

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

CONCEPTO 1510 (33096)

2015-11-17

Señora

SANDRA G MUÑOZ

Sgmo32@hotmail.com

Tema: Impuesto sobre la renta

Descriptores: Deducción por salarios y demás pagos laborales

Fuentes Formales: Decreto 1070 de 2013 ad 3

Concepto 048258 /14, 017765/15,012887/15.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

Sea lo primero en señalar que en el escrito de la referencia, no surge con claridad cuál es la inquietud concreta de la consulta en cuanto a los temas de esta Entidad se refiere, o cuál es la conformidad con la doctrina proferida por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN. Por ello y dado que transcribe el Concepto 048258 de agosto 11 de 2014, entiende este Despacho que pretende saber, si la doctrina allí consignada es la vigente, si se debe solicitar al contratista la afiliación a la seguridad social y las consecuencias de tal omisión.

Al respecto nos permitimos manifestar:

El artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, (modificado por el artículo 9° del Decreto 3032 de 2013), respecto de los contratos de prestación de servicios y la verificación de pagos a la seguridad social, como requisito par la deducción en el impuesto sobre la renta, consagró:

"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.

En el Concepto 048258 de agosto 11 de 2014, publicado en el Diario Oficial No. 49.250 de agosto 21 de 2014, se analizó esta y las demás normas relacionadas, así al problema jurídico:

" 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? "

Se planteó como tesis jurídica:

"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."

En este contexto, se desarrolló la interpretación respecto de la disminución para el trabajador, de la base para efectos de la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, como al derecho para quien contrata la prestación de servicios para tomar como deducción en su declaración del mencionado impuesto sobre la renta, los pagos por salarios y por "pagos a trabajadores independientes", y se exige que para acceder a esta deducción, deberá casos verificar que ese trabajador ha realizado los pagos al sistema de seguridad social.

Este Concepto fue aclarado mediante Oficio 012887 de Mayo 5 de 2015, entre otros conceptos, en razón a "...que en ellos se transcribió el inciso primero del artículo 23 del Decreto Reglamentario 1703 de 2002, que se refiere a la obligación de la parte contratante de verificar la afiliación y pago de aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud, 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 y cuya duración sea superior a tres (3) meses." dado que Dirección Jurídica del Ministerio de Salud y Protección Social, consideró que "... debe indicarse que la obligación que de verificar el pago de aportes a la seguridad social establece el inciso 1 del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002 para el contratante, y en el entendido que ese deber aplica independientemente de la duración del contrato, guarda relación con lo previsto en el artículo 26 de la Ley 1393 de 2010, el cual prevé:

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." (subrayado fuera de texto). Se anexa para su conocimiento.

Así mismo, la interpretación del Concepto 048258 de 2014, fue ratificada mediante el Oficio 17765 de junio 17 de 2015.

En el marco de esta doctrina y acorde con las disposiciones legales, es claro que para que proceda la **deducción de las sumas pagadas por estos servicios en el impuesto sobre la renta**, el contratante en la prestación de servicios que efectúe pagos por salarios y por "pagos a trabajadores independientes", deberá en estos casos verificar que ese trabajador ha realizado los pagos al sistema de seguridad social, independientemente de la duración del contrato. En los contratos en los que no existe prestación del servicio, como claramente se señala, no existe esta obligación para efectos tributarios, -sin perjuicio que se deba cumplir con la cotización al sistema de seguridad social en los casos previstos en las normas que rigen esta materia, ajena a esta Entidad.-

"...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. (..)" Concepto 48258/14

Doctrina que, se reitera, continua vigente.

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 ícono de "Normatividad" —"técnica"—, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO ONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Anexo: Conceptos 017765/15 y 012887/15 en siete (7) folios.

P: Lepm./R: Pc