

CONCEPTO 21652 DEL 16 DE AGOSTO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor

OSCAR LAUREANO ROSERO JIMENEZ

Gerente GIT Financiero 2

Agencia Nacional de Infraestructura

Calle 24A Nro 59 - 42. Torre 4 Piso 2

Bogotá D.C

Ref: Radicado 021186 del 18/06/2018

De conformidad con el artículo 18 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 la competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Esta dependencia ha recibido su solicitud de un nuevo análisis al concepto emitido mediante comunicación No. 100202208 - 0269 del 15 de marzo del año en curso y procede a dar respuesta en los siguientes términos:

En primer lugar, es necesario tener presente que, la definición de indemnización consagrada en el artículo 1613 del Código Civil Colombiano, comprende el daño emergente y el lucro cesante, los cuales se encuentra definidos en el artículo subsiguiente de la siguiente manera:

"ARTÍCULO 1614. DAÑO EMERGENTE Y LUCRO CESANTE.
Entiéndase por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento; y por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o cumplido imperfectamente, o retardado su cumplimiento."

Así las cosas, podemos observar que las indemnizaciones tienen como finalidad reparar el deterioro o perjuicio causado a una persona en sus bienes o derechos y tienen una equivalencia pecuniaria determinada o determinable: Los daños patrimoniales causados se clasifican como, "lucro cesante", beneficio que se deja de percibir o no se podrá percibir por razón de una acción u omisión; y daño emergente, como la pérdida

de un bien económico que se encuentra dentro del patrimonio de la persona afectada por dicho acto o omisión.

1) Tratamiento tributario de las indemnizaciones en el Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

De acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario, los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio, están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios, a menos que exista ley especial que los exceptúe. Por lo cual los ingresos por conceptos de indemnizaciones en principio se encuentran gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios,

a) Indemnización por daño emergente:

Ahora bien, no todos los pagos por concepto de indemnizaciones son susceptibles de constituir renta gravable tal y como lo establece el artículo 17 del Decreto 187 de 1975:

"Artículo 17. Para los efectos del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974, se entiende que un ingreso puede producir incremento neto del patrimonio, cuando es susceptible de capitalización aun cuando esta no se haya realizado efectivamente al fin del ejercicio.

*No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolso de capital o **indemnización por daño emergente.**"*

De igual forma el artículo 45 del Estatuto Tributario establece que la indemnización por seguro de daño, en la parte que corresponde al daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.

En virtud de lo anterior, podemos concluir que, los ingresos recibidos por concepto de indemnización por daño emergente no son susceptibles de incrementar el patrimonio neto, ya que corresponde a la reparación de un daño o la sustitución de lo perdido por lo tanto no constituye renta gravable. Al no constituir renta gravable, esta renta no podrá ser gravada con el impuesto a la renta y no estará sujeta a retención en la fuente por dicho impuesto.

b) Indemnización por lucro cesante.

Teniendo en cuenta la definición de lucro cesante expuesta anteriormente, es posible determinar que los pagos por este concepto dan lugar a un incremento patrimonial para el beneficiario de esta misma, en tanto que éstos tienen la finalidad de cubrir una renta que se ha dejado de percibir o se dejara de percibir por el daño o perjuicio causado. Al ser un ingreso susceptible de incrementar el patrimonio neto del contribuyente, éste será considerado como ingreso gravable en los términos del artículo 26 y estará sujeto a retención en la fuente por impuesto sobre la Renta y Complementarios. La tarifa de retención aplicable dependerá de la naturaleza del pago y de las calidades de quien reciba dicha indemnización.

c) Consideraciones aplicables a la retención en la fuente a las indemnizaciones:

En primer lugar, el artículo 401-2 del Estatuto Tributario establece la retención en la fuente en indemnizaciones de manera general. La norma dispone que

Los pagos o abonos en cuenta por concepto de indemnizaciones diferentes a las indemnizaciones salariales y a las percibidas por los nacionales como resultado de demandas contra el Estado y contempladas en los artículos 45 y 223 del Estatuto Tributario, estará sometida a retención por concepto de renta a la tarifa del 33%, si los beneficiarios de la misma son extranjeros sin residencia en el país. Si los beneficiarios del pago son residentes en el país, la tarifa de retención por este concepto será del veinte por ciento (20%)."

Esta disposición pretende determinar la retención en la fuente en indemnizaciones diferentes a las salariales que perciban los nacionales, como resultado de demandas contra el Estado y las establecidas en los artículos 45 y 223 del Estatuto Tributario. En consecuencia, la retención en la fuente en indemnizaciones solamente puede aplicarse a pagos o abonos en cuenta que correspondan al lucro cesante y su tarifa dependerá de la naturaleza de dichos pagos o abonos en cuenta y de las calidades de quien recibe el pago.

Lo anterior es confirmado por la sentencia C-913 de 2003 la cual precisa una distinción entre el lucro cesante y el daño emergente, señalando lo siguiente:

"Es lógico que el lucro cesante esté sometido a retención en la fuente, porque corresponde a un ingreso constitutivo de la ganancia o provecho que debió recibirse en su oportunidad y, por tanto, sujeto al impuesto sobre la renta. (...). En cambio, el daño

emergente, por no constituir una ganancia o provecho, nunca ha estado gravado, pues según se señaló, no es susceptible de producir un incremento en el patrimonio ya que corresponde a la reparación de un daño o a la sustitución de lo perdido.

La norma acusada somete a retención en la fuente los pagos o abonos en cuenta por indemnizaciones, sin importar si éstas provienen del Estado o de particulares, para lo cual fija una tarifa diferencial que será del 20% si los beneficiarios son residentes en el país y del 35% si se trata de extranjeros no residentes.”

2) Retención aplicable por compensaciones socioeconómicas de la Resolución INCO 545 DE 2008.

En cuanto al caso en concreto, es preciso señalar que uno de los objetivos del Plan de Compensaciones Socioeconómicas de la Resolución, es el mejoramiento de la calidad de vida de la población afectada por la ejecución de proyectos de infraestructura de transporte, a través de la concesión de reconocimientos económicos que mitiguen el impacto socioeconómico causados por éstos.

El Plan de Compensaciones comprende una serie de factores de compensación, los cuales se encuentran sujetos al cumplimiento de una serie de condiciones y requisitos para poder acceder a ellas. Tales factores se encuentran enunciados en la Resolución en su artículo 8 como:

- *Factor de apoyo al reconocimiento de vivienda.*
- *Factor de apoyo a moradores.*
- *Factor de apoyo por movilización.*
- *Factor de apoyo al restablecimiento de servicios sociales básicos.*
- *Factor de apoyo para trámites.*
- *Factor de apoyo al restablecimiento de medios económicos.*
- *Factor de apoyo a arrendadores”.*

El artículo 90 de la Constitución Política establece la responsabilidad del Estado de responder patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción u omisión de sus autoridades. Por consiguiente, los factores mencionados con anterioridad buscan compensar o indemnizar económicamente los daños patrimoniales causados, por la alteración en las condiciones de vida de las personas que se ven afectadas por la enajenación voluntaria de inmuebles, en ocasión a la ejecución de los proyectos.

Por tal razón, y los argumentos anteriormente expuestos, estos factores corresponden a ingresos por indemnizaciones. De manera que, es el agente retenedor quien deberá analizar la naturaleza de cada factor de compensación de manera particular e individual y las calidades de quien la recibe en aras de establecer la tarifa de retención aplicable a cada caso concreto. Esto, teniendo en cuenta que, si la indemnización corresponde a un daño emergente, será un ingreso no constitutivo de renta y, por lo tanto, no es susceptible de retención en la fuente; mientras que, si hablamos de una indemnización por lucro cesante, deberá aplicarse lo dispuesto en el artículo 401-2 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos, se aclara el Oficio 0269 del 15 de marzo de 2018.

Atentamente,

LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

Copia:

Doctora

MAOLA BARRIOS ARRIETA

Gerente GIT Social VPRE

Agencia Nacional de Infraestructura

Avenida Calle 26 No. 59-51 Torre 4 Piso 2

Bogotá D.C.