



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 26 DIC. 2013 DEC 26 P 4:42 082702

100208221- 001200

Señor
LUIS HERNANDO FRANCO MURGUEITIO
Franco Murgueitio & Asociados
Calle 1 No 4 - 38 Brr San Antonio
Cali

Ref: Radicado 49070 del 16/07/2013

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptorios	Deducciones
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículo 108 Decreto 1070 de 2013 artículo 3 Ley 1122 de 2007 artículo 18 Ley 100 de 1993 artículos 157, 202 y 211

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y Orden Administrativa 0006 de 2009, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En el escrito de la referencia el consultante menciona que el sistema legislativo exige "aportes a la seguridad social" como requisito para la deducción de pagos en el impuesto a la renta, lo que no permitiría la deducción de pagos efectuados a personas pertenecientes al régimen subsidiado, razón por la cual se consulta sobre la aplicación del artículo 3 del Decreto 1070 de 2013, respecto de la deducción en el impuesto de renta, por pagos a las personas naturales residentes, cuyos ingresos no provienen de una relación laboral y reglamentaria

Asimismo, el consultante manifiesta que: "Si la situación lo amerita, respetuosamente se sugiere producir una norma aclaratoria que señale la exclusión de aportes a la seguridad social para pagos laborales en favor de personas con SISBEN" (Sic).

Sobre el particular se precisa:

El parágrafo segundo del artículo 108 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 27 la Ley 1393 de 2010, establece:

Artículo 108.

(...)

Parágrafo 2o. <Parágrafo adicionado por el artículo 27 de la Ley 1393 de 2010> 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 ésta proceda.

En ese sentido el artículo 3 del Decreto 1070 de 2013, reglamenta esta disposición, en los siguientes términos:

ARTÍCULO 3o. *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 pago en debida forma, 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, el contratante deberá verificar que el pago de dichas contribuciones al Sistema General de Seguridad Social esté realizado en debida forma, en relación con los ingresos obtenidos por los pagos relacionados con el contrato respectivo, en los términos del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, aquellas disposiciones que la adicionen, modifiquen o sustituyan, y demás normas aplicables en la materia.
(Se resalta)

Del inciso 2º del artículo 3º Decreto 1070 de 2013, se desprende que es requisito para deducir del impuesto sobre la renta y complementarios, los pagos realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral o reglamentaria, verificar que estas personas cancelen las contribuciones al Sistema General de la Seguridad Social en relación con los ingresos obtenidos por los pagos efectuados por el contrato respectivo.

Conforme lo establecido en el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, los independientes contratistas de prestación de servicios cotizarán al Sistema General de Seguridad Social en Salud el porcentaje obligatorio para salud sobre una base de la cotización máxima de un 40% del valor mensualizado del contrato. Sobre el particular este Despacho se pronunció mediante oficios 060032 y 068203 del 23 de septiembre y 24 de octubre de 2013 respectivamente, los cuales se envían para su conocimiento por constituir doctrina vigente.

En ese sentido el ingreso base de cotización en ningún caso podrá ser inferior a un salario mínimo legal mensual vigente, tal como lo establece el artículo 18 de la Ley 100 de 1993 modificada por el artículo 5º de la Ley 797 de 2003.

El Ministerio de Salud y Protección Social en el Concepto 1100000-110171-124530 de junio 15 de 2012, respecto a la obligación de cotizar al Sistema General de Seguridad Social Salud de las personas naturales contratistas de prestación de servicios, v. gr. contratos de obra y suministros, ha señalado:

...Respecto a la obligación de cotizar al Sistema General de Seguridad Social Salud de los **contratistas personas naturales**, el inciso 1 del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002, señala que los contratos en donde este 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, la parte contratante deberá verificar la afiliación y pago de aportes al sistema General de Seguridad Social en Salud.

De esta manera, es claro que los contratos (sin importar su duración, valor o naturaleza) en donde esté involucrada la ejecución de un servicio por una persona en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, tales como contratos de obra, suministro, arrendamiento de servicios, de prestación de servicios, consultoría, asesoría, es decir, el contratista deberá estar afiliado obligatoriamente al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones y al Sistema General de Seguridad Social en Salud y la parte contratante deberá verificar la afiliación y pago de aportes...."

(...)

...De esta forma, lo previsto en la Circular 0001 del 6 de diciembre de 2004, expedida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el entonces Ministerio de la Protección Social, implica que la base de cotización para los sistemas de salud y pensiones del contratista, independientemente de la naturaleza del contrato y su valor, corresponderá al 40% del valor bruto del contrato facturado en forma mensualizada, porcentaje sobre el cual se calculará el monto del aporte obligatorio que en salud y pensiones debe efectuarse el cual corresponde al 12.5% y 16% del ingreso base respectivamente, ingreso base que no podrá exceder de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes ni ser inferior a un (1) smmlmv...."

(Se resalta)

Nótese como las anteriores precisiones necesariamente aplican para las personas afiliadas al Sistema General de Seguridad Social en Salud mediante el régimen contributivo y no el régimen subsidiado.

En efecto, según lo señala el artículo 202 de la Ley 100 de 1993, el régimen contributivo se ha definido como el conjunto de normas que rigen la vinculación de los individuos y las familias al sistema, **cuando tal vinculación se hace a través del pago de una cotización, individual y familiar, o un aporte económico previo financiado directamente por el afiliado o en concurrencia entre este y el empleador o la Nación.**

En contraste, el régimen subsidiado es un conjunto de normas que rigen la vinculación de los individuos al Sistema General de Seguridad Social en Salud, **cuando tal vinculación se hace a través del pago de una cotización subsidiada, con recursos fiscales o de solidaridad**, en los términos del artículo 211 ibídem.

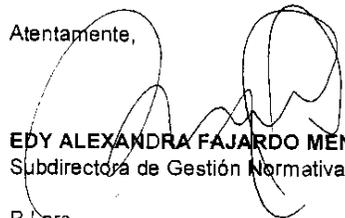
En ese sentido, se ha manifestado que quienes pertenecen al régimen subsidiado de salud, se someten previamente a un sistema de selección de beneficiarios para programas sociales, en donde por medio de una encuesta se analizan sus condiciones personales, vivienda, capacidad económica, y su situación personal, para ser posteriormente clasificados dentro de uno de los seis niveles de afiliación, siendo tarea del Consejo Nacional de Seguridad Social CNSS, fijar los criterios para determinar los posibles beneficiarios del régimen subsidiado (artículo 213 inciso 3 y artículo 156 literal b de la ley 100 de 1993).

Por lo anteriormente expuesto se concluye que la deducción por pagos realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral o reglamentaria, previsto en el parágrafo segundo del artículo 108 del Estatuto Tributario, y reglamentado por el artículo 3 del Decreto 1070 de 2013, solamente será viable cuando se realicen pagos a personas que pertenezcan al régimen contributivo, pues solamente en estos casos es que se puede verificar que estas cancelan las contribuciones al Sistema General de la Seguridad

Social en relación con los ingresos obtenidos por los pagos efectuados por el contrato respectivo.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normativa en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos "normativa" – "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



EDY ALEXANDRA FAJARDO MENI OZA
Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina (A)

P. Lars
R. lcc/ Cnyd

Adjunto: Oficio 060032 del 23 del septiembre de 2013
Oficio 068203 del 24 de octubre de 2013