

-  Calle 72 N° 10-07 Oficina 1103 Edificio Liberty Seguros Teléfono (+57)(1) 744 3680 Mercadeo y Contratación (+57)(1) 466 1095
Bogotá, Cundinamarca
-  Carrera 101 N° 15-33 Barrio Ciudad Jardín Teléfono (+57)(2) 372 9912 - 318 4813767
Cali, Valle del Cauca
-  Carrera 35A N° 15B-35 Oficina 310 Centro de Negocios Prisma, Barrio el Poblado Teléfono (+57)(4) 366 2639
Medellín, Antioquia
-  Calle 77B N° 57-141 Oficina 201 Centro Empresarial Las Américas Teléfono (+57)(5) 3453788 - 318 8135347
Barranquilla, Atlántico
-  Carrera 27 No 37-33 Oficina 1001 Centro Empresarial Green Gold Teléfono (+57)(7) 696 8329
Bucaramanga, Santander

CIRCULARES



CIRCULAR KRESTON No 010 - 21

PARA: LOS CLIENTES DE KRESTON RM S.A.

ASUNTO: Deducción por salarios y pagos a trabajadores independientes correspondientes a los meses de abril y mayo de 2020 y realizados de conformidad con lo establecido en el Decreto Legislativo 558 del mismo año.

El Decreto Legislativo 558 de 2020, que permitía a los empleadores del sector público, privado y los trabajadores independientes realizar el pago parcial de los aportes del 3% al Sistema General de Pensiones para cubrir el costo del seguro previsional en el Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad o el aporte a los fondos de invalidez y sobrevivencia del Régimen de Prima Media, así como el valor de la comisión de administración, fue declarado inexecutable el 23 de julio de 2020, por la Corte Constitucional y ordenó al Gobierno Nacional implementar un mecanismo que permita a los empleadores, empleados e independientes aportar los montos faltantes de las cotizaciones al Sistema General de Pensiones cuyos pagos parcialmente se efectuaron para brindar mayor liquidez en los meses de abril y mayo del período 2020.

El artículo 1° del Decreto 1680 de 2020, indica las fechas de vencimiento para la presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, para Grandes Contribuyentes, personas jurídicas y demás contribuyentes (diferentes a las personas naturales y sucesiones ilíquidas), por lo cual se materializó en el público en general la incertidumbre frente a la deducción de los gastos de salarios y prestaciones sociales de los meses de abril y mayo de 2020, objeto de disminución en los aportes a pensiones, debido a la vinculación determinada en el artículo 108 del ET de la obligación de los aportes a seguridad social para la deducción de salarios y frente a esta disyuntiva la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se pronunció en el Oficio 0491 de 2021 (dando alcance al oficio # 901638 de 2021) de la siguiente forma:

NUESTROS SERVICIOS

I UNIDAD DE NEGOCIOS
REVISORÍA FISCAL Y AUDITORÍA

II UNIDAD DE NEGOCIOS
ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS

III UNIDAD DE NEGOCIOS
JURÍDICA Y TRIBUTARIA

www.kreston.com.co



- 📍 Calle 72 N° 10-07 Oficina 1103 Edificio Liberty Seguros Teléfono (+57)(1) 744 3680 Mercadeo y Contratación (+57)(1) 466 1095
Bogotá, Cundinamarca
- 📍 Carrera 101 N° 15-33 Barrio Ciudad Jardín Teléfono (+57)(2) 372 9912 - 318 4813767
Cali, Valle del Cauca
- 📍 Carrera 35A N° 15B-35 Oficina 310 Centro de Negocios Prisma, Barrio el Poblado Teléfono (+57)(4) 366 2639
Medellín, Antioquia
- 📍 Calle 77B N° 57-141 Oficina 201 Centro Empresarial Las Américas Teléfono (+57)(5) 3453788 - 318 8135347
Barranquilla, Atlántico
- 📍 Carrera 27 No 37-33 Oficina 1001 Centro Empresarial Green Gold Teléfono (+57)(7) 696 8329
Bucaramanga, Santander



I. Consideraciones en torno a la deducción por salarios y pagos a trabajadores independientes correspondientes a los meses de abril y mayo de 2020, teniendo en cuenta las cotizaciones parciales al Sistema General de Pensiones de dichos meses, realizadas optativamente al tenor del Decreto Legislativo 558 de 2020.

Según lo establece el artículo 107 del Estatuto Tributario, “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” (subrayado fuera del texto original).

Respecto a la deducción por salarios y pagos a trabajadores independientes, además de que se deben cumplir los requisitos generales para la aceptación de cualquier deducción, es menester que se satisfagan los requisitos previstos en el artículo 108 ibídem, de los cuales se destaca lo siguiente:

- El empleador debe demostrar que está a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.
- El contratante debe verificar la afiliación y el pago de las cotizaciones y aportes a la protección social que le corresponden al contratista según la Ley.

En otras palabras, la deducción por salarios y pagos a trabajadores independientes está estrechamente vinculada, entre otras cosas, con el pago de las cotizaciones y aportes al sistema de protección social – dentro del cual se incluyen las cotizaciones al Sistema General de Pensiones artículo 4° y Libro I de la Ley 100 de 1993) – las cuales se deben realizar en los términos definidos por la Ley

De modo que esta Subdirección observa necesario resolver el problema jurídico planteado acudiendo a una interpretación armónica del referido marco legal con los artículos 58, 59, 104, 105 y 107 del Estatuto Tributario, aplicando igualmente los principios de justicia y confianza legítima:

- Los artículos 58 y 104 ibídem disponen que, tratándose de contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, los costos y gastos realizados fiscalmente son los pagados efectivamente en el año o período gravable, “o cuando su exigibilidad termine por cualquier otro modo que equivalga legalmente a un pago”.

