**OFICIO N° 079171**

**11-10-2011**

**DIAN**

Bogotá

Señora

**ESTHER PENAGOS RINCÓN**

Calle 59 No 56-63 Torre. 7 AP 1128 Edif. Parques de San Nicolás

Bogotá D.C.

Ref. Radicado 35226 de 18/04/2011

Cordial saludo Sra. Esther.

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, la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina está facultada para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, en materia aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN, y en materia de control cambiario por importación y exportación de bienes y servicios, gastos asociados a las mismas, financiación en moneda extranjera de importaciones y exportaciones, y subfacturación y sobrefacturación de estas operaciones, así como aquellas en materia de derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional, razón por la cual su consulta se absolverá en el marco de la citada competencia.

**Manifiesta su insistencia, para que se precise la respuesta dada a la consulta radicada con el No. 24876 de 2011, en el sentido de indicar si los viáticos ocasionales recibidos por parte de los empleados del sector oficial, deben considerarse como ingresos y tenerse en cuenta para efectos de establecer la base de ingresos brutos para la presentación de la respectiva declaración de renta.**

**Al respecto, le reiteramos lo ya manifestado en respuesta precedente, en el cual se le remitió para su inmediata referencia el Concepto No. 063100 de junio 20 de 2000, donde esta Entidad de manera expresa precisó:**

***..."Para los empleados del sector oficial, cuya relación se origine en una vinculación legal o reglamentaria, los pagos por concepto de viáticos destinados exclusivamente a sufragar gastos de manutención y alojamiento durante el desempeño de sus comisiones oficiales, que no correspondan a retribución ordinaria del servicio, no se consideran ingreso gravable para el trabajador, sino gasto directo de la respectiva entidad, (artículo 8 del Decreto 823 de 1987".***

Del mismo modo, es de anotar que posteriormente mediante el oficio No. 049420 de junio 12 de 2006, esta dependencia al tratar la naturaleza fiscal de los viáticos ocasionales, se pronunció de la siguiente forma:

*"1.- ¿Para determinar el monto límite de ingresos brutos a partir del cual los contribuyentes asalariados adquieren la obligación de declarar impuesto sobre la renta se tiene en cuenta viáticos y préstamos internos?*

*Conforme al Estatuto Tributario en sus artículos* [*593*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=731) *y* [*594-3*](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12019) *no presentarán declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, y que adicionalmente su patrimonio bruto e ingresos no superen las cifras establecidas por el gobierno anualmente (para el año 2005: $84.880.000 y $63.660.000 respectivamente).*

*Ahora bien, respecto a si los viáticos constituyen ingreso laboral o no, ya este despacho en concepto 071735 de julio 18 de 2000 expresó:*

*"Ingreso laboral es todo lo recibido dentro de la relación laboral, legal o reglamentaria sin tener en cuenta la denominación que se le atribuya.*

*Los viáticos es uno de los ingresos recibidos dentro de la relación laboral legal o reglamentaría. Pueden ser ocasionales o permanentes. Los ocasionales son los recibidos en forma esporádica o extraordinaria para cubrir gastos de alimentación, alojamiento y transporte del trabajador para desarrollar labores fuera de su sede. Los permanentes recibidos en forma regular por los trabajadores, que prestan por sus funciones fuera de la sede en forma habitual.*

*Los ocasionales, en cuanto constituyan reembolso de gastos por concepto de manutención, alojamiento y transporte en que haya incurrido el trabajador para desempeño de sus funciones,* ***no constituyen ingresos cuando se entreguen al pagador las facturas y demás pruebas documentales que sustenten el reembolso para que el pagador las pueda tomar como gastos propios de la empresa.*** *En el evento en que lo recibido no corresponda a reembolso de gastos constituye ingreso.*

*Los viáticos permanentes por constituir un ingreso regular del trabajador se considera salario".*

*De lo anterior se puede concluir que solamente se pueden exceptuar del carácter de ingresos los viáticos ocasionales cuando ellos son asumidos como gastos propios de la empresa".*

**De la doctrina vigente es viable concluir que los viáticos destinados exclusivamente a sufragar en forma ocasional gastos de manutención y alojamiento durante el desempeño de sus comisiones oficiales percibidos por los empleados del sector oficial, soportados por la resolución que los reconoce, en cuanto son gastos directos de la respectiva entidad, y no constituyen para el trabajador remuneración ordinaria del servicio, no se acumularán para efectos de establecer los ingresos brutos requeridos como base para los obligados a presentar declaración de renta anualmente.**

 Cordialmente,

(Fdo.) JAIME ORLANDO ZEA MORALES,

Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina (A).

**NOTA DEL CONFERENCISTA GUILLERMO ALZATE DUQUE**- Se complementa este concepto con el expedido por Consejo de Estado respecto de qué se entiende por empleados oficiales:

**“QUÉ SE ENTIENDE POR EMPLEADOS OFICIALES.**

**“CONSEJO DE ESTADO- SALA DE CONSULTA:**

**Consejero Ponente: Doctor *Javier Henao Hidrón*.**

**Santa Fe de Bogotá, D. C., veintidós (22) de mayo de mil novecientos noventa y seis (1996).**

Radicación 820.

Referencia: Docentes municipales: régimen jurídico aplicable, convención colectiva, derechos adquiridos, prestaciones sociales legales y extralegales.

El señor Ministro del Interior, atendiendo una solicitud del Gobernador del Valle, relacionada con la situación de los “docentes del municipio de Yumbo”, formula a la Sala los siguientes interrogantes:

 1. ¿Los docentes municipales son empleados públicos o trabajadores oficiales?

(……….)

**LA SALA CONSIDERA Y RESPONDE:**

**I. Servidores del Estado**

**Con fundamento en el artículo 123 de la Constitución, que utiliza la denominación genérica de servidores públicos para comprender a “los miembros de las corporaciones públicas, los empleados y trabajadores del Estado y de sus entidades descentralizadas territorialmente y por servicios”, la Corte Constitucional (sent. C - 484 / 95) hace la siguiente clasificación de los servidores públicos, aun cuando no la considera exhaustiva.**

**– Los miembros de las corporaciones públicas.**

**– Los empleados públicos.**

**– Los trabajadores oficiales del Estado.**

De manera que, a la clásica distinción entre empleados públicos y trabajadores oficiales, que institucionalizó la reforma administrativa de 1968, se agrega “los miembros de las corporaciones públicas” (todos ellos de elección popular), con lo cual surge el concepto genérico de servidores públicos, es decir, el que sirve para designar a las personas naturales vinculadas al servicio del Estado.

**El Decreto - ley 3135 de 1968, artículo 5º y su Decreto reglamentario 1848 de 1969, hicieron la distinción entre empleados públicos y trabajadores oficiales en la rama ejecutiva del orden nacional**. Los primeros son las personas que prestan sus servicios en los ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, unidades administrativas especiales y establecimientos públicos, regidos por un estatuto legal y reglamentario **(también lo son las personas que laboran al servicio de las empresas industriales y comerciales del Estado en actividades de dirección y confianza, conforme a sus estatutos**). Los segundos, o sea los trabajadores oficiales, son aquellos que mediante contrato de trabajo están encargados de la construcción y mantenimiento de obras públicas **(también los que prestan sus servicios a las empresas industriales y comerciales del Estado, salvo lo que dispongan sus estatutos respecto del personal de dirección y confianza).**

**Las dos categorías mencionadas fueron agrupadas en el concepto genérico de “empleados oficiales”.**

**LOS PROFESORES DE UNIVERSIDADES SE CONSIDERAN EMPLEADOS OFICIALES:**

Tal como lo establece la ley 30 de diciembre 28 de 1.992 en su artículo 72, los profesores de dedicación exclusiva, tiempo completo y medio tiempo se consideran empleados públicos, los cuales de acuerdo a la interpretación del Consejo de Estado, transcrita antes, son considerados “Empleados Oficiales”.