

100202208 - 08

Bogotá, D.C. 31 de enero de 2022

Señor

XXXX

Ref.: Radicados Nos. 000060 – 100000539; 000062 – 100000745; 000063 – 100000843; 000064 – 100000924; 000069 – 100001163; 000070 – 100001169; 000071 – 100001215; 000072 – 100001224; 000074 – 100001346; 000079 – 100001444; 000080 – 100001455; 000084 – 100002218; 000086 – 100002524; 000089 – 100002727; 000090 - 100002940 y 001414-100108900 de 2022. Casos Aranda: 115798, 115525 , 115530 116460 y 116611 de 2022.

Cordial saludo.

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita la reconsideración del Oficio N° 912416 int. 253 del 6 de octubre de 2021 en lo referente al reporte de cesantías para efectos de la nómina electrónica. En dicho pronunciamiento, la Subdirección de Normativa y Doctrina de esta entidad concluyó:

“(…) 3. Tratamiento del auxilio de cesantías en el documento soporte de pago de nómina electrónica.

(…)

En consecuencia, la generación del documento soporte de pago de nómina electrónica frente al concepto de cesantías deberá efectuarse teniendo en cuenta el concepto de abono en cuenta derivado del principio de devengo, esto es, la realización del respectivo gasto deducible que pretenda imputarse el sujeto obligado. Lo anterior, siempre y cuando el pago al trabajador no ocurra primero.

Así las cosas, el reporte de las cesantías deberá efectuarse atendiendo al concepto de devengo, en todo caso, será el sujeto obligado el que deberá determinar el periodo en el que se realiza dicho gasto para proceder con la generación y transmisión para validación del documento soporte de pago de nómina electrónica. (…)”. (Subrayado fuera del texto).

Para efectos de soportar la solicitud de reconsideración y, teniendo en cuenta la hipótesis planteada en el Oficio N° 912416 de 2021, son argumentos del peticionario:

- i) *“La DIAN debe tener en cuenta que en el artículo 1 de la Resolución 000013 de 2021 se estableció:*

ARTÍCULO 1o. DEFINICIONES. *Para efectos de la aplicación de la presente resolución se tendrán en cuenta las definiciones contenidas en el artículo 1.6.1.4.1. del Decreto número 1625 de 2016, Decreto Único Reglamentario en Materia Tributaria, el artículo 1o de la Resolución número 000042 del 5 de mayo de 2020, en lo que sea pertinente y las que aquí se establecen:*

18. Valor devengado de nómina: **Son los conceptos que constituyen ingresos de nómina para el beneficiario del pago** *que hacen parte integral del documento soporte de pago de nómina electrónica y de las notas de ajuste del mencionado documento, conforme a lo indicado en el “Anexo técnico documento soporte de pago de Nómina Electrónica”. (Negrilla y subrayado fuera del texto).*

- ii) *“Y el artículo 29 del Código Civil consagra: “Las palabras técnicas de toda ciencia o arte se tomarán en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte; a menos que aparezca claramente que se ha tomado en sentido diverso.” En esta oportunidad se está frente a la proposición normativa que hace referencia: (...): a menos que aparezca claramente que se ha tomado en sentido diverso, toda vez que el artículo primero establece que para la resolución 000013 de 2021 el valor devengado es el consagrado en el numeral 18 antes transcrito; por tanto hacer referencia al estatuto tributario artículos 20-1, 109 y 110 no son aplicables por disposición de la resolución firmada”.*

Teniendo en cuenta lo anterior, resulta apropiado examinar lo siguiente:

El documento soporte de pago de nómina electrónica tiene como finalidad soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el Impuesto sobre las ventas -IVA, como lo establece el numeral 10 del artículo 1 de la Resolución 000013 de 2021 de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, en concordancia con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario. **Es importante anotar que la realización de los costos y deducciones está supeditada, por regla general para obligados a llevar contabilidad a aquellos devengados contablemente en el periodo, en virtud de los artículos 59 y 105 del Estatuto Tributario. Nótese que, en concordancia con lo anterior, la definición del documento soporte de pago de nómina electrónica dispuesta en el numeral 10 del artículo mencionado, establece que éste se deriva de «los pagos o abonos en cuenta» (énfasis propio).**

Así, el análisis de las disposiciones contenidas en la mencionada Resolución -DIAN No. 000013 de 2021, no puede efectuarse de manera aislada –por apartes- sino que debe darse de una manera sistemática, sin perder de vista la finalidad legal misma del documento soporte de pago de nómina electrónica.

Es por ese motivo que el Oficio N° 912416 int. 253 del 6 de octubre de 2021 explicó que *“el soporte de pago de nómina electrónica no es asimilable al desprendible de nómina, menos aún, constituye soporte de ingresos para el trabajador, toda vez que su finalidad es soportar el costo, deducción o descountable para el empleador (contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios). En consecuencia, los valores efectivamente pagados al trabajador podrán no coincidir con el costo, deducción o descountable acreditado con dicho documento soporte”*. (Resaltado fuera de texto).

Ahora, según el artículo 2 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021, los pagos **o abonos en cuenta** que se reportan, son los relacionados con la nómina, que se desprenden de una relación laboral o legal y reglamentaria y que están compuestos por los valores devengados de nómina, los valores deducidos de nómina y el valor total de la diferencia de los mismos.

Nótese que el citado artículo 2 establece que el documento soporte de pago de nómina electrónica es una consecuencia jurídica que se desprende de la ocurrencia de uno de dos hechos,: (i) los pagos; o (ii) **abonos en cuenta**.

Considerando que para la determinación del impuesto sobre la renta y el reconocimiento de los costos y gastos, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad deben aplicar los marcos técnicos normativos contables vigentes y la base de acumulación o devengo (artículo 21-1 del Estatuto Tributario), resulta coherente con la finalidad legal del documento soporte de nómina electrónica que se reporten los valores devengados contablemente.

Lo anterior es aún más claro al observar el tratamiento de las cesantías previsto por los artículos 109 y 110 del Estatuto Tributario, que disponen:

“ARTICULO 109. DEDUCCIÓN DE CESANTIAS PAGADAS. Son deducibles las cesantías efectivamente pagadas, siempre que no se trate de las consolidadas y deducidas en años o períodos gravables anteriores”.

*“ARTICULO 110. DEDUCCIÓN DE CESANTIAS CONSOLIDADA. Los contribuyentes que lleven libros de contabilidad por el sistema de causación, **deducen las cesantías consolidadas que dentro del año o período gravable se hayan causado y reconocido irrevocablemente en favor de los trabajadores**”.* (Negrilla fuera de texto).

Adicionalmente, nótese como el literal c) del numeral 1 del artículo 105 del Estatuto Tributario, que se refiere a la realización de la deducción, señala que *“(…) los pasivos laborales en donde no se encuentre consolidada la obligación laboral en cabeza del trabajador, **solo serán deducibles en el momento en que surja la obligación de efectuar el respectivo desembolso con un monto y fecha ciertos** (…)*”. (Negrilla fuera de texto).

Por otro lado, es importante anotar que frente a la periodicidad de la transmisión del documento soporte de pago de nómina electrónica, el artículo 3 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021 establece que los “pagos o abonos en cuenta” se reportan de forma mensual así el pago efectivo se realice en un periodo diferente, así:

“ARTÍCULO 3o. PERIODICIDAD DEL DOCUMENTO DE NÓMINA

ELECTRÓNICA. El documento soporte de pago de nómina electrónica al que se refiere el artículo 2 de la presente resolución, deberá generarse para efectos tributarios de forma mensual, independientemente de que el sujeto obligado, realice pagos en periodos diferentes o inferiores al anteriormente indicado, es decir acumular la información relacionada con los conceptos de valores devengados de nómina, valores deducidos de nómina y el valor total diferencia, respecto de los pagos o abonos en cuenta, derivados de la relación laboral o legal y reglamentaria o de pensiones, correspondiente a las liquidaciones de nómina realizadas en el mes inmediatamente anterior por parte de los respectivos sujetos obligados al reporte, de manera independiente para cada uno de los beneficiarios de los pagos realizados”. (Resaltado fuera de texto).

Sobre este último aspecto, nótese como la Resolución antes referida emplea – de manera sistemática- el concepto “pagos o abonos en cuenta”, lo que resulta congruente con el principio de devengo contable, cuando inclusive existen valores que se pagan de manera efectiva con posterioridad.

En consecuencia, tal como lo concluye el Oficio N° 912416 int. 253 del 6 de octubre de 2021, este Despacho comparte la conclusión de que la generación del documento soporte de pago de nómina electrónica frente al concepto de cesantías deberá efectuarse ateniendo al concepto de devengo, esto es, la realización del respectivo gasto deducible que pretenda imputarse al sujeto obligado (esto siempre y cuando el pago al trabajador no ocurra primero). Lo anterior, teniendo en cuenta el marco legal y reglamentario vigente aplicable, una lectura sistemática de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021 y la finalidad misma del documento soporte de pago de nómina electrónica.

Para terminar, en relación con el identificador único del elemento atributo que sirve de base para la codificación de notificaciones o errores (ID), específicamente el asignando para el reporte de cesantías, se precisa que deben usarse los NIE 120 a 122. Lo anterior, teniendo presente que el contenido del Anexo Técnico adoptado en la Resolución DIAN No. 000013 objeto de estudio, debe entenderse a la luz del numeral 4 del artículo 1, como “*la descripción de las características, condiciones, términos, mecanismos técnicos y tecnológicos para la generación, transmisión, validación, disposición del documento soporte de pago de nómina electrónica y las notas de ajuste del citado documento*” sin que su contenido altere en sustancia el fondo de la obligación formal de dicho reporte.

Por las razones anteriormente expuestas, se confirma el Concepto N° 912416 int. 253 del 06 de octubre de 2021.

Finalmente, en relación con las demás peticiones, específicamente sobre la afirmación de «*los contratistas que fueron partícipes de estas producciones*», se señala que los actos administrativos se encuentran dentro del marco de la ley y gozan presunción de legalidad en virtud del artículo 88 de la Ley 1437 de 2011. Por lo tanto, mientras se encuentren vigentes, no es procedente acogerse a su solicitud.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“técnica”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ

Directora de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: JLA

Revisó: NBA-JMC-TJQ