

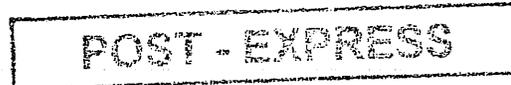


www.dian.gov.co |

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 29 SET. 2014

100208221-33 TC1029



Señor
OSCAR FERNEY RAMIREZ HOYOS
Calle 47 No. 78 A 39
Medellín

3.4.13

DIAN No. Radicado 000S2014057092
Fecha 2014-10-03 10:15:35
Remitente SUB GES NORMATIVA DOCTRINA
Destinatario OSCAR FERNEY RAMIREZ HOYOS
Anexos 0 Folios 2



COR-000S2014057092

Ref: Radicado 8601 del 14/02/2014

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios Impuesto sobre la renta para la equidad - CREE
Descriptores	Deducción por Salarios EXONERACION DE APORTES - EMPLEADORES
Fuentes formales	Estatuto Tributario artículo 108 Ley 1607 de 2012 artículos 25 y 34 Decreto 2236 del 11 de noviembre de 1999 Decreto 1828 de 2013 artículo 7°

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, este despacho está facultado 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.

La consulta de la referencia plantea que en virtud de la exoneración a partir del 1° de enero de 2014 de las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, se generan inconvenientes al momento de presentar la declaración del impuesto de renta y complementarios por el año gravable 2013.

Lo anterior debido a que el pago por concepto de salud debe pagarse anticipado, en los términos del artículo 1° del Decreto 2236 de 1999. En sentir del consultante esta situación trae como consecuencia un eventual desconocimiento de lo establecido en el artículo 108 del Estatuto Tributario pues se pagaron salarios por doce meses pero los aportes a salud se hicieron, por once meses.

Sobre el particular se considera:

El artículo 108 del Estatuto Tributario, dispone que para aceptar la deducción por salarios, los patronos están obligados a estar a paz y salvo, entre otros conceptos, por el pago de aportes

obligatorios a salud:

*"Artículo 108. Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios. Para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (ISS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes. **Los empleadores deberán además demostrar que están a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.** (El texto resaltado en cursiva fue adicionado Ley 223/95, art. 83)*

Adicionalmente, para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a descansos remunerados es necesario estar a paz y salvo con el SENA y las Cajas de compensación familiar.

Parágrafo. Para que sean deducibles los pagos efectuados por los empleadores cuyas actividades sean la agricultura, la silvicultura, la ganadería, la pesca, la minería, la avicultura o la apicultura, a que se refiere el artículo 69 de la ley 21 de 1982, por concepto de salarios, subsidio familiar, aportes para el SENA, calzado y overoles para los trabajadores, es necesario que el contribuyente acredite haber consignado oportunamente los aportes ordenados por la citada ley.

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.

Parágrafo 3°. <Parágrafo adicionado por el artículo 34 de la Ley 1607 de 2012> Las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, no estarán sujetas al cumplimiento de los requisitos de que trata este artículo por los salarios pagados cuyo monto no exceda de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes."

(Se resalta)

Así las cosas, en relación al pago de aportes obligatorios a salud esta norma remite a lo previsto en la Ley 100 de 1993, lo que para este despacho debe interpretarse en armonía con el parágrafo 3° del artículo 108 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 34 de la Ley 1607 de 2012.

Sobre la base para el cálculo de los aportes obligatorios a salud el artículo 1° del Decreto 2236 del 11 de noviembre de 1999, por el cual se realiza una adición aclaratoria del artículo 9° del Decreto 1406 de fecha julio 28 de 1999, indica que se toma el valor de la nómina pagada o de los ingresos percibidos en el mes calendario anterior a aquel que se busca cubrir:

"Artículo 1°. Adiciónase el literal b) del artículo 9° del Decreto 1406 de 1999, con el siguiente inciso:

"En el Sistema de Seguridad Social en Salud, por tratarse de un riesgo que se cubre mediante el pago anticipado de los aportes, se tomará como base para el cálculo de éstos el valor de

la nómina pagada o de los ingresos percibidos en el mes calendario anterior a aquel que se busca cubrir, según sea el caso”.

(Se resalta)

En ese sentido considera este despacho que el objetivo del artículo 108 del Estatuto Tributario, para el caso del pago de aportes obligatorios a salud por parte del empleador, es que se hagan con el cumplimiento de lo establecido en la Ley 100 de 1993 y demás normas concordantes, en el correspondiente año gravable.

En el caso materia de análisis se encuentra que por el año gravable 2013, en concordancia con lo señalado en el artículo 1º del Decreto 2236 de 1999, lo correspondiente al mes de diciembre se calculó con base en el valor de la nómina pagada en el mes de noviembre, razón por la cual no se observa incumplimiento con lo dispuesto en el artículo 108 del Estatuto Tributario, pues al final del año 2013 se podrá establecer que si se hicieron los correspondientes pagos de aportes obligatorios a salud de enero a diciembre.

En este punto es preciso señalar que el párrafo 3º del artículo 108 del Estatuto Tributario indica que las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, no estarán sujetas al cumplimiento de los requisitos de que trata este artículo por los salarios pagados cuyo monto no exceda de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Esta disposición debe entenderse en armonía con lo establecido en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, mediante el cual se consagra la exoneración del pago de aportes parafiscales a favor del SENA, del ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud, a los sujetos pasivos del Impuesto sobre la Equidad - CREE y las personas naturales, en las siguientes condiciones precisadas por el artículo 7º del Decreto 1828 de 2013:

“ARTÍCULO 7o. EXONERACIÓN DE APORTES PARAFISCALES. Las sociedades, y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE, están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (Sena), y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Las personas naturales empleadoras están exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al Sena y al ICBF por los empleados que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes. Esto no aplica para las personas naturales que empleen menos de dos (2) trabajadores, las cuales seguirán obligadas al pago de dichos aportes. Para efectos de esta exoneración, los trabajadores a que hace mención este inciso tendrán que estar vinculados con el empleador persona natural mediante contrato laboral, quien deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas de dicha vinculación.

A partir del 1º de enero de 2014, los contribuyentes señalados en los incisos anteriores que cumplan las condiciones de este artículo, estarán exonerados de las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud de que trata el artículo 204 de la Ley 100 de 1993, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes. Lo anterior no será aplicable a las personas naturales que empleen menos de dos (2) trabajadores, las cuales seguirán obligadas a efectuar las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud de que trata este inciso. Para efectos de esta exoneración, los trabajadores a que hace mención este inciso tendrán que estar vinculados con el empleador persona natural mediante contrato laboral, quien deberá cumplir con todas las obligaciones legales derivadas

de dicha vinculación.

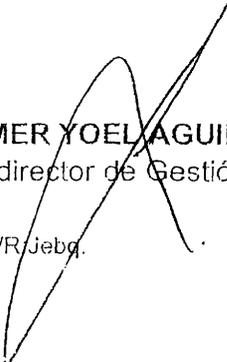
(...)

(Se resalta)

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

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,


YUMER YOEL AGUILAR VARGAS
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P:lcc/R/jebq.