esta se profiere y cita la sentencia del Consejo de Estado que suspendió el Oficio No. 018128 de 2015 con este argumento.

Por lo anterior solicita la aclaración del Oficio No. 047513 del 6 de agosto de 2014 porque a su criterio es abiertamente contrario al precedente Constitucional y en este contexto formula el siguiente interrogante

¿Una persona natural se considera residente fiscal en el año gravable 2013 por haber permanecido en el país más de 183 días computados parte en el año 2012 y parte en 2013?,
¿El artículo 2 de la Ley 1607 de 2012, aplica para el año gravable 2012?

Para atender la presente solicitud se hace necesario el siguiente análisis

El artículo 10 del Estatuto Tributario establece las condiciones para considerar para efectos tributarios, cuándo es residente en el país una persona natural. En esencia antes de la modificación introducida por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012 el factor a considerar era la permanencia en el territorio nacional:

“ARTÍCULO 10. RESIDENCIA PARA EFECTOS FISCALES. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 12> *La residencia consiste en la permanencia continua en el país por más de seis (6) meses en el año o período gravable, o que se completen dentro de éste; lo mismo que la permanencia discontinua por más de seis meses en el año o período gravable.*

Se consideran residentes las personas naturales nacionales que conserven la familia o el asiento principal de sus negocios en el país, aun cuando permanezcan en el exterior.”

En tanto que con la nueva regulación de la Ley 1607 de 2012 se incluyen factores adicionales a la vez que se modificó la manera de establecer este cómputo, para el caso que nos ocupa:

“ARTÍCULO 10. RESIDENCIA PARA EFECTOS TRIBUTARIOS. <Artículo modificado por el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012.:> *Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:*

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o período gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o período gravable.

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de

trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o período gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o período gravable. (Sic)

2. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano o con personas que se encuentran en el servicio exterior del Estado colombiano, y en virtud de las convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas y consulares, exentos de tributación en el país en el que se encuentran en misión respecto de toda o parte de sus rentas y ganancias ocasionales durante el respectivo año o período gravable.

3. Ser nacionales y que durante el respectivo año o período gravable:

a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; o,

b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; o,

c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; o,

d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; o,

e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; o,

f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

(...)”

Sobre este aspecto se señaló en el Oficio No. 00657 de mayo 17 de 2013:

“(...) Antes de las modificaciones efectuadas por la Ley 1607 de 2012 al artículo 10 del Estatuto Tributario, la magnitud de tiempo que exigía para alcanzar el estatus de residente estaba circunscrita a período fiscal, entendido de acuerdo con la definición del artículo 1° del Decreto 187 de 1975 según la cual, 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, aunque puede comprender lapsos menores en los casos que expresamente el mismo artículo señala.

Así, el artículo 10 del Estatuto Tributario vigente, apartándose de la noción de período fiscal precedente, en lo concierne a la magnitud de tiempo que exige prevé:

“Se consideran residentes en Colombia para efectos tributarios las personas naturales que cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Permanecer continua o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la

permanencia continua o discontinua en el país recaiga sobre más de un año o período gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o período gravable. .../”.

Como se observa, la nueva disposición para determinar el carácter de residente para personas naturales en Colombia –con efectos única y exclusivamente tributarios–, impuso el criterio de días calendario dentro de un período cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario que deben ser consecutivos. (...)”

En este contexto, como lo señala el consultante, mediante el Oficio No 047513 esta dependencia al hacer la interpretación de esta disposición, concluyó que “(...) para el caso del artículo 2° de la Ley 1607 de 2012 que modifica el artículo 10 del Estatuto, por el cual se establecen las condiciones para considerar para efectos tributarios cuándo es residente en Colombia una persona natural, serán los hechos ocurridos a partir del año gravable 2013. (..)

Por lo anterior, este Despacho considera que el caso materia de análisis implica tomar en consideración hechos anteriores al año gravable 2013, lo cual trae como consecuencia la aplicación de forma retroactiva de la Ley 1607 de 2012, en particular su artículo 2°.

Por esta razón por la cual se concluye que no es residente en Colombia para efectos tributarios en el año gravable 2013, pues no es posible computar los 170 días que estuvo en el país durante el año gravable 2012. (...)”

Ahora bien, de acuerdo con la consideración del consultante según la cual la modificación que realizó el artículo 2 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 10 del Estatuto Tributario debe regir para el año 2012, es pertinente señalar:

Conforme con lo dispuesto en el artículo 9 del Estatuto Tributario las personas naturales, nacionales o extranjeras, residentes en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes con residencia en el país en el momento de su muerte, están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios en lo concerniente a sus rentas y ganancias ocasionales, tanto de fuelle nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país. Es decir que para los residentes la tributación está bajo el concepto de renta mundial, siendo por lo tanto más amplia la base de tributación y el rango de la misma.

Por el contrario, las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país y las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país en el momento de su muerte, sólo están sujetas al impuesto sobre la renta y complementarios respecto a sus rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y respecto de su patrimonio poseído en el país, manteniendo el principio de territorialidad, con el efecto contrario al anterior.

Antes de la modificación efectuada las personas naturales extranjeras, durante sus primeros cinco años de residencia en el país, estaban gravadas únicamente sobre sus rentas de fuente nacional, mientras que las personas naturales colombianas, residentes en el país, lo están por sus rentas de fuente mundial. Con la modificación efectuada, los extranjeros residentes están obligados a tributar sobre la totalidad de sus rentas mundiales a partir de su primer año de residencia en el país.

Como se observa la norma que modifica la consideración de residente en el territorio nacional no conlleva por sí misma una condición más favorable en todos los casos pues dependerá en cada situación y de las condiciones particulares de hecho de los contribuyentes, a quienes puede resultarles más favorable tributar solamente sobre las rentas de fuente nacional desde el primer año de residencia y quienes consideren lo contrario.

Por lo mismo, no compete a este Despacho mediante este pronunciamiento definir expresamente si aplica en determinado caso el principio de favorabilidad, dado la relatividad de la disposición antes señalada y la necesidad de aplicación particular. Se considera que podría aceptarse su aplicación en los casos en que el operador jurídico previo las comprobaciones del caso así lo concluya. Sin embargo para ello deberá tenerse en cuenta que la jurisprudencia tanto de la Corte Constitucional como del Consejo de Estado no ha sido unánime en este punto, el Honorable Concejo (Sic) de Estado solamente en las Sentencias Radicado 8331 de abril 17 de 1998, y la de Marzo 3 de 2011 radicado 17443 ha reconocido este principio, negándolo en 16 sentencias restantes, de la misma manera la Corte Constitucional en sus fallos ha dado matices diferentes, tal como lo analiza Carlos Mario Restrepo Pineda (2015) en su artículo “Principio de favorabilidad de las normas sustantivas en materia tributaria. Choque de trenes entre la Corte Constitucional y el Consejo de Estado. Cuadernos de contabilidad, 16(41)429-456.”

Ejemplo de lo expuesto es lo expresado por este Despacho en el Concepto No 901162 de Marzo 6 de 2017, cuando al analizar las diferentes sentencias proferidas tanto por la Corte Constitucional, como por el Consejo de Estado, señaló

(...)

En lo que dice relación con el principio de favorabilidad de las normas tributarias, no ha sido unánime la jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado, de hecho, estas dos Corporaciones han emitido en la mayoría de las veces jurisprudencia disímil.

Frente a la jurisprudencia de la Corte Constitucional, haciendo un recorrido por algunos de sus fallos se puede observar que si bien la Corte ha señalado que si una norma beneficia al contribuyente esta debe ser de aplicación inmediata, ha considerado también que en el caso de la derogatoria esta surte efectos desde la vigencia de la ley que deroga salvo que el legislador

haya establecido reglas para su vigencia, tal es el caso de la Sentencia C-006 de 1998, donde consideró: “Por lo mismo, las normas que derogan tributos o establecen medidas que eximen o disminuyen de tales obligaciones a los contribuyentes, tienen efecto general inmediato y principian a aplicarse a partir de la promulgación de la norma que las establece, salvo, por supuesto, que el legislador expresamente haya establecido reglas específicas para su vigencia”
(...)

Dejando a salvo lo anterior y en gracia de discusión acerca del período en el cual operaría la derogatoria del impuesto, llama también la atención este Despacho, el hecho que concordante con la jurisprudencia anterior la H. Corte Constitucional ha considerado en algunos de sus fallos, que la palabra “período” incluida en el artículo 338 de la Constitución Política, no alcanza el significado que tiene esta misma palabra unida a su adjetivo “gravable”, razón por la que en reiterados fallos distingue como “período” el espacio de tiempo que no necesariamente coincide con el “gravable” para separar dos períodos en un mismo período gravable, uno desde el 1 de enero hasta el día de promulgación de la ley, y otro por los días restantes del período a partir de dicha promulgación.

Así se observa en principio en la Sentencia C-527 de 1996, la cual a juicio de algunos autores se puede clasificar como la Sentencia fundadora de línea de interpretación en este tema.

En esta Sentencia C-527 de 1996, la Corte, si bien acepta la aplicación del principio de favorabilidad como se mencionó, hace una importante distinción en cuanto al concepto de “período”, al considerar dos períodos en el mismo año de vigencia de la ley:

“(…) la Corte considera que la disposición atacada no contradice lo ordenado por la Constitución en el inciso 3o. de su artículo 338, porque como el período de tiempo que va del 22 de diciembre de 1995, día de la publicación de la ley, al 31 de diciembre del mismo año, es precisamente el que comienza después de la vigencia de la ley, corresponde con el período señalado por la propia Carta, esto es, el que se inicia “después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”. Sobre este particular, es necesario precisar que cuando la Constitución dice que las leyes tributarias “no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo”, la palabra “período”, por estar libre de cualquier calificativo, no coincide con la noción, más restringida, del período gravable anual característico del impuesto a la renta y complementarios.”

Este (Sic) Sentencia C-527 es referida entre otras en las Sentencias C-063 de 1998, C-806 de 2001, C 1251 de 2001 ...”

Ahora bien, si así lo fuera y tomando los argumentos de la Corte Constitucional en reiterada jurisprudencia, cómo se aplicaría el cómputo de los días de permanencia en el territorio nacional en los casos de “separar dos períodos en un mismo período gravable”? es decir habría que

considerar sólo los días de permanencia transcurridos a partir de la vigencia de la Ley 1607 de 2012?.

Lo anterior si bien en otras se refiere a aspectos que la complementan y señala en unos casos que comprende todo el período gravable y en otros del respeto a las situaciones jurídicas consolidadas

Por tal razón en cada caso particular y dependiendo de las condiciones del contribuyente se deberá analizar la procedencia de la aplicación de este principio, toda vez que se reitera no puede este Despacho adentrarse en la situación particular de cada interesado para definir su situación.

En este sentido se aclara el Concepto No. 047513 de agosto 6 de 2014.

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” –“técnica”- dando click en el link “Doctrina” – “Dirección de Gestión Jurídica”

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

B.Anexo: OFICIO N° 000225 01-03-2018 DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina Bogotá, D.C. 100208221- 000225

Señor SANTIAGO MARIÑO CHARRIA dedoshazuno@gmail.com

Ref: Radicado 000016 del 09/02/2018

Tema: Convenios para Evitar la Doble Imposición y Prevenir la Evasión Fiscal Descriptores: Residencia /criterios Fuentes Formales: Estatuto Tributario art. 10. CDI Colombia-España-Ley 1082/06

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Expresa en su escrito que como persona natural siendo residente fiscal colombiano conforme las reglas del artículo del Estatuto Tributario por poseer más de 50% de sus activos en el país, reside físicamente en España desde hace cuatro (4) años, país en donde por comenzar a trabajar se ha inscrito como tal en la Administración de Hacienda. Este hecho, afirma, hace que conforme con la legislación española sea considerado residente fiscal. Por ello:

PREGUNTA

¿En el marco del Convenio para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal suscrito entre Colombia y España, en cuál de los dos Estados es residente? es posible ser residente fiscal en los dos países?

RESPUESTA

El “Convenio entre el Reino de España y la República de Colombia para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal en materia de impuestos sobre la renta y sobre el patrimonio” y su “Protocolo”, fue incorporado a la legislación interna mediante la Ley 1082 de 2006. Respecto de los elementos para la consideración de residente de una persona natural, el instrumento incorpora en el artículo 4 la definición de residente así como los criterios para determinar la residencia en caso de conflicto. En el Oficio No. 067157 de diciembre 22 de 2014 al analizar el tema, se dijo:

“Dentro de los principales objetivos de estos Convenios, como se ha manifestado en anteriores ocasiones está el repartir la potestad tributaria de los Estados contratantes y eliminar la doble imposición de tal forma que se determina respecto de determinadas rentas la atribución corresponde al Estado de la fuente del ingreso, o al Estado de la residencia, o a ambos Estados de manera compartida.

Para efectos de la aplicación del Convenio es determinante el criterio de la residencia del contribuyente en uno de los dos Estados contratantes y para ello se deberá acreditar tal condición mediante el procedimiento que cada Estado haya adoptado, en Colombia, la Resolución No 03283 de Marzo 31 de 2009 establece el procedimiento que debe seguir un contribuyente a fin de obtener el certificado de acreditación de residencia/o situación tributaria fiscal en Colombia, para el respectivo período gravable.

En los convenios para evitar la doble imposición, para definir a una persona como residente de un Estado, se hace remisión a la legislación interna de cada Estado. Esto en consideración a que cada Estado puede establecer criterios distintos, para considerar a una persona residente o bien pueden tener algunos que les sean comunes dando como resultado que pueda ser residente en los dos. En estos casos, los convenios establecen, con carácter general, las reglas para evitar que una persona sea considerada residente en los dos Estados:

En este aspecto, el artículo 4 del CDI suscrito con España, consagra:

“ARTÍCULO 4 RESIDENTE

“1. A los efectos de este Convenio, la expresión «residente de un Estado contratante» significa toda persona que, en virtud de la legislación de ese Estado, esté sujeta a imposición en el mismo por razón de su domicilio, residencia, sede de dirección o cualquier otro criterio de naturaleza análoga, incluyendo también a ese Estado y a sus subdivisiones políticas o entidades locales. Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujetas a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo. (...)”

Y el apartado 2 mismo artículo prevé la manera de resolver la situación en el caso en que una persona física sea considerada residente tanto en Colombia como en España:

“... 2. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, su situación se resolverá de la siguiente manera:

a) dicha persona será considerada residente del Estado donde tenga una vivienda permanente a su disposición; si tuviera una vivienda permanente a su disposición en ambos Estados, se considerará residente del Estado con el que mantenga relaciones personales y económicas más estrechas (centro de intereses vitales); b) si no pudiera determinarse el Estado en el que dicha persona tiene el centro de sus intereses vitales, o si no tuviera una vivienda permanente a su disposición en ninguno de los Estados, se considerará residente del Estado donde viva habitualmente; c) si viviera habitualmente en ambos Estados o no lo hiciera en ninguno de ellos, se considerará residente del Estado del que sea nacional; d) si fuera nacional de ambos Estados, o no lo fuera de ninguno de ellos, las autoridades competentes de los Estados contratantes resolverán el caso de común acuerdo.

3. Cuando en virtud de las disposiciones del apartado 1 una persona que no sea una persona física sea residente de ambos Estados contratantes, se considerará residente del Estado en que se encuentre su sede de dirección efectiva.”

Obsérvese como el propio Convenio, establece que a efectos del mismo la residencia se remite a la “legislación” de cada Estado y define las reglas para resolver el conflicto de residencia de los dos Estados.

En tal sentido, la persona natural que cumple las condiciones del art. 10 del ET, se considerará para efectos fiscales residente en el territorio Colombiano y de conformidad con el art. 591 del mencionado Estatuto, estará obligado a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios. (...)”

En este contexto, cuando la persona natural se considere para efectos fiscales residente en Colombia, –como en el caso en consulta- en virtud del porcentaje de activos poseídos en el territorio nacional acorde con lo consagrado en el numeral 3 del artículo 10 del E.T. y según lo expresado en la consulta también residente en España por inscribirse como trabajador independiente y devengar ingresos por estos conceptos, se estaría en presencia de un aparente conflicto de residencia que requiere su definición conforme con los criterios del numeral 2 del artículo 4 del mencionado CDI, Esto porque la residencia fiscal está determinada por la legislación interna de los Estados contratantes.

Sin embargo debe tenerse en cuenta que el artículo 4 en estudio consagra una excepción donde una persona natural no se convierte obligatoriamente en residente de un Estado por el mero hecho de obtener rentas en él: “Esta expresión no incluye, sin embargo, a las personas que estén sujeta a imposición en ese Estado exclusivamente por la renta que obtengan de fuentes situadas en el citado Estado, o por el patrimonio situado en el mismo. (...)”

En términos de los comentarios al Modelo OCDE ”... sin embargo una persona no se considera residente de un Estado contratante para efectos del Convenio si se considera residente con arreglo a la legislación interna pero se somete a una imposición limitada sobre las rentas obtenidas en dicho Estado o el patrimonio situado en el mismo, caso funcionarios diplomáticos que prestan servicios en su territorio”

En consecuencia se deberá analizar cada uno de los literales de este numeral 2. (a) al d)) (sic) para ir decantando su contenido y así determinar de cual país se es residente fiscal, teniendo en cuenta en todo caso la excepción consagrada en el aparte final del numeral 1 del artículo 4 del CDI antes referido, porque en caso de presentarse la residencia seguirá siendo en Colombia en tanto no se presente variación de los supuestos que dan lugar a ella.

En todo caso no se puede ser residente sino en uno de los dos Estados contratantes y para comprobar tal status se acreditará el Certificado de Residencia en el otro Estado.

Finalmente, de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de “Normatividad” –“técnica”- dando click en el link “Doctrina” – “Dirección de Gestión Jurídica.”

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (DIAN, 2018)

9. Bibliografía

Decreto 624. (1989). Decreto 624. *Estatuto Tributario Colombiano, 1989.*

Gerencie.com. (2013). ¿Por qué es importante el concepto de residencia fiscal para efectos tributarios? | Gerencie.com. Retrieved June 13, 2018, from <https://www.gerencie.com/por-que-es-importante-el-concepto-de-residencia-fiscal-para-efectos-tributarios.html>

Madrid, K. (2018). Residencia Fiscal. Retrieved June 11, 2018, from <http://158.69.207.236:8080/residenciafiscal/faces/index.xhtml>

Yhony Alberto Lee Yara. (2013). Apuntes sobre Residencia fiscal | Gerencie.com. Retrieved June 13, 2018, from <https://www.gerencie.com/apuntes-sobre-residencia-fiscal.html>

Yhony Alberto Lee Yara. (2014). Especial de Personas Naturales III: La residencia | Gerencie.com. Retrieved June 16, 2018, from <https://www.gerencie.com/especial-de->

[personas-naturales-iii-la-residencia.html](#)

DIAN. (2017). Oficio 20505 CIJUF. Retrieved June 13, 2018, from

<https://cijuf.org.co/normatividad/oficio/2017/oficio-20505.html>

DIAN. (2018). Oficio n° 000225 01-03-2018 dian, 5.