**OFICIO Nº 003420**

**10-02-2015**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 000176

Ref: Radicado 069625 del 04/12/2014

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: Retención en la Fuente

Descriptores: Aportes Obligatorios al Sistema General de Riesgos Laborales (ARL)

Fuentes Formales: Artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario; Decreto 0099 del 25 de enero de 2013; Artículos 13 y 14 de la Ley 1607 de 2012

**PROBLEMAS JURÍDICOS**

**La consultante plantea los siguientes problemas jurídicos:**

**1. Para obtener la base del cálculo de la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario se pueden detraer o no los aportes obligatorios al Sistema General de Riesgos Laborales (ARL) realizado por el trabajador independiente perteneciente a la categoría tributaria EMPLEADO, teniendo en cuenta que por ser recursos parafiscales no pueden ser gravados por ningún tipo de impuesto?**

**2. Se debe o no mensualizar el ingreso de un trabajador independiente clasificado en la categoría tributaria EMPLEADO para obtener el porcentaje de retención en la fuente a través de la aplicación de la tabla contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que dicha mensualización permitiría aplicar el principio de progresividad**?

**SOLUCIÓN AL PRIMER PROBLEMA JURÍDICO**

Para obtener la base del cálculo de la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario se pueden detraer o no los aportes obligatorios al Sistema General de Riesgos Laborales (ARL) realizado por el trabajador independiente perteneciente a la categoría tributaria EMPLEADO, teniendo en cuenta que por ser recursos parafiscales no pueden ser gravados por ningún tipo de impuesto?

El artículo 329 del Estatuto Tributario define como empleado:

"... toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan, en una proporción igual o superior a un ochenta por ciento (80%), de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación ..."

En relación con la determinación de la base para la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario, el Decreto 1070 de 2013 en su artículo 2 dispuso:

**"Artículo 2°. Depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente**. Para obtener la base de retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas de trabajo efectuados a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados, se podrán detraer los siguientes factores:

1. Los ingresos que la ley de manera taxativa prevé como no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.

2. Las deducciones a que se refiere el artículo 387 del Estatuto Tributario, reglamentado por el artículo 2° del Decreto número 0099 de 2013.

**3. Los aportes obligatorios al Sistema General de Seguridad Social en Salud.**

4. Las rentas que la ley de manera taxativa prevé como exentas en razón a su origen y beneficiario. Lo previsto en el numeral 10 del artículo 206 del Estatuto Tributario procede también para las personas naturales clasificadas en la categoría de empleados cuyos pagos o abonos en cuenta no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, de conformidad con lo previsto en el inciso 1° del artículo 383 del Estatuto Tributario.

Los factores de depuración de la base de retención de los empleados cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, se determinarán mediante los soportes que adjunte el empleado a la factura o documento equivalente o el documento expedido por las personas no obligadas a facturar en los términos del inciso 3° del artículo 771-2 del Estatuto Tributario. En este caso las deducciones a que se refieren el artículo 387 del Estatuto Tributario y el artículo 2° del Decreto Reglamentario número 0099 de 2013 se comprobarán en la forma prevista en lo pertinente en el artículo 7º del Decreto Reglamentario número 4713 de 2005, en el artículo 7º del Decreto Reglamentario número 3750 de 1986 y en las demás normas vigentes. Si se suscriben contratos con pagos periódicos, la información soporte se podrá suministrar una sola vez ..."

**A su vez el Decreto 099 de 2013 en el artículo 2 señaló:**

**"ARTÍCULO 2°. DEPURACIÓN DE LA BASE DEL CÁLCULO DE RETENCIÓN**. Para obtener la base del cálculo de la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario, podrán detraerse los pagos efectivamente realizados por los siguientes conceptos:

1- En el caso de empleados que tengan derecho a la deducción por intereses o corrección monetaria en virtud de préstamos para adquisición de vivienda, la base de retención se disminuirá proporcionalmente en la forma indicada en las normas reglamentarias vigentes.

2- Los pagos por salud señalados en los literales a) y b) del artículo 387 del Estatuto Tributario, siempre que el valor a disminuir mensualmente, no supere dieciséis (16) UVT mensuales, y se cumplan las condiciones de control indicadas en las normas reglamentarias vigentes.

3- Una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria en el respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales ...”

Por lo anterior, la respuesta a su interrogante, se encuentra acudiendo a la regla de interpretación consagrada en el artículo 27 del Código Civil, según la cual, cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu y al no encontrarse prevista en ninguna de las normas, se debe concluir que los pagos a las ARL no podrán detraerse de la determinación de la base para la retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario.

En similar sentido y de manera previa a la expedición de la Ley 1607 de 2012, este despacho ya se había pronunciado en concepto 004288 del 29 de enero de 1996, el cual se adjunta para su conocimiento.

**No ocurre lo mismo con la base de determinación para la retención en la fuente mínima para empleados de que trata el artículo 384 del Estatuto Tributario, toda vez que el Decreto 0099 de 2013 en su artículo 3 dispuso que los pagos a la ARL se descuenta de la base de determinación para la retención en la fuete mínima:**

**"ARTÍCULO 3°. RETENCIÓN EN LA FUENTE MÍNIMA PARA EMPLEADOS POR CONCEPTO DE RENTAS DE TRABAJO**. A partir del 1º. de abril de 2013, la retención en la fuente por el concepto de ingreso a que se refiere este Decreto, aplicable a las personas naturales pertenecientes a la categoría de empleado a que se refiere el artículo 329 de Estatuto Tributario, obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta, en ningún caso podrá ser inferior al mayor valor mensual de retención que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo primero de este Decreto, o la que resulte de aplicar a los pagos mensuales o mensualizados (PM) la siguiente tabla, a la base de retención en la fuente, determinada al restar los aportes al sistema general de seguridad social **(aportes obligatorios a salud, pensiones y riesgos laborales -ARL**) a cargo del empleado del total del pago mensual" (negrillas nuestras)

**SOLUCIÓN AL SEGUNDO PROBLEMA JURÍDICO**

Se debe o no mensualizar el ingreso de un trabajador independiente clasificado en la categoría tributaria EMPLEADO para obtener el porcentaje de retención en la fuente a través de la aplicación de la tabla contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que dicha mensualización permitiría aplicar el principio de progresividad?

En este sentido este Despacho ya se ha pronunciado mediante oficio 037635 de fecha 24 de junio de 2014, el cual adjunto al presente oficio.

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

RELATORIA CNETCO.

SE INCLUYE OFICIO CITADO AL FINAL DEL ANTERIOR. CÀLCULO DE RETENCIÒN EN PAGOS MENSUALIZADOS.

**OFICIO N° 037635**

**24-06-2014**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221-000484

Señora

ROCÍO TORRES RIVERA

Ref: Radicado 14556 del 10/03/2014

Tema Retención en la fuente

Descriptores RETENCIÓN EN LA FUENTE – EMPLEADOS; RETENCIÓN EN LA FUENTE MÍNIMA PARA EMPLEADOS; RETENCIÓN EN LA FUENTE POR RENTAS DE TRABAJO – EMPLEADOS

Fuentes formales Estatuto Tributario, Arts. 329, 383 y 384; Decreto 099 de 2013, Arts. 1 y 3; Decreto 1070 de 2013, Arts. 1 y 7; Decreto 2972 de 2013, Art. 7, num. 2, lit. a).

Cordial saludo, Sra. Rocío:

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 del 21 de Agosto de 2009, esta Dirección es competente para absolver las consultas escritas, que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, aduaneras o de comercio exterior y en materia de control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, razón por la cual su consulta se absolverá en el marco de la citada competencia.

Consulta respecto a una persona natural que informó al agente retenedor que en el año gravable anterior percibió ingresos provenientes en un 80% o más de la prestación de servicios personales mediante el ejercicio de una profesión liberal, ¿cómo debe el pagador efectuarle la retención respecto de un contrato cuyo objeto es prestar sus servicios de profesión liberal, con “pagos mensualizados”, pero con más de una cuenta de cobro en un mismo mes?.

Al respecto, le informamos:

Cuando el sujeto de retención sea, entre otros, una persona natural que preste sus servicios personales mediante el ejercicio de una profesión liberal o que preste servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria o equipo especializado, que sean considerados dentro de la categoría de empleado de conformidad con lo señalado en el artículo 329 del Estatuto Tributario, se deberá tener en cuenta, lo siguiente:

1. El sujeto de retención (profesional liberal) deberá informar al respectivo pagador su condición de declarante o no declarante del impuesto sobre la renta; manifestación que se entiende prestada bajo la gravedad de juramento;

2. Igualmente, deberá manifestar expresamente al pagador o agente de retención, si sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior superaron mil cuatrocientas (1.400) UVT (Oficio 019738 de 2014);

3. A su vez, el agente de retención que efectúe el pago o abono en cuenta, está en la obligación de verificar los pagos efectuados en el último período gravable a la persona natural clasificada en la categoría de empleado;

**4. Cuando se trate de “pagos mensualizados”, el agente retenedor, deberá efectuar una operación consistente en tomar el monto total del valor del contrato menos los respectivos aportes obligatorios a salud y pensiones, y dividirlo por el número de meses de vigencia del mismo. Ese valor mensual corresponde a la base de retención en la fuente que debe ubicarse en la tabla del artículo 384 del Estatuto Tributario;**

5. En el caso en el cual los pagos correspondientes al contrato no sean efectuados mensualmente, también el pagador o agente de retención, deberá efectuar la retención en la fuente realizando la misma operación señalada en el numeral anterior para efectos de calcular la base de retención;

6. Independientemente de la periodicidad pactada para los pagos del contrato, cuando el agente realice el pago, deberá retener el equivalente a la suma total de la retención mensualizada, esto es a la base gravable determinada como se señala en el numeral 4° de este pronunciamiento;

7. La tarifa será la que resulte de aplicar a dichos pagos (la suma que resulte conforme al numeral 4°), la tabla de retención en la fuente dispuesta en el artículo 383 del Estatuto Tributario;

8. No obstante el cálculo de retención en la fuente efectuado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 383 ibídem, cuando se trate de personas naturales pertenecientes a la categoría de empleado a que se refiere el artículo 329 del Estatuto Tributario, obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta, la retención en la fuente en ningún caso podrá ser inferior al mayor valor mensual de retención que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo 383 del Estatuto, o la que resulte de aplicar a los pagos mensuales o mensualizados (PM) la tabla del artículo 384 ibídem, a la base de retención en la fuente, determinada conforme la operación del numeral 4° de este pronunciamiento, menos los aportes al sistema general de seguridad social (aportes obligatorios a salud, pensiones y riesgos laborales –ARL) a cargo del empleado del total del pago mensual;

9. El agente de retención, al establecer qué tarifa de retención corresponde aplicarle a los pagos o abonos en cuenta a la persona natural que preste servicios personales, entre otros, mediante el ejercicio de profesiones liberales perteneciente a la categoría tributaria de empleado, deberá asegurarse que en ningún caso la retención que debe efectuar sea inferior a la retención en la fuente que resulte de aplicar la tabla de retención contenida en el artículo 384 del Estatuto Tributario (art. 3° del Decreto 099 de 2013).

Sin embargo, esta retención en la fuente mínima, se aplicará únicamente cuando sus ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT, independientemente de su calidad de declarante para el período gravable en que se efectúa la retención (Oficio 019738 de 2014).

Todo lo anterior, conforme lo dispuesto en los artículos 329, 383 y 384 del Estatuto Tributario, en concordancia con los Decretos 099, 1070 y 2972 de 2013.

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

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