

Bogotá, D.C. **11 AGO. 2014**

2014 AUG 11 A 10: 58

048258

100202208 - **9 2 0**

CONCEPTO No.

AREA: Tributaria

Señor

GUILLERMO LEÓN TREJO PÉREZ

guillette01@hotmail.com

Ref: Radicado 02754 del 17/10/2013

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente 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.

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptores	Deducción de Aportes Parafiscales
Fuentes formales	Estatuto Tributario, art. 108 Ley 100 de 1993, arts. 8°, 15, 157 Decreto Ley 1295 de 1994, art. 13 Ley 797 de 2003, art. 3° Ley 1393 de 2010, arts. 26 y 27 Ley 1562 de 2012, art. 2° Decreto Reglamentario 1406 de 1999, art. 16 Decreto Reglamentario 1703 de 2002, art. 23 Decreto Reglamentario 510 de 2003, art. 1° Decreto Reglamentario 1070 de 2013, art. 3° Decreto Reglamentario 3032 de 2013, arts. 1° y 9°

PROBLEMA JURIDICO:

Para la procedencia de la deducción por concepto de alquileres pagados a una persona natural propietaria de locales comerciales, el arrendatario debe verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes al Sistema General de Seguridad Social que le correspondan al arrendador según la ley?

TESIS JURIDICA:

En los contratos sean civiles, comerciales o administrativos en donde esté involucrada la prestación de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, indistintamente de la forma en que se pacte el servicio, de la denominación de la remuneración, o de los elementos o maquinaria utilizada para su prestación, la parte contratante deberá verificar la afiliación y el pago de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral que le correspondan al contratista según la ley.

A contrario sensu, en los contratos que no impliquen la prestación de un servicio personal, no resulta aplicable la verificación prevista en el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013.

INTERPRETACION JURIDICA:

En primer lugar es necesario señalar que el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, fue modificado por el artículo 9° del Decreto 3032 de 2013, circunscribiendo su aplicación a los contratos de prestación de servicios, en los siguientes términos:

"Artículo 3°. Contribuciones al Sistema General de Seguridad Social. De acuerdo con lo previsto en el artículo 26 de la Ley 1393 de 2010 y el artículo 108 del Estatuto Tributario, la disminución de la base de retención para las personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, por concepto de contribuciones al Sistema General de Seguridad Social, pertenezcan o no a la categoría de empleados, estará condicionada a su liquidación y pago en lo relacionado con las sumas que son objeto del contrato, para lo cual se adjuntará a la respectiva factura o documento equivalente copia de la planilla o documento de pago.

Para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta de los pagos realizados a las personas mencionadas en el inciso anterior por concepto de contratos de prestación de servicios, el contratante deberá verificar que los aportes al Sistema General de Seguridad Social estén realizados de acuerdo con los ingresos obtenidos en el contrato respectivo, en los términos del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, los Decretos números 1703 de 2002 y 510 de 2003, las demás normas vigentes sobre la materia, así como aquellas disposiciones que las adicionen, modifiquen o sustituyan.

***Parágrafo.** Esta obligación no será aplicable cuando la totalidad de los pagos mensuales sean inferiores a un salario mínimo legal mensual vigente (1 smlmv)".* (subrayado fuera de texto).

A su turno, las normas reglamentadas de la Ley 1393 de 2010, establecen:

"Artículo 26. La celebración y cumplimiento de las obligaciones derivadas de contratos de prestación de servicios estará condicionada a la verificación por parte del contratante de la afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional.

El Gobierno Nacional podrá adoptar mecanismos de retención para el cumplimiento de estas obligaciones, así como de devolución de saldos a favor.

***Artículo 27.** Adiciónese el artículo 108 del Estatuto Tributario con el siguiente parágrafo:*

"Parágrafo 2°. Para efectos de la deducción por salarios de que trata el presente artículo se entenderá que tales aportes parafiscales deben efectuarse de acuerdo con lo establecido en las

normas vigentes. Igualmente, para la procedencia de la deducción por pagos a trabajadores independientes, el contratante deberá verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes a la protección social que le corresponden al contratista según la ley, de acuerdo con el reglamento que se expida por el Gobierno Nacional. Lo anterior aplicará igualmente para el cumplimiento de la obligación de retener cuando esta proceda." (subrayado fuera de texto).

Así las cosas, la doctrina de este Despacho sobre el alcance de las nociones de trabajador independiente y de prestación de servicios, recobra vigencia con ocasión de la expedición del Decreto 3032 del 27 de diciembre de 2013 que modificó el Decreto 1070 de 2013 y aporta elementos de juicio en el caso planteado.

En efecto, en el Oficio No. 050629 del 10 de agosto de 2012 se manifiesta que para efectos fiscales el legislador no se ha ocupado de definir expresamente qué se entiende por trabajador independiente, y de acuerdo con el compendio de la doctrina vigente, se considera como tal a la persona natural que sin tener un vínculo laboral con un empleador o una relación legal o reglamentaria, presta un servicio personal y recibe como contraprestación una remuneración que bien puede corresponder al concepto de honorarios, comisiones o servicios o cualquier otra compensación dependiendo de la naturaleza y calificación del servicio, en los términos del artículo 103 del Estatuto Tributario.

Así mismo, el citado oficio, concluye que en términos generales la prestación de servicios, se concreta en una obligación de hacer por una persona natural sin que medie una relación laboral con quien la contrata y por lo tanto comprende los servicios calificados y los no calificados. (Concepto No. 015454 del 10 de marzo de 1998).

Consecuente con lo antes mencionado, el artículo 1° del Decreto Reglamentario 3032 de 2013, trae la siguiente definición de servicio personal, para efectos de la clasificación en la categoría tributaria de empleado:

"Servicio personal: Se considera servicio personal toda actividad, labor o trabajo prestado directamente por una persona natural, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración."

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 3° del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, debe interpretarse primordialmente en el contexto del Sistema General de Seguridad Social.

El aludido Sistema de Seguridad Social Integral, según las voces del artículo 8° de la Ley 100 de 1993, está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales (hoy laborales) y los servicios sociales complementarios que se definen en dicha ley.

En consonancia con las disposiciones anteriores, el Decreto 1406 de 1999 por el cual se reglamenta la Ley 100 de 1993, dispone en su artículo 16 "Clases de aportantes", que para efectos de dicho decreto los aportantes del Sistema de Seguridad Social Integral serán de tres (3) clases: a) Grandes Aportantes, b) Pequeños Aportantes y c) Trabajadores Independientes. Según la misma norma, se clasifica como trabajador independiente a aquel que no se encuentre vinculado laboralmente a un empleador, mediante contrato de trabajo o a través de una relación legal y reglamentaria.

A su vez, el artículo 15 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 3° de la Ley 797 de

2003, señala que serán afiliados al Sistema General de Pensiones en forma obligatoria:

"Todas aquellas personas vinculadas mediante contrato de trabajo o como servidores públicos. Así mismo, las personas naturales que presten directamente servicios al Estado o a las entidades o empresas del sector privado, bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios, o cualquier otra modalidad de servicios que adopten, los trabajadores independientes y los grupos de población que por sus características o condiciones socioeconómicas sean elegidos para ser beneficiarios de subsidios a través del Fondo de Solidaridad Pensional, de acuerdo con las disponibilidades presupuestales." (subrayado fuera de texto).

Concordante con lo anterior, el artículo 1° del Decreto Reglamentario 510 de 2003, al que remite expresamente el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, indica:

"Artículo 1°. De conformidad con lo previsto por el artículo 15 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 3° de la Ley 797 de 2003, las personas naturales que prestan directamente servicios al Estado o a las entidades o empresas del sector privado bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios o cualquier otra modalidad de servicios que adopten, deberán estar afiliados al Sistema General de Pensiones y..." (subrayado fuera de texto).

Por su parte, el artículo 157 de la Ley 100 de 1993, señala que los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud mediante el régimen contributivo son las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados y jubilados y los trabajadores independientes con capacidad de pago.

Ahora bien, el inciso primero del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002, al que remite expresamente el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, señala:

"Artículo 23. Cotizaciones en contratación no laboral. Para efectos de lo establecido en el artículo 271 de la Ley 100 de 1993, en los contratos en donde esté involucrada la ejecución de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, tales como contratos de obra, de arrendamiento de servicios, de prestación de servicios, consultoría, asesoría y cuya duración sea superior a tres (3) meses, la parte contratante deberá verificar la afiliación y pago de aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud." (subrayado fuera de texto).

En cuanto al Sistema General de Riesgos Laborales, el artículo 13 del Decreto Ley 1295 de 1994, modificado por el artículo 2° de la Ley 1562 de 2012, ordena:

"Artículo 13. Afiliados. Son afiliados al Sistema General de Riesgos Laborales:

a) En forma obligatoria:

1. Los trabajadores dependientes nacionales o extranjeros, vinculados mediante contrato de trabajo escrito o verbal y los servidores públicos; las personas vinculadas a través de un contrato formal de prestación de servicios con entidades o instituciones públicas o privadas, tales como contratos civiles, comerciales o administrativos, con una duración superior a un mes y con precisión de las situaciones de tiempo, modo y lugar en que se realiza dicha prestación.
..." (subrayado fuera de texto).

En este contexto, se colige que por regla general, en los contratos sean civiles, comerciales o administrativos en donde esté involucrada la prestación de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, indistintamente de la forma en que se pacte el servicio, de la denominación de la remuneración, o de los elementos

o maquinaria utilizada para su prestación (Oficio No. 072394 del 13 de noviembre de 2013), la parte contratante deberá verificar la afiliación y el pago de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral que le correspondan al contratista según la ley.

A contrario sensu, en los contratos que no impliquen la prestación de un servicio personal, tales como los contratos de arrendamiento de bienes inmuebles, no resulta aplicable la verificación prevista en el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, modificado por el artículo 9° del Decreto 3032 de 2013.

En mérito de lo expuesto se revocan los conceptos que sean contrarios a la presente doctrina.

Finalmente le manifestamos 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, 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,


DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

Proyectó: Dgg
Revisó Yyav

ENTREGA PERSONAL

