



SSD

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C. 23 OCT. 2017

Er love

100208221* 001717

Ref: Radic. do 000482 del 29/09/2017

Cordial saludo, Sr. Delgado.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

En primer lugar, es necesario explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas atrás mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas en las mismas.

En igual sentido, los conceptos que se emiten por este despacho tienen como fundamento las circunstancias presentadas en las consultas y buscan atender los supuestos de hecho y derecho expuestos en estas; por ello, se recomienda que la lectura del mismo se haga en forma integral para la comprensión de su alcance, el cual no debe extenderse a situaciones diferentes a las planteadas y estudiadas.

En la petición allegada vía correo electrónico usted solicita sea reconsiderado el Concepto 19453 del 21 de julio de 2017 " **y se conceptúe que la deducción por dependientes prevista en el artículo 387 ET aplica a quienes obtengan rentas de trabajo, sin diferenciar si éstas fueron obtenidas por un contrato civil, o por uno laboral o por el desempeño de un cargo público** ".

El peticionario tras citar lo dispuesto en el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, los artículos 126-1, 126-4, 241, 383, 387 y 388 del E.T., los artículos 1 y 2 del Decreto 099 de 2013, y algunos apartes de los Oficios 39876 de 28 de junio de 2013, 73233 de 18 de noviembre de 2013, 036037 del 14 de junio de 2013, 073384 del 18 de noviembre de 2013 y

36306 del 23 de diciembre de 2015 y unas líneas de la sentencia de constitucionalidad C-668 de 2015, realiza las siguientes afirmaciones:

- Luego de resaltar apartes del artículo 387 del E.T. indicó: *"es claro que la norma se refiere a todos los trabajadores, y no pretende hacer discriminación alguna en los beneficios tributarios que aplican a los trabajadores no asalariados. De parte alguna de la Ley 1819 o de la exposición de motivos se puede concluir que, a partir de la vigencia de la ley, se decreta una diferencia en los conceptos que permiten depurar la base de retención de las rentas de trabajo obtenidas por asalariados y por independientes. Por el contrario, la introducción legal del concepto de "rentas de trabajo" como cédula tributaria, unifica, sin lugar a duda, el tratamiento de dichas rentas para todo aquél que las perciba..."*

- En relación con el artículo 388 del E.T. *"... En parte alguna la norma separa las rentas de trabajo obtenidas por asalariados o por independientes, ni incluye expresiones tales como "según sea el caso" o "según aplique". Por el contrario, el artículo permite que toda renta de trabajo percibida por una persona natural, sin distinción, pueda ser depurada al momento de calcular la retención, con las deducciones a que se refiere el art 387 ET ..."*

- *"... Afirmar que la deducción por dependientes sólo aplica a los asalariados bajo una lectura exegética del art. 387, esto es, restringirla al "10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria" desconoce la necesidad de interpretar la norma en su contexto, en forma armónica con el resto del ordenamiento tributario y teniendo en cuenta el propósito de la ley, tal y como lo establecen los principios rectores de la hermenéutica jurídica ..."*

- *"...Insistir en una interpretación literal y aislada del art. 387 llevaría, bajo razonamiento análogo, a interpretar en forma restrictiva artículos del Estatuto que tratan sobre la misma materia, tales como los art. 241, 126-1 y 126-4 que hablan de ingresos o rentas "laborales". Esto es, habría que concluir que esos artículos sólo aplican para asalariados. Nótese que, salvo estos artículos, en la generalidad de las normas que integran el E.T., la expresión "laboral" es claramente restrictiva a lo relacionado con el contrato de trabajo o la relación legal y reglamentaria..."*

- *"... afirmar que la deducción por dependientes aplica sólo para asalariados es contrario a la debida interpretación armónica y finalista de la ley, y contradice los válidos argumentos del Oficio 36306 de 2015, que, aunque no se refiere a la condición de empleado, aplican en toda su esencia a las rentas de trabajo ..."*

PROBLEMA JURÍDICO

¿La deducción por concepto de dependientes establecida en el artículo 387 del E.T. sólo procede cuando los ingresos provienen de una relación laboral o legal y reglamentaria?; o, dicha deducción aplica a quienes obtengan rentas de trabajo, sin diferenciar si éstas fueron obtenidas por un contrato civil, laboral o por el desempeño de un cargo público?

TESIS

La deducción establecida en el artículo 387 del E.T. por concepto de dependientes sólo procede cuando los ingresos provienen de una relación laboral o legal y reglamentaria.