Por su parte, los artículos 59 y 105 ibídem señalan que, en el caso de contribuyentes obligados a llevar contabilidad, salvo ciertas diferencias los costos y gastos realizados fiscalmente son los devengados contablemente en el año o período gravable que cumplan los requisitos señalados en el Estatuto Tributario.

-  Calle 72 N° 10-07 Oficina 1103 Edificio Liberty Seguros Teléfono (+57)(1) 744 3680 Mercadeo y Contratación (+57)(1) 466 1095
Bogotá, Cundinamarca
-  Carrera 101 N° 15-33 Barrio Ciudad Jardín Teléfono (+57)(2) 372 9912 - 318 4813767
Cali, Valle del Cauca
-  Carrera 35A N° 15B-35 Oficina 310 Centro de Negocios Prisma, Barrio el Poblado Teléfono (+57)(4) 366 2639
Medellín, Antioquia
-  Calle 77B N° 57-141 Oficina 201 Centro Empresarial Las Américas Teléfono (+57)(5) 3453788 - 318 8135347
Barranquilla, Atlántico
-  Carrera 27 No 37-33 Oficina 1001 Centro Empresarial Green Gold Teléfono (+57)(7) 696 8329
Bucaramanga, Santander

- ii). El numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política instauro como deber de cualquier persona y ciudadano “Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (subrayado fuera del texto original).

Al respecto, agregó la Corte Constitucional en Sentencia C-261 de 2002, M.P. Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, que la carga tributaria “deber ser impuesta consultando las posibilidades económicas de los contribuyentes dado que esta exigencia constitucional tiene por objeto lograr un mayor grado de redistribución de la riqueza existente en nuestro país” (subrayado fuera del texto original).

Asimismo, en Sentencia C-593 de 2019, M.P. CRISTINA PARDO SCHLESINGER, la referida Corporación manifestó que en la base de los principios de justicia y equidad tributaria se encuentra el concepto de capacidad contributiva, que se ha definido como “la posibilidad económica de tributar, esto es, ‘la idoneidad subjetiva, no teórica sino real, en cuanto depende de la fuerza económica del sujeto, para ser llamado a cumplir con el deber de pagar tributos’. Por tanto, llamar a quienes carecen de esa capacidad contributiva a soportar una carga pública resulta contrario a la justicia tributaria” (subrayado fuera del texto original).

- iii). En cuanto al principio de confianza legítima, la Corte Constitucional en Sentencia C-131 de 2004, M.P. Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, explicó que “se trata de una mera expectativa en que una determinada situación de hecho o regulación jurídica no serán modificadas intempestivamente. De allí que el Estado se encuentre, en estos casos, ante la obligación de proporcionarle al afectado un plazo razonable, así como los medios, para adaptarse a la nueva situación” (subrayado fuera del texto original).

Por su parte, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, en Sentencia del 26 de septiembre de 2016, Radicación N° 11001-03-15-000-2016-00038-01(AC), reiteró que este principio “se erige como garantía del administrado frente a cambios bruscos e inesperados de las autoridades públicas - trátase de órgano legislativo, administración pública o autoridades judiciales- “(subrayado fuera del texto original).

A partir de la normativa y jurisprudencia previamente reseñada, considera este Despacho que, en la medida que las cotizaciones al Sistema General de Pensiones se hubiesen efectuado en los términos dispuestos por el artículo 3° del Decreto Legislativo 558 de 2020, se debe permitir a los contribuyentes la deducción de los salarios y pagos a trabajadores independientes de los meses de abril y mayo de 2020 sobre los cuales se realizaron las mencionadas cotizaciones parciales, con base en los siguientes argumentos...

-  Calle 72 N° 10-07 Oficina 1103 Edificio Liberty Seguros Teléfono (+57)(1) 744 3680 Mercadeo y Contratación (+57)(1) 466 1095
Bogotá, Cundinamarca
-  Carrera 101 N° 15-33 Barrio Ciudad Jardin Teléfono (+57)(2) 372 9912 - 318 4813767
Cali, Valle del Cauca
-  Carrera 35A N° 15B-35 Oficina 310 Centro de Negocios Prisma, Barrio el Poblado Teléfono (+57)(4) 366 2639
Medellin, Antioquia
-  Calle 77B N° 57-141 Oficina 201 Centro Empresarial Las Américas Teléfono (+57)(5) 3453788 - 318 8135347
Barranquilla, Atlántico
-  Carrera 27 No 37-33 Oficina 1001 Centro Empresarial Green Gold Teléfono (+57)(7) 696 8329
Bucaramanga, Santander

En este sentido, no consultaría el principio de justicia tributaria interpretar de manera aislada los artículos 108, 115-1 y 664 del Estatuto Tributario, exigiendo el pago de las cotizaciones faltantes al Sistema General de Pensiones de los meses de abril y mayo de 2020, ya que atentaría contra la capacidad contributiva de algunos contribuyentes el desconocimiento de la deducción por salarios y pagos a trabajadores independientes realizados fiscalmente durante los meses de abril y mayo de 2020 (atendiendo los artículos 58, 59, 104 y 105 del Estatuto Tributario), máxime cuando estos realizaron o verificaron bona fide las cotizaciones parciales al Sistema General de Pensiones atendiendo lo dispuesto en una normativa de la que se presumía su legalidad y constitucionalidad, asistiéndoles en esta medida el principio de confianza legítima.

Asimismo, es de advertir que las deducciones por salarios y pagos a trabajadores independientes efectuadas en los meses de abril y mayo de 2020, antes analizadas, deberán cumplir con los demás requisitos exigidos en la normativa tributaria para su procedencia.

Cordialmente,
COMUNICACIONES
 Kreston RM S. A.
 Kreston Colombia
 Miembros de Kreston International Ltda.