Ok-Sistema

OK PQRS

DIAN

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C./100208221-.*.001813 22 OCT. 2018

Señora
STEFFI BARRAZA GUTIERREZ
Transversal 56 N° 105-50 Apto 502
Bogotá D.C.

E-mail

S. J. D

Ref: Radicado 100042927 del 27/07/2018

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptores: Deducción por salarios
Fuentes Formales: Estatuto Tributario artículos 103,107,108

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, 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 la Entidad.

Expresa en su comunicación que una compañía pretende contratar un ejecutivo del exterior que se trasladará a Colombia por el término de cinco años. Expone las diferentes alternativas que se han considerado para la contratación y la forma de remuneración. Respecto de esta última, afirma que han considerado cancelar una suma de $10.000.000 por salario de los cuales 8 millones seria la directa remuneración, lo restante se suministraría como auxilio de educación y auxilio de traslado.

Con este escenario, continúa describiendo las opciones de pago: Pagar directamente el auxilio de educación a la entidad educativa y a la agencia de viajes bajo el concepto de pagos indirectos, pagar mensualmente los 8 millones, más los valores de auxilio de educación y viaje o cancelar de manera genérica el valor de los $ 10.000.000 sin distinción. Señala que la compañía tiene claro que todo el valor constituye salario sobre el cual se practicaría la correspondiente retención en la fuente.

Se refiere posteriormente a los pagos indirectos contemplados en el artículo 5 del D.R. 3750 de 1986 sometidos a retención y, en tal medida, deducibles para el empleador en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

También afirma que, en el caso del pago directo de todas las sumas, las que destine el trabajador a auxilio de educación y traslado no son reconocidas por el empleador de

manera ocasional o por mera liberalidad, pues es claro que son indispensables para poder realizar la contratación de un empleado que resulta necesario para ayudar al desarrollo del objeto social de la compañía. Finalmente, en el caso del pago total de los $10.000.000, sin descomponer su destinación, es claro igualmente su concepto de salario pues el empleado determinará la utilización de las sumas que corresponden al auxilio de educación y de traslado. Evento en el cual, tales sumas serán sometidas a retención en la fuente, pago de aportes parafiscales sobre éstas y la correspondiente deducción para el empleador con los requisitos y en los términos de los artículos 107 y 108 del estatuto tributario.

Con lo expuesto en su escrito -que se ha presentado de manera sucinta- solicita:

- Confirmar si el pago del salario con cualquiera de las modalidades descritas, será deducible para el empleador, siempre que practique la correspondiente retención en la fuente y cancele los aportes parafiscales.
- Confirmar que el auxilio pactado en el contrato de trabajo, incluido en el salario, no se considera como un pago por mera liberalidad del empleador.
- Confirmar que, conforme con el artículo 108 del Estatuto Tributario, el pago de salario es deducible para el empleador siempre que practique la correspondiente retención en la fuente y pague los aportes parafiscales.

Para responder es necesario señalar que este Despacho, en esencia, encuentra que el escrito de consulta resulta suficientemente claro y se da respuesta por sí mismo; se observa que la consulta radica en que esta dependencia confirme si lo aseverado es acorde con las disposiciones tributarias.

Como quiera que lo solicitado en las 3 inquietudes se centran en el mismo tema, se atenderán en su conjunto: En efecto, para la procedencia de la deducción por salarios pagados por el empleador, las disposiciones tributarias, entre otros, exigen el pago de los aportes parafiscales:

> ***"ARTICULO 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.*
>
> *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. (...)"*

Esta disposición debe mirarse en concordancia con el artículo 107 del mismo estatuto:

> ***"ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES.*** *Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.*
>
> *La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes. (...)"*

Del texto de las normas anteriores se encuentra que, a pesar de existir una regla general para la deducción de expensas necesarias para la producción de la actividad generadora de renta, existe una de carácter especial que contiene exigencias dirigidas a la deducción de salarios; esto es, el cumplimiento de las obligaciones del sistema de seguridad social. Es decir, se debe encontrar a paz y salvo con todas las entidades descritas en el artículo 108 y aquellas otras que la complementen, adicionen o sustituyan, para que pueda acceder a la deducción.

Ahora bien, independiente de la forma de remuneración pactada, dado que dichas sumas tienen como propósito la remuneración del trabajador, se enmarcan dentro del contenido del artículo 103 del citado estatuto:

> ***"RENTAS DE TRABAJO***
>
> ***ARTICULO 103. DEFINICIÓN.*** *Se consideran rentas exclusivas de trabajo, las obtenidas por personas naturales por concepto de salarios, comisiones, prestaciones sociales, viáticos, gastos de representación, honorarios, emolumentos eclesiásticos, compensaciones recibidas por el trabajo asociado cooperativo y, en general, las compensaciones por servicios personales. (...)"*

El hecho que parte de la remuneración, bien se discrimine en el momento del pago o bien se gire a la entidad educativa o como auxilio de viaje a nombre del trabajador, no le quita la anterior connotación, pues aún de resultar aplicable el artículo 5 del Decreto 3750 de1986 -compilado en el artículo 1.2.4.1.28 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016- tales pagos indirectos son gravados en cabeza del trabajador y sobre los mismos deberá el empleador efectuar los correspondientes aportes parafiscales.

Así, las sumas denominadas "auxilios" mensuales pagados por el empleador a sus trabajadores de manera indirecta, al considerarse ingresos gravados para el trabajador y no estar exentos del impuesto sobre la renta, estarían sujetos a retención en la fuente, ya que en este caso no se darían las condiciones contempladas en el inciso 2°

del artículo 5° del Decreto 3750 de 1986 -compilado en el artículo 1.2.4.1.28 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016-,citado.

En ese contexto, los salarios y prestaciones sociales pagadas por parte de una compañía ubicada en Colombia a sus trabajadores son deducibles en el impuesto sobre la renta, siempre que se cumpla con los requisitos legales.

De otra parte, se anexa el Oficio 0002 de 18 de enero de 2016 que se refiere a los pagos por mera liberalidad para efectos tributarios.

En los anteriores términos se entiende resuelta su consulta. De otra parte 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 los 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,

Lorenzo Castillo B.

LORENZO CASTILLO BARVO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
Car.8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.
Tel: 607 99 99 Ext: 904101

Se anexa:Oficio 0002 de 2016 en un (1) folio

Proyectó: Ligia E. Pardo M.