

CONCEPTO 27945 DEL 8 DE NOVIEMBRE DE 2019
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100081224 del 25/09/2019

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	APORTES PARAFISCALES - EXONERACIÓN
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Arts. 114-1 y 365. Decreto 1625 de 2016. Arts. 1.2.6.6 al 1.2.6.11.

Cordial saludo:

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 UAE-DIAN.

Previo a contestar la petición, es necesario advertir que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho, los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

Los que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, validar posturas jurídicas y menos aún asesorar a sujetos públicos o privados en el desarrollo de las actividades a su cargo. Por lo cual la consulta se responderá atendiendo al contexto general de la situación descrita y únicamente respecto a las inquietudes que ameritan una interpretación normativa.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario plantea varias preguntas particulares y concretas, todas ellas respecto a la aplicación del artículo 14-1 del Estatuto Tributario (ET). Sobre este asunto, este despacho procede a resolver lo planteado de manera general de acuerdo a la función de interpretación normativa que ostenta, así:

Sobre el particular se considera como marco jurídico aplicable, los artículos 114-1 y 365 del ET., junto con los artículos 1.2.6.6 al 1.2.6.11 del Decreto 1625 de 2016, normas que entre otros aspectos disponen:

"ARTÍCULO 114-1, EXONERACIÓN DE APORTES. *Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.*

Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuarlos aportes de que trata este inciso.

Los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos empleadores en los cuales la totalidad de sus miembros estén exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) de acuerdo con los incisos anteriores y estén exonerados del pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social en salud de acuerdo con el inciso anterior o con el parágrafo 4o del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, estarán exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del Sena y el ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

PARÁGRAFO 1. Los empleadores de trabajadores que devenguen diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes o más, sean o no sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta y Complementarios seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7o de la Ley 21 de 1982, los artículos 2o y 3o de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1o de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

PARÁGRAFO 2. Las entidades que deben realizar el proceso de calificación de que trata el inciso segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, para ser admitidas como contribuyentes del régimen tributario especial, estarán obligadas a realizarlos aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7o de la Ley 21 de 1982, los artículos 2o y 3o de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1o de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

Las entidades de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario conservan el derecho a la exoneración de que trata este artículo.

PARÁGRAFO 3. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que liquiden el impuesto a la tarifa prevista en el inciso 1o del artículo 240-1 tendrán derecho a la exoneración de que trata este artículo.

PARÁGRAFO 4. Los contribuyentes que tengan rentas gravadas a cualquiera de las tarifas de que tratan los párrafos 1o, 2o, 3o y 4o del artículo 240 del Estatuto Tributario, y el inciso 1o del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata este artículo siempre que liquiden el impuesto a las tarifas previstas en las normas citadas. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en el párrafo 3o del artículo 240-1.

PARÁGRAFO 5. Las instituciones de Educación Superior públicas no están obligadas a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje".

(...)

ARTICULO 365. FACULTAD PARA ESTABLECERLAS. El Gobierno nacional podrá establecer retenciones en la fuente con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y sus complementarios, y determinará los porcentajes tomando en cuenta la cuantía de los pagos o abonos y las tarifas del impuesto vigentes, así como los cambios legislativos que tengan incidencia en dichas tarifas, las cuales serán tenidas como buena cuenta o anticipo.

(...)

PARÁGRAFO 2. El Gobierno nacional establecerá un sistema de autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementarios, el cual no excluye la posibilidad de que los autorretenedores sean sujetos de retención en la fuente".

"DECRETO 1625 DE 2016

Artículo 1,2.6.6. Contribuyentes responsables de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario. *A partir del primero (1º) de enero de 2017, tienen la calidad de autorretenedores a título de impuesto sobre la renta y complementario de que trata el párrafo segundo (2) del artículo 365 del Estatuto Tributario adicionado por la Ley 1819 de 2016, los contribuyentes y responsables que cumplan con las siguientes condiciones:*

- 1. Que se trate de sociedades nacionales y sus asimiladas, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario o de los*

establecimientos permanentes de entidades del exterior y las personas jurídicas extranjeras o sin residencia.

- 2. Que las sociedades de que trata el numeral 1 de este artículo, estén exoneradas del pago de las cotizaciones al Sistema General de Seguridad Social en Salud y del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, respecto de los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, por sus ingresos de fuente nacional obtenidos mediante sucursales y establecimientos permanentes, de conformidad con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016.*

Lo anterior sin perjuicio de que a los contribuyentes y responsables obligados al sistema de autorretención en la fuente a título del impuesto sobre la renta y complementario de que trata este artículo, se les practique la retención en la fuente cuando hubiere lugar a ello, de conformidad con las disposiciones vigentes del impuesto sobre la renta y complementario.

Los contribuyentes que de conformidad con lo establecido en el parágrafo 1° del artículo 368 del Estatuto Tributario, tengan la calidad de autorretenedores, deberán practicar adicionalmente la autorretención prevista en este artículo, si cumplen las condiciones de los numerales 1 y 2.

Parágrafo. No son responsables de la autorretención de que trata este artículo, las entidades sin ánimo de lucro y demás contribuyentes y responsables que no cumplan con las condiciones de los numerales 1 y 2 de este artículo (...)

En primer lugar, debe aclararse tal como se explicó en el oficio No. 007554 de 2019, frente al vigente artículo 114-1 del ET, que:

"(...) esta norma tiene por finalidad mantener la exoneración del pago de aportes a quienes fueron contribuyentes del impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, cuyas disposiciones fueron derogadas por lo dispuesto en el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, a partir del año gravable 2017 (exposición de motivos, Gaceta del Congreso No. 894 de 2016 página 181).

La derogatoria de las disposiciones del CREE, implicó su reunificación con el impuesto de renta a través de su tarifa y, se reitera, la continuación de la exoneración general de los aportes parafiscales y de seguridad social en salud, para las personas jurídicas respecto de sus empleados que ganen mensualmente menos de 10 SMLMV, así como la destinación de

ese 9%”.

De manera que, la exoneración prevista en el artículo 114-1 del ET., aplica a todas las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, en lo correspondiente a los trabajadores que devenguen individualmente considerados menos de diez (10) smlmv, cobijando únicamente la parte respectiva a las obligaciones del empleador y de ninguna manera frente a la proporción a cargo del trabajador en el caso de los aportes a las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud.

En segundo lugar, debe explicarse que la disposición mencionada opera de manera independiente a la obligación de efectuar la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementarios establecida en el artículo 1.2.6.6. del Decreto 1625 de 2016, por lo cual, frente a las preguntas planteadas acerca de ello, se informa que las normas mencionadas como marco jurídico permiten con claridad suficiente que el contribuyente en cada caso concreto determine si es responsable de la autorretención a título del impuesto sobre la renta y complementario y de serlo, en el artículo 1.2.6.7. del Decreto 1625 de 2016 podrá encontrar las bases para calcularla y en el artículo 1.2.6.8. de este mismo compendio normativo bailará las respectivas tarifas aplicables de acuerdo a su actividad económica.

En tercer lugar, frente a la autonomía del contribuyente en calidad de empleador, de efectuar los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) smlmv, este despacho sólo puede informar que la realización de los mismos no constituye una obligación legal para aquellas sociedades contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 114-1 del ET.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” - “técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.