

CONCEPTO 28301 DEL 10 DE OCTUBRE DE 2016
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctor

OSCAR JIMENO MEJIA ARCHILA

Carrera 15 N° 99-13 Oficina 502

Bogotá D.C.

Tema	Impuesto sobre la Renta y Complementarios
Descriptor	DEDUCCION DE APORTES OBLIGATORIOS AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL
Fuentes formales	Ley 1700 de 2013, Parágrafo 2° del artículo (SIC) 108 del Estatuto Tributario, Oficios Nros. DIAN 008166 y 31713 de 2015, Concepto 20142206332821 de 2014 – UGPP Circular Externa Supersociedades 300-000008 de 2014

Cordial saludo, Dr. Mejía:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto número 4048 de 2008, esta Dirección está facultada 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.

En el escrito de la referencia, realiza la siguiente consulta; "¿Sobre los pagos realizados a los vendedores independientes, categoría especial y autónoma creada en los artículos 4 y 6 de la Ley 1700 de 2013, deben hacerse las verificaciones establecidas en el parágrafo 2 del artículo 108 del Estatuto Tributario, para ser deducibles del impuesto sobre la renta?", a su vez solicita se dé alcance al Oficio 31713 del 4 de noviembre de 2015 de la DIAN.

Los fundamentos de la pregunta son los siguientes:

- i. Los vendedores independientes corresponden a una categoría nueva creada en la ley 1700 de 2013, especial, independiente y autónoma de la de trabajador independiente,
- ii. Los ingresos de los vendedores independientes provienen de un plan de compensación especial regulado por la ley 1700 de 2013, derivado de realizar actividades comerciales y no por ejecutar un contrato de prestación de servicios, sobre los pagos que realizan las compañías

multinivel a dichos vendedores independientes y no se deben hacer las verificaciones establecidas en el párrafo 2 del artículo 108 del E.T., para que tales pagos sean deducibles del Impuesto sobre la Renta, porque ello no fue contemplado en dicha norma del Estatuto Tributario, ni en el artículo 3 del Decreto 1070 de 2013, modificado por el artículo 9 del Decreto 3032 de 2013.

En atención a su solicitud, es pertinente precisar:

El artículo 4º de la Ley 1700 de 2013, establece:

"ARTÍCULO 4o. VENDEDOR INDEPENDIENTE. Se entenderá por *vendedor independiente* la persona natural comerciante o persona jurídica que ejerce actividades mercantiles, y que tiene relaciones exclusivamente comerciales con las compañías descritas en el artículo 2º de la presente ley" (Subrayado fuera del texto)

De otra parte, la Superintendencia de Sociedades mediante Circular Externa 300-000008 de septiembre 18 de 2014, publicada en Diario Oficial No. 49.285 de 25 de septiembre de 2014, derogada por la Circular 3 de 2015, precisó:

"i. OBJETO DE LA LEY 1700 DE 2013⁽²⁾

La Ley 1700 de 2013 tiene por objeto regular el desarrollo y ejercicio de las actividades de mercadeo denominadas multinivel, incluyendo entre otros, el mercadeo en red en cualquiera de sus formas. Adicionalmente, la norma busca alcanzar los siguientes objetivos:

1. La transparencia en las actividades multinivel.
2. La buena fe.
3. La defensa de los derechos de las personas que participen en la venta y distribución de los bienes o servicios que se comercializan bajo este método.
4. La defensa de los consumidores que los adquieran.
5. La protección del ahorro del público.
6. La defensa del interés público.

II. AMBITO DE APLICACIÓN.

La Ley 1700 de 2013 se aplica a todas las compañías multinivel en Colombia, incluyendo a las sucursales de sociedades extranjeras y aquellas actividades empresariales de multinivel que se desarrollen a través de representante comercial. Tales compañías tienen la obligación de hacer constar en su respectivo registre mercantil que ejercen actividades denominadas multinivel o de mercadeo en red.

III. DEFINICIONES. ⁽³⁾

1. Actividad Multinivel

Constituye actividad multinivel, toda actividad organizada de mercadeo, de promoción, o de ventas, desarrollada por sociedades mercantiles, *Incluyendo a las sucursales de sociedades extranjeras y aquellas actividades empresariales de multinivel que se desarrollen a través de representante comercial*, en la que confluyan los siguientes elementos:

1.1. La búsqueda o la incorporación de personas naturales, para que estas a su vez incorporen a otras personas naturales, con el fin último de vender determinados bienes o servicios.

1.2. El pago, o la obtención de compensaciones u otros beneficios económicos relacionados directamente con la venta de bienes y servicios a través de personas incorporadas.

El monto de la compensación o beneficio económico que la compañía multinivel pague al vendedor independiente deberá guardar una relación de causalidad directa con la venta de los bienes y/o servicios que la compañía multinivel realice a la red o descendencia de tal vendedor independiente. Además, el monto total de las compensaciones que la compañía multinivel pague a sus vendedores independientes debe ser proporcional con la utilidad obtenida por la compañía multinivel como resultado de su operación.

1.3. La coordinación, dentro de una misma red comercial, de las personas incorporadas para la respectiva actividad multinivel.

No obstante lo anterior, las personas incorporadas en cualquiera de los niveles pueden obtener ingresos por la venta de los bienes o servicios sin necesidad de haber incorporado nuevos miembros a la red.

Así pues, a la luz del artículo segundo de la Ley 1700 de 2013, se considerará que una compañía es multinivel, cuando en sus actividades de mercadeo, de promoción o de ventas, confluyan los tres (3) elementos mencionados. Lo anterior significa que en caso de ausencia de uno de tales elementos, no estaríamos en presencia de una operación de multinivel o mercadeo en red.

2. Vendedor independiente

Persona natural comerciante que obtiene pagos o compensaciones u otros beneficios económicos relacionados directamente con la venta de bienes y servicios por parte de la compañía multinivel o de mercadeo en red a la red o descendencia de tal vendedor independiente. Esta actividad es netamente mercantil y las relaciones del vendedor independiente con la compañía multinivel, descrita en el artículo segundo de la Ley 1700 de 2013, son exclusivamente comerciales. Es decir, **no hay entre el vendedor independiente y las compañías multinivel relación laboral, sino meramente comercial.** (Negrillas fuera del texto)

La relación es mercantil para quien obtiene pagos o compensaciones u otros beneficios económicos relacionados directamente con la venta de bienes y servicios por parte de la compañía multinivel a la red descendencia de un vendedor, persona jurídica, tanto de este con la compañía multinivel, como con los vendedores independientes integrantes del resto de la red".

La Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales UGPP, del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, mediante Concepto 20142206332821 de 2014, con respecto a la pregunta puntual de una consultante relacionada si a la luz de las normas vigentes pueden las empresas de multinivel exigir el pago de los aportes a la seguridad social a los vendedores independientes y/o empresarios de redes como condición para hacerles sus pagos, para que a las mismas les sean reconocidos sus costos o deducciones?, respondió lo siguiente:

...“Decreto 1703 de 2002:

El artículo 23. Cotizaciones en contratación no laboral. Para efectos de lo establecido en el artículo 271 de la Ley 100 de 1993, en los contratos en donde esté involucrada la ejecución de un servicio por una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, tales como contratos de obra, de arrendamiento de servicios, de prestación de servicios, consultoría, asesoría y cuya duración sea superior a tres (3) meses, la parte contratante deberá verificar la afiliación y pago de aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud, estante corresponde a los costos imputables al desarrollo de la actividad contratada.

Las sumas descontadas se entregarán a la entidad promotora de salud, EPS, a la cual se encuentre afiliado el contratista, junto con un documento en el que se ponga en conocimiento la situación para que la EPS revise la presunción de ingresos del contratista y este deba efectuar la autoliquidación de aportes sobre el nuevo ingreso.

En el evento en que los pagos no sean mensuales y no exista justificación válida de la diferencia, el contratante deberá informar tal circunstancia a la entidad promotora de salud, EPS, a la cual se encuentre afiliado el contratista, para que dicha entidad le revise la presunción de ingresos.

Para los efectos del presente artículo se entiende por "valor bruto", el valor facturado o cobrado antes de aplicarle los recargos o deducciones por impuestos o retenciones de origen legal"

De otra parte, el artículo 26 del Decreto 1393 de 2010 prevé:

"La celebración y cumplimiento de las obligaciones derivadas de contratos de prestación de servicios estará condicionada a la verificación por parte del contratante de la afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional."

Conforme al anterior articulado, la obligación del contratante de verificar la afiliación y pago de los aportes al sistema de la protección social recae sobre los contratos de prestación servicios, dentro de los cuales el contrato multinivel no se encuentra incluido, cuya naturaleza jurídica, solo se rige por las normas señaladas en la Ley 1700 de 2013, tal y como lo dispone su artículo 12o, por tal razón este tipo de contrato no se adecúa a la definición y