**CONCEPTO N° 011169**

**12-02-2014**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000093

**CONCEPTO No.**

**ÁREA: Tributaria**

Señora

**Ana Consuelo Guarnizo**

irendon@garantiasdelcafe.com

**Ref:**Radicado 60923 del 29 de agosto de 2013

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente 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.

**Tema**Impuesto sobre la Renta y Complementarios

**Descriptores**Deducción – Improcedencia

**Fuentes formales**Artículos [108](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156) E.T. y 3 del Decreto 1070 de 2013.

**PROBLEMA JURÍDICO:**

**¿Para deducir del impuesto sobre la renta y complementarios los pagos de honorarios realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria es necesario verificar que el pago para el sistema de seguridad que hagan éstas cumpla con lo señalado en el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007?**

**TESIS JURÍDICA:**

Problema jurídico:

Para la procedencia de la deducción en el impuesto de renta y complementarios, de los pagos por honorarios, realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria; el contratante debe verificar que el pago para el sistema de seguridad social que éstas realicen, se haga en los términos del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, dando cumpliendo (sic) a lo ordenado en el inciso 2° del artículo 3° del Decreto 1070 de 2013.

**INTERPRETACIÓN JURÍDICA:**

Antes de entrar a analizar la consulta que nos ocupa, aclaramos que partimos de la base tal y como lo plantea la peticionaria de que el pago de honorarios realizados a los miembros de la Junta Directiva es un gasto que cumple con lo señalado en el [artículo 107](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) del E.T. y por ende es deducible del Impuesto sobre la Renta y Complementarios.

En su escrito se pregunta:

*(…) Con base en lo anterior, ¿Los pagos por conceptos de honorarios cancelados a los Miembros de la Junta Directiva, para que proceda la deducción de este gasto, es necesario que se solicite el pago de contribuciones al Sistema General de Seguridad Social por estos ingresos?*

Entendemos de su interrogante que el problema jurídico planteado es si resulta aplicable al caso de pagos de honorarios, el requisito del inciso 2° del artículo 3° del decreto 1070 de 2013, que señala que para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios, de los pagos realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal o reglamentaria; el contratante debe verificar que el pago de las contribuciones al Sistema General de Seguridad Social en relación con los ingresos obtenidos por los pagos relacionados con el contrato respectivo, se haga en debida forma, conforme con lo establecido en el artículo 18 de la ley 122 (sic) de 2007.

Así los hechos, resulta necesario analizar lo determinado en el [artículo 108](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156) del Estatuto Tributario:

*“(…)*[*ARTÍCULO 108*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156)*. 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. <Inciso adicionado por el artículo 83 de la Ley 223 de 1995, con la siguiente frase:> 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. (…)”*

*“(…) PARÁGRAFO 2o: 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 esta proceda”.****(Se resalta)*

Es importante precisar que los pagos de contribuciones al Sistema de Seguridad Social efectuados en un determinado año o período gravable tienen una doble connotación en materia tributaria, como quiera que por una parte constituyen en sí mismos una deducción en el impuesto sobre la renta y complementarios; y por otra parte son requisito adicional para la procedencia de la deducción por pagos a trabajadores independientes, tal como lo establece la norma anteriormente citada.

Aunado a lo anterior, el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, al reglamentar el [artículo 108](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156) del Estatuto Tributario, señaló:

***“(…) 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*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156)*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 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).*

De la norma en mención se desprende que para deducir los pagos realizados a personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria del impuesto sobre la renta y complementarios, se debe 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; de conformidad con lo establecido en el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007.

**En ese orden de ideas para deducir el gasto causado por el pago de honorarios a la Junta Directiva del impuesto sobre la renta y complementarios, es menester dar cumplimiento al requisito señalado en el inciso 2° del artículo 3° del Decreto 1070 de 2013.**

Atentamente,

**LEONOR EUGENIA RUIZ DE VILLALOBOS**

Subdirectora de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_