Para dilucidar el problema jurídico aquí planteado, se hace necesario citar lo establecido en el artículo 387 del E.T.:

ARTICULO 387. DEDUCCIONES QUE SE RESTARÁN DE LA BASE DE RETENCIÓN. <Artículo modificado por el artículo 15 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> **En el caso de trabajadores 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 que indique el reglamento.**

El trabajador podrá disminuir de su base de retención lo dispuesto en el inciso anterior; los pagos por salud, siempre que el valor a disminuir mensualmente, en este último caso, no supere dieciséis (16) UVT mensuales; y una deducción mensual de hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria del respectivo mes por concepto de dependientes, hasta un máximo de treinta y dos (32) UVT mensuales. Las deducciones establecidas en este artículo se tendrán en cuenta en la declaración ordinaria del Impuesto sobre la Renta. Los pagos por salud deberán cumplir las condiciones de control que señale el Gobierno Nacional:

a) Los pagos efectuados por contratos de prestación de servicios a empresas de medicina prepagada vigiladas por la Superintendencia Nacional de Salud, que impliquen protección al trabajador, su cónyuge, sus hijos y/o dependientes.

b) Los pagos efectuados por seguros de salud, expedidos por compañías de seguros vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, con la misma limitación del literal anterior.

PARÁGRAFO 1o. Cuando se trate del Procedimiento de Retención número dos, el valor que sea procedente disminuir mensualmente, determinado en la forma señalada en el presente artículo, se tendrá en cuenta tanto para calcular el porcentaje fijo de retención semestral, como para determinar la base sometida a retención.

PARÁGRAFO 2o. DEFINICIÓN DE DEPENDIENTES. Para propósitos de este artículo tendrán la calidad de dependientes:

1. Los hijos del contribuyente que tengan hasta 18 años de edad.
2. Los hijos del contribuyente con edad entre 18 y 23 años, cuando el padre o madre contribuyente persona natural se encuentre financiando su educación en instituciones formales de educación superior certificadas por el ICFES o la autoridad oficial correspondiente; o en los programas técnicos de educación no formal debidamente acreditados por la autoridad competente.
3. Los hijos del contribuyente mayores de 23 años que se encuentren en situación de dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.
4. El cónyuge o compañero permanente del contribuyente que se encuentre en situación de dependencia sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a

doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal, y,

5. Los padres y los hermanos del contribuyente que se encuentren en situación de dependencia, sea por ausencia de ingresos o ingresos en el año menores a doscientas sesenta (260) UVT, certificada por contador público, o por dependencia originada en factores físicos o psicológicos que sean certificados por Medicina Legal.” (negrilla y subraya fuera de texto)

Como se observa de los apartes subrayados en la norma antes citada, la mención del beneficio realizado en la ley de manera expresa se refiere “**el trabajador**” en una relación laboral, pues el mismo inciso segundo precisa la forma en que se debe determinar dicha deducción en hasta el 10% del total de los ingresos brutos provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria.

En el mismo sentido, el Concepto 19453 del 21 de julio de 2017, materia de la presente solicitud de reconsideración, al analizar el artículo 387 del E.T., precisó:

*“... El marco normativo referenciado, contiene algunas de las normas que regulan la forma de efectuar la depuración de la base del cálculo de la retención en la fuente, dentro de este, es importante resaltar para el caso consultado, que **la deducción por concepto de dependientes – hijos del contribuyente que cumplan las condiciones previstas en el artículo 387 del Estatuto Tributario – sólo procede cuando los ingresos provienen de una relación laboral o legal y reglamentaria, en virtud de lo dispuesto en el inciso 2º de la misma disposición...**” (negrilla y subrayado fuera de texto).*

Cabe destacar, que los trabajadores para efectos del artículo 387 del E.T. son aquellas personas con quienes se tiene una relación de tipo laboral legal o reglamentaria, lo que lleva a reafirmar que la norma debe interpretarse en dicho contexto.

El consultante sostiene que la norma hace referencia a todos los trabajadores sin distinción alguna, y que la interpretación restrictiva realizada de la norma desconoce los principios rectores de la hermenéutica jurídica, interpretación armónica y finalista de la Ley; frente a lo cual debe indicarse que no son de recibo para este Despacho las manifestaciones realizadas por el solicitante, en la medida que las mismas son contrarias al contenido de la regulación señalada en el artículo 387 del E.T., en tanto, como se explicó la norma no se está refiriendo a todos los trabajadores y fue el legislador quien fijó los criterios para que proceda dicho tratamiento exceptivo.

Justamente, si bien es cierto que la legislación y la doctrina han establecido diversos criterios de interpretación de las disposiciones jurídicas a fin de desentrañar pasajes oscuros de las normas o de servir de instrumentos para atribuir determinado significado, el hecho de que no se interprete la norma de la manera querida por el ciudadano no es óbice para afirmar que la interpretación realizada es restrictiva, máxime cuando se está atendiendo al sentido natural y obvio de las palabras.

En este orden de ideas, habida cuenta que este Despacho analizó la doctrina sin encontrar contradicción alguna en el texto revisado o cambio en la normatividad que regula la materia, no se encuentra procedente la reconsideración solicitada del Concepto 19453 de 21 de julio de

2017 relativo a la retención en la fuente por rentas de trabajo.

En los anteriores términos se absuelve su consulta y se le informa que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestras bases de datos jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,


OSCAR FERRER MARÍN

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

P: C.r.m. R: L.a.p.

