

Concepto 519 [004507]
08-04-2025
DIAN

100208192 – 519

Bogotá, D.C.

Tema: Impuesto sobre la Renta
Descriptores: Ingresos gravados
Ingreso base de cotización (IBC) Personas naturales no residentes
Fuentes formales: Artículos 26, 55 y 126-1 del Estatuto Tributario
Artículo 18 Ley 100 de 1993
Decreto 682 de 2014

Cordial saludo

1. Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Problema Jurídico

2. ¿El Ingreso Base de Cotización (IBC) utilizado para los aportes voluntarios a Colpensiones de un colombiano residente en el exterior se considera ingreso fiscal de fuente nacional sujeto a impuesto sobre la renta en Colombia y determina la calidad de residente o no residente fiscal en Colombia, así como la obligación de declarar renta?

Tesis Jurídica

3. No. El ingreso base de cotización IBC se debe entender como un mecanismo utilizado para el cálculo del valor a cotizar en el sistema de seguridad social integral, sin que pueda considerarse a la luz de la normativa tributaria un ingreso. Situación diferente se predica de los salarios, honorarios o la contraprestación directa, cualquiera sea su denominación, percibidos por el trabajador o independiente con base en los cuales se calcula el IBC y se realiza el pago de los aportes respectivos, que si tienen la calidad de ingresos.

Fundamentación

4. El artículo 26 del Estatuto Tributario³ establece que ingresos forman parte de la renta

líquida gravable del contribuyente, trayendo como primer requisito que el ingreso debe significar un incremento neto del patrimonio del contribuyente, es decir, cuando es susceptible de capitalización, aun cuando esta no se haya realizado efectivamente al fin del ejercicio, de acuerdo con lo que establece el artículo 1.2.1.7.1. del Decreto 1625 de 2016, y además que no se encuentre expresamente exceptuado.

5. Por su parte, el Ingreso base de cotización IBC es una figura establecida en la Ley [100 de 1993](#), definida en los artículos 18 y 19 de esta norma⁴, como el valor sobre el cual se deben calcular los aportes al Sistema de la Protección Social. En este sentido, el ingreso base de cotización IBC se debe entender como un mecanismo utilizado para el cálculo del valor a cotizar en el sistema de seguridad social integral, sin que pueda considerarse a la luz de la normativa tributaria un ingreso por sí solo para el contribuyente y menos aún que sea susceptible de producir un incremento en su patrimonio.

6. Situación diferente se predica de los salarios, honorarios o la contraprestación directa, cualquiera sea su denominación, percibidos por el trabajador o independiente con base en los cuales se calcula el IBC y se realiza el pago de los aportes respectivos, que claramente se consideran ingresos en los términos del [artículo 26](#) del Estatuto Tributario y por esta razón se encuentran gravados en Colombia, y por ende se someten a las reglas de determinación cedular del impuesto sobre la renta que establece el artículo [330](#) y [335](#) del Estatuto Tributario.

7. Por otro lado, mediante el artículo 2 del Decreto 682 de 2014 compilado en el artículo 2.2.1.7 del Decreto Único Reglamentario Sistema General de Pensiones 1833 de 2016, se establecieron mecanismos de protección social para los colombianos migrantes y sus familias en Colombia, otorgándole la posibilidad a los colombianos residentes en el exterior, que no tengan la calidad de afiliados obligatorios, afiliarse voluntariamente al Sistema General de Pensiones en calidad de independientes.

8. Tratándose del régimen del impuesto sobre la renta, es importante mencionar que la condición de contribuyente de este tributo, y por ende el deber de cumplir con las obligaciones sustanciales y formales derivadas del mismo, no se encuentra determinado por la nacionalidad sino por su calidad o no de residente para efectos fiscales.

9. En este sentido, en el caso de los colombianos residentes en el exterior es necesario establecer si de acuerdo con los criterios que determinan la residencia fiscal en Colombia señalados en el [artículo 10](#) del Estatuto Tributario tienen dicha condición, lo cual determinará los ingresos que se gravan en el país.

10. En el caso de los nacionales, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo 2 del mencionado artículo no tendrán la calidad de residentes colombianos para efectos fiscales cuando, reúna una de las siguientes condiciones: i) Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos anuales tengan su fuente en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio, y ii) Que el cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se encuentren localizados en la jurisdicción en la cual tengan su domicilio.

11. Frente al régimen de impuesto sobre la renta de personas naturales no residentes y la obligación de presentar la declaración del impuesto sobre la renta en estos casos, esta Subdirección en el Concepto Unificado 00912 del 19 de julio de 2018, indicó:

“De conformidad con el artículo 9 del E.T., 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 fuente nacional como de fuente extranjera, y a su patrimonio poseído dentro y fuera del país.

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.

En ese orden de ideas, artículo 10 del E.T., establece las condiciones para determinar si una persona natural es residente en Colombia o no para efectos tributarios.

Una vez la persona natural verifique que sí cumple con las condiciones del artículo 10 del E.T., será considerado residente fiscal colombiano a efectos tributarios y, por ende, deberá tributar por su renta de fuente nacional y por su renta de fuente mundial; ahora bien, si la persona nacional verifica que no cumple con las condiciones del artículo 10 del E.T., no será considerado residente fiscal colombiano a efectos tributarios y, por ende, únicamente deberá tributar por su renta de fuente nacional si a ello hubiere lugar.

Ahora bien, para determinar si una persona natural está obligada a declarar, es preciso remitirnos al artículo 592 del E.T.”

12. En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Notas al pie

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
3. ↑ Artículo 26. Los Ingresos son Base de la Renta Líquida. La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley.
4. ↑ Artículo 18. Base de Cotización. La base para calcular las cotizaciones a que hace referencia el artículo anterior será el salario mensual. El salario base de cotización para los trabajadores particulares, será el que resulte de aplicar lo dispuesto en el Código Sustantivo del Trabajo (...).