



Documento **TRIBUTAR-io**

Abril 07 de 2014

Número 528

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Síguenos en twitter: @ocorredoralejo

RETENCIÓN MÍNIMA PARA EMPLEADOS: ¿1.400 o 4.073 UVT?

Habiéndole preguntado a la DIAN sobre el tema citado en el título, dicho ente, por medio del concepto 248 de marzo 21 (radicado 019738 del 25 de marzo de 2014), responde que la base para aplicar la retención en la fuente mínima para empleados es de 1.400 UVT. Sostiene que *“para efectos de aplicar la retención en la fuente mínima a partir del año gravable 2014 a las personas naturales pertenecientes a la categoría tributaria de empleados, el tope de ingresos del año gravable inmediatamente anterior que se debe tener en cuenta es el tope de ingresos para no estar obligado a declarar de **mil cuatrocientas (1.400) UVT** y consecuente con lo anterior, los empleados deben informar a sus pagadores o agentes de retención si sus ingresos totales en el año inmediatamente anterior superaron mil cuatrocientas (1.400) UVT.”* (Negrilla no textual)

El fundamento que inspira su pensamiento se resume en los siguientes elementos:

Primero, de conformidad con el artículo 384 del ET., la retención mínima aplica para empleados cuyos ingresos cumplan los topes establecidos para ser declarantes como asalariados en el año inmediatamente anterior. Como el Decreto 2792 de 2013 dispuso en el artículo 7, literal a), que los empleados declaran renta cuando sus ingresos brutos sean superiores a 1.400 UVT, entonces, la retención mínima deberá considerar dicho nivel.

Segundo, el tope de 4.073 UVT de que trata el párrafo 4 del artículo 3 del Decreto 099 de 2013 y el numeral 5 del artículo 1 del Decreto 1070 de 2013 se entiende derogado tácitamente a partir del año 2014. Recuerda la doctrina oficial que el citado tope aplicó solamente para el año 2013 porque la Ley 1607 de 2012 derogó ese nivel y, según su propia doctrina (oficio 27623 de 2013), la derogatoria tuvo aplicación a partir de enero de 2013. Por tanto, como la retención mínima aplica para los empleados que en el “año anterior” hayan obtenido ingresos superiores al fijado para declarar renta como asalariado, al haberse consolidado la derogatoria a partir de 2013, el citado tope ya no tendrá aplicación para el año 2014.

Tercero, al haberse derogado el nivel de ingresos para declarar por parte de los asalariados, acude al primer inciso del artículo 593 del ET conforme al cual *“sin perjuicio de lo previsto en el numeral 1º del artículo anterior, no presentarán declaración de renta y complementarios, los asalariados...”* (Subrayamos). El numeral 1º del artículo 592 dispone que no están obligadas a declarar renta las personas naturales cuyos ingresos sean inferiores a 1.400 UVT. Asegura, por tanto, que fue por esta razón que el Decreto 2972 de 2013 fijó en 1.400 UVT el nivel de ingresos para estar o no obligado a declarar renta.



EL CRITERIO OFICIAL RESULTA EQUIVOCADO

Respetamos profundamente el criterio que expresa el concepto oficial pero lo entendemos equivocado, por lo siguiente:

El artículo 384 del ET, en efecto, señala que la retención mínima aplicará para empleados cuando sus ingresos cumplan los topes establecidos **para ser declarantes como asalariados** en el año inmediatamente anterior.

Desde el punto de vista de la obligación formal de declarar, existen en el ET tres grupos: (i) las personas naturales de menores ingresos (artículo 592 numeral 1º); (ii) los asalariados (artículo 593); y (iii) los trabajadores independientes (artículo 594-1).

Distinta es la clasificación para fines sustanciales, ya que allí encontramos: empleados, trabajadores por cuenta propia (TCP) y demás personas naturales (artículo 329 del ET).

Por tanto, para la aplicación de la retención mínima debe buscarse el tope de ingresos establecido para ser declarante **como asalariado** (que no como empleado) en la clasificación que ofrece el artículo 593 del ET, norma esta que, como sabemos, no contiene nivel de ingresos para estar obligado a declarar por la derogatoria que introdujo la Ley 1607.

El Decreto 2972 de 2013 se separó de la clasificación que para efectos formales contiene el ET y en su lugar acoge la clasificación sustancial fijando para los empleados, los TCP y las demás personas naturales el nivel de ingresos en 1.400 UVT.

Si bien los asalariados pueden caer en la esfera de empleados, claramente no todos los asalariados son empleados. Es decir, una cosa es tener la calidad de “empleado” y otra la de “asalariado”. Por definición, el asalariado es cualquier persona que esté vinculada mediante un contrato de trabajo o por una relación laboral o legal y reglamentaria; el empleado es la persona natural que actúa por cuenta y riesgo del empleador o contratante, cuyos ingresos provengan al menos en un 80% de la prestación de sus servicios.

En consecuencia, cuando el artículo 384 del ET señala que la retención mínima aplica a los “empleados” que cumplan con el nivel de ingresos para ser declarante **como asalariado**, necesariamente debemos buscar la norma que fije el nivel de ingresos para los asalariados.

El Decreto 2972 señaló en 1.400 UVT el nivel de ingresos **para los empleados**, para los TCP y para las demás personas naturales; sin embargo, de ahí no puede sostenerse que el nivel de ingresos **para los asalariados** es de 1.400 UVT, porque si bien el nivel se unificó para todas las personas naturales, lo cierto es que no hay reglamento posterior a los Decretos 2634 de 2012, 099 y 1070 de 2013 (que aluden en 4.073 UVT) que haya establecido un nivel de ingresos distinto para declarar por parte de los asalariados. El referente de 1.400 UVT aplica para los empleados más no para los asalariados ya que desde la Ley está claro que no hay nivel de ingresos para declarar por parte de los asalariados, porque dicho requisito fue derogado por la ley de reforma del año 2012.



En materia de hermenéutica existen dos criterios para entender el contenido de una norma legal: el estático y el dinámico. El criterio estático recomienda acoger una interpretación acorde con el momento en que fue expedida la disposición; el criterio dinámico se utiliza cuando hay modificaciones legislativas posteriores que hagan aconsejable hacer compatible la norma con la evolución legal posterior.

El criterio estático nos ilumina en este caso para comprender que cuando el legislador señaló que la retención mínima aplica para aquellos empleados que cumplan el nivel de ingresos para declarar por los asalariados, justo en el momento en que se emite la ley, el nivel de ingresos era 4.073, mismo nivel que acogieron los decretos 099 y 1070 de 2013.

Recuérdese, de otro lado, que los Decretos 099 y 1070 de 2013 reglamentan los artículos 329, 383 y 384 del ET, normas que tienen contenido sustancial. El Decreto 2972 de 2013, por su parte, reglamenta los artículos 592 y siguientes del ET, cuyo contenido es formal. Por ello, no puede predicarse una derogatoria tácita de los Decretos 099 y 1070 en lo que hace con el nivel de ingresos, porque dichos reglamentos tienen contenidos y alcances distintos.

Se sigue de lo anterior que mientras permanezcan vigentes los Decreto 099 y 1070 de 2013, el nivel de ingresos que debe anunciar el empleado para que le apliquen la retención mínima es y sigue siendo 4.073 UVT.

Como argumento de más para desvirtuar la tesis propuesta por la Administración, según la cual el Decreto 1070 de 2013 fue derogado tácitamente por el Decreto 2972 de 2013, debemos recordar que el Decreto 3032 de 2013 --posterior al 2972-- adicionó el artículo 1º del Decreto 1070 (que es el artículo que contiene el nivel de ingresos), por lo que no hace sentido considerar una derogatoria tácita, cuando el Gobierno adiciona el contenido sin reparar en el nivel de ingresos en él contenido.

Todo lo anterior nos lleva a entender que la doctrina oficial contraría la normativa vigente, por lo que tenemos que reiterar nuestro entendimiento en el sentido de que para efectos de aplicar la retención mínima a los empleados se deberá tener en cuenta la cantidad de UVT (4.073) prevista en los Decretos 099 y 1070 de 2013, independientemente que el artículo 7º del Decreto 2972 señale que por el año 2013 serán declarantes de renta los empleados cuyos ingresos brutos sean superiores a 1.400 UVT (\$37.577.400).

TRIBUTAR ASESORES SAS, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.