**OFICIO Nº 002334**

**30-01-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D. C.

100208221- 000119

**Ref:** Radicado 066343 del 10/11/2014

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta Subdirección 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 de Renta y Complementarios

**Descriptores:** Deducción de Salarios

**Fuentes Formales:**Artículos [107](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) y [87-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10874) del Estatuto Tributario; Artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Son deducibles del Impuesto de Renta y Complementarios, los pagos efectuados por concepto de auxilio de alimentación, bonificaciones y auxilios de movilización por trabajo en campo realizados a un trabajador que devenga salario integral?

**SOLUCIÓN AL PROBLEMA JUÍRIDCO (SIC)**

El [artículo 107](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155) del Estatuto Tributario dispone:

**“**[***ARTÍCULO 107***](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=155)**. 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...”

En primer lugar, es conveniente advertir que la misma Ley, al consagrar como requisitos esenciales para la deducibilidad del gasto la relación de causalidad, la necesidad y la proporcionalidad, dispone que estos dos últimos obedecen a un criterio comercial, teniendo en cuenta las expensas que normalmente se acostumbran en el desarrollo de la respectiva actividad económica. En estas condiciones, la necesidad y la proporcionalidad no se deben medir con un criterio subjetivo, sino de una forma objetiva y comercial, siendo así, la práctica comercial la que define los límites de la necesidad y la proporcionalidad de los gastos asociados a la actividad generadora de renta para que ellos sean deducibles fiscalmente; dicho de otra manera, no son deducibles los gastos que aun teniendo relación de causalidad con el ingreso resultan desproporcionados o innecesarios, de acuerdo con lo que normalmente aconseja la práctica comercial.

Por lo anterior podemos entender la necesidad, como aquel gasto que debe requerirse para el desarrollo de la actividad propia del negocio o de la actividad correspondiente. A su vez la proporcionalidad nos indica que el gasto debe guardar una relación razonable frente al ingreso que genera, de tal manera que presuponga la obtención de una utilidad y se enmarque en una situación justa dentro del comercio.

La Ley no limita el alcance de la necesidad a lo indispensable o imprescindible, sino que autoriza que este requisito se califique con un criterio comercial. Ahora bien, en cuanto al carácter ocasional y extralegal de esa clase de pagos o bonificaciones, es preciso definir si de acuerdo a la ley tales circunstancias desvirtúan su necesidad e impiden, por lo tanto, su reconocimiento como deducción.

La necesidad de un gasto no está determinada por su obligatoriedad o habitualidad sino, como ya dijimos, por el hecho de ser una erogación vinculada a la producción de la renta que normalmente se acostumbra en el desarrollo de la respectiva actividad económica. Erogación normalmente acostumbrada no significa que tiene que pagarse en forma obligatoria o regular, sino que es normal dentro de la práctica comercial efectuarla, así sea discrecional y ocasionalmente.

El que las bonificaciones o auxilios se paguen o no habitualmente a los trabajadores no niega que es normal, de acuerdo a la costumbre comercial y laboral, realizar este tipo de reconocimientos. De hecho, los incentivos ocasionales son cada vez más frecuentes al amparo de las normas sobre flexibilidad salarial que autorizan a las partes vinculadas mediante contrato de trabajo para decidir que ciertos beneficios no constituyen salario y, por ende, no se incluyen como factor para efectos de liquidar prestaciones sociales. Así lo reconoce la legislación tributaria, concretamente el[artículo 87-1](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=10874) del Estatuto Tributario, adicionado por la Ley 788 de 2002, cuando dispone que los contribuyentes no pueden solicitar como costo o deducción, los pagos cuya finalidad sea remunerar de alguna forma y que no hayan formado parte de la base de retención en la fuente por ingresos laborales.

Por lo anteriormente expuesto este Despacho considera que en el caso de pagos laborales relativos a bonificaciones o auxilios, son deducibles en el impuesto de Renta y Complementarios, siempre que tales bonificaciones sean reconocidas a empleados que participan en actividades vinculadas a la producción de la renta de la empresa, de acuerdo a criterios generales y objetivos para su reconocimiento, y siempre y cuando sobre las mismas se haya efectuado la respectiva retención en la fuente por concepto de ingresos laborales en cabeza del beneficiario.

**No obstante lo anterior, se pueden deducir los pagos efectuados a la generalidad efectuados a los trabajadores sin que se les haya practicado retención en la fuente, si cumplen con los requisitos señalados en el artículo 5 del Decreto 3750 de 1986, respecto del cual se anexa, para su conocimiento el oficio 050282 de 2014, que corresponde a doctrina vigente sobre** el tema.

Atentamente,

**YUMER YOEL AGUILAR VARGAS**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina