**OFICIO Nº 1099 [010493]**

**03-05-2019**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 001099

**Ref:**Radicado 100018118 del 20/03/2019

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Tema** |  |  | Retención en la fuente |
| **Descriptores** |  |  | Retención en la Fuente por Ingresos Laborales  RETENCIÓN EN LA FUENTE POR RENTAS DE TRABAJO |
| **Fuentes formales** |  |  | Artículos [103](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=151) y [206](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario  Artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016  Resolución No. 4 de 2019  Oficio 000321 del 6 de enero de 2015  Oficio 012887 del 5 de mayo de 2015  Descriptor 1.22. del Concepto General Unificado No. 0912 del 19 de julio de 2018 |

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008 este despacho está facultado 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.

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria formula una serie de inquietudes relacionadas con el Formulario 220 - Certificado de Ingresos y Retenciones por Rentas de Trabajo y de Pensiones Año gravable 2018.

Para efectos de su análisis y respuesta por parte de este despacho se plantearán así: (i) ¿se deben incluir el valor de las cesantías consolidadas que quedan en cuentas por pagar?, (ii) ¿qué información se debe proporcionar en el caso de los trabajadores del régimen de cesantías anterior a la Ley 50 de 1990?, (iii) ¿las incapacidades reconocidas por las EPS deben estar en este certificado?, (iv) ¿el valor de las incapacidades que asumen las empresas o que por alguna razón no realiza la EPS o ARL van en el renglón No. 37 como salario?, (v) ¿el valor por concepto del pago de prestaciones extralegales devengadas y originadas en un pacto colectivo, debe ir en el renglón de prestaciones sociales, (vi) ¿las empresas deben expedir el certificado de ingresos y retenciones por los pagos de servicios personales? y (vii) ¿hay lugar a practicar retención en la fuente por aquellos pagos resultado de la contratación de servicios personales por el término de un año, cuyo valor es inferior a un salario mínimo mensual? También pregunta cómo opera la deducibilidad en el impuesto sobre la renta por estos gastos.

Sobre el particular se considera:

Establece el artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, una regla de realización del ingreso para el auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías, norma que aplica para los años gravables 2017 y 2018 pues para el año gravable 2019 la Ley 1943 de 2018 adiciona el numeral 3º al [artículo 27](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=57) del Estatuto Tributario con dicha regla.

Esta última precisión cobra importancia porque la consulta versa sobre el año gravable 2018, razón por la cual para resolver la presente consulta será materia análisis el contenido del artículo 1.2.1.20.7.

De acuerdo a la norma reglamentaria, el ingreso por concepto del auxilio de cesantías y los intereses sobre cesantías se entiende realizado así: (i) en el momento del pago del empleador directo al trabajador o en el momento de consignación al fondo de cesantías, aquellas del régimen especial creado por la Ley 50 de 1990 y (ii) en el caso del régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo (que en los antecedentes de la consulta la peticionaria menciona como el *anterior a la Ley 50 de 1990*) el trabajador reconocerá cada año gravable, el ingreso por auxilio de cesantías, tomando la diferencia resultante entre los saldos a treinta y uno (31) de diciembre del año gravable materia de declaración del impuesto sobre la renta y complementarios y el del año inmediatamente anterior y si hay retiros parciales antes de esa fecha, el valor correspondiente será adicionado.

En ese sentido, el instructivo del Formulario 220 - Certificado de Ingresos y Retenciones por Rentas de Trabajo y de Pensiones Año gravable 2018, prescrito mediante Resolución No. 4 de 2019, para su casilla 46 “Cesantías e intereses de cesantías efectivamente pagadas, consignadas o reconocidas en el período” prevé lo siguiente:

***46. Cesantías e intereses de cesantías efectivamente pagadas, consignadas o reconocidas en el período:****escriba en esta casilla el valor que el empleador efectivamente haya pagado en el período al trabajador por concepto de cesantías e intereses a las cesantías; adicionalmente incluya el valor de las cesantías que el empleador haya abonado a nombre del trabajador en el fondo de cesantías en ese período y finalmente, incluya el valor del auxilio de cesantías reconocido en el período de aquellos trabajadores del régimen tradicional del Código Sustantivo del Trabajo, contenido en el Capítulo VII, Título VIII Parte Primera.*

Así las cosas, se tiene que para el caso de las cesantías e intereses a las cesantías la información a reportar en el correspondiente renglón del certificado de ingresos y retenciones, será lo efectivamente pagado o consignado (régimen especial de la Ley 50 de 1990). En cuanto al régimen tradicional este tiene lugar cuando el empleador lo reconoce y según lo especificado en el artículo 1.2.1.20.7., con las siguientes precisiones contenidas en la doctrina oficial (descriptor 1.22. del Concepto General Unificado No. 0912 del 19 de julio de 2018 - impuesto sobre la renta de las personas naturales):

*“(…)*

*Este despacho entiende que el empleador con el fin de cuantificar el valor del pasivo por este concepto, debe realizar el correspondiente reconocimiento en su contabilidad, según el marco técnico normativo contable que le corresponda.*

*En ese sentido el parágrafo 1º del artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016, establece para el caso de la****realización del ingreso por cesantías en el régimen tradicional este tiene lugar cuando el empleador lo reconoce. Esta situación tiene lugar cuando ocurre el correspondiente registro en su contabilidad y deben incluirse en el correspondiente certificado de ingresos y retenciones que para el efecto expide el agente de retención a la persona natural.***

*Sin perjuicio de lo anteriormente señalado esta regla de realización no aplica para los empleados públicos vinculados al régimen de cesantías retroactivas, porque no están contemplados en el supuesto señalado en el parágrafo 1º del artículo 1.2.1.20.7. del Decreto 1625 de 2016.*

*(…)”*

(Negrilla fuera del texto)

No sobra mencionar este tratamiento dará lugar a la aplicación de la renta exenta que establece el numeral 4 del [artículo 206](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=272) del Estatuto Tributario, así como al reconocimiento patrimonial, cuando haya lugar a ello.

De esta manera se entienden resueltas las preguntas (i) y (ii) de la presente consulta.

Respecto del pago de incapacidades por enfermedad general, las normas que lo regulan en la legislación laboral colombiana, concretamente el artículo 227 del Código Sustantivo del Trabajo, señala el valor y la forma como se paga el auxilio monetario, también el parágrafo 1º del artículo 3.2.1.10 del Decreto 780 de 2016 precisa cómo se hace este pago a cargo del empleador y la EPS.

En el caso del valor de este auxilio, el artículo 227 establece que será hasta por ciento ochenta (180) días, así: las dos terceras (2/3) partes del salario durante los primeros noventa (90) días y la mitad del salario por el tiempo restante.

También la norma reglamentaria precisa que, tratándose de incapacidad originada por enfermedad general, el pago estará a cargo de los respectivos empleadores en los dos primeros días y por las EPS a partir del tercer día y de conformidad con la normatividad vigente.

El marco normativo permite entender su reconocimiento y pago, pero sin que esto le quite su carácter de renta de trabajo en los términos del [artículo 103](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=151) del Estatuto Tributario, lo que implica su inclusión en la información contenida en el Certificado de Ingresos y Retenciones.

Sobre este punto la doctrina (Oficio 000321 del 6 de enero de 2015) ha interpretado que *“el pago de incapacidades laborales sustituye al salario durante el tiempo en que el trabajador permanece retirado de sus labores por enfermedad debidamente certificada y comprobada”.*

El marco normativo laboral se trae a colación porque la forma como se liquidan las incapacidades si redundan en el valor que por este concepto se incluye, que incluso puede llegar a ser menor que el salario.

Para este fin, en el instructivo del Certificado para la casilla 37 se ha previsto lo siguiente:

***37. Pagos por salarios o emolumentos eclesiásticos:****escriba el valor total de los pagos por salarios efectivamente realizados durante el período a toda persona natural residente en el país cuyos ingresos provengan de una relación laboral o legal y reglamentaria.*

*Según el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo (en adelante CST), constituye salario no solo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones. Se consideran emolumentos eclesiásticos los pagos o abonos en cuenta ya sean en dinero o en especie que se realicen en forma directa o indirecta con el propósito de compensar o retribuir el servicio personal del ministro del culto, sin distinción de la forma en que este se denomine y de la orientación o credo religioso que profese.*

*En esta casilla no incluya los valores correspondientes a los conceptos comprendidos en las casillas 38 a 45.*

Tratándose prestaciones extralegales devengadas y originadas en un pacto colectivo, se ha considerado que estas corresponden al concepto de prestación social. En consecuencia, deberá atenderse a lo contenido en el instructivo para la casilla 41:

***41. Pagos por prestaciones sociales:****escriba en esta casilla el valor de los pagos o abonos en cuenta realizados por concepto de prestaciones sociales, diferentes a las correspondientes a cesantía e intereses a las cesantías a registrar en la casilla 46.****Las prestaciones sociales son beneficios legales adicionales al salario ordinario que el empleador paga a sus trabajadores vinculados mediante contrato de trabajo por sus servicios prestados.****Estos dineros se deben reconocer al trabajador para atender necesidades o cubrir riesgos originados durante el desarrollo de su actividad laboral, Dentro de las prestaciones sociales se encuentran los siguientes conceptos que han sido expresamente considerados por la ley laboral: la prima de servicios, las cesantías e intereses a las cesantías (a incluir en la casilla 46), las vacaciones y las dotaciones, entre otros.*

(Negrilla fuera del texto)

De esta manera se entienden resueltas las preguntas (iii), (iv) y (v) de la presente consulta.

Para efectos de resolver la pregunta número (vi) se le informa a la peticionaria que el certificado a expedir por parte del agente de retención, tratándose de los ingresos correspondientes a rentas de trabajo será el certificado de ingresos y retenciones a que se refieren los artículos [378](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=471), [379](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=472) y [380](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=473) del Estatuto Tributario. A los conceptos diferentes a este, se les deberá expedir el certificado contemplado en el [artículo 381](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=474) ibídem.

Por último, es importante mencionar que la retención en la fuente a título de impuesto de renta sobre rentas de trabajo se regula por los artículos 383 a 388, inclusive del Estatuto Tributario, para lo cual el [artículo 383](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=476) del estatuto Tributario indica la tabla de retención que debe aplicarse a estos pagos, la cual fue modificada por efecto de lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley 1943 de 2018, en sus rangos y porcentajes.

En cuanto a la deducibilidad en los términos del [artículo 108](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=156) del Estatuto Tributario, se le remite el Oficio 012887 del 5 de mayo de 2015, para su conocimiento y fines pertinentes.

De esta manera se entiende resuelta la pregunta (vii) de la presente consulta.

También se le informa a la peticionaria que la pregunta relacionada con la forma como se debe reportar en la información exógena, lo correspondiente a cesantías para el año 2018, fue remitida a la Dirección de Gestión Organizacional por ser el área competente para resolverla.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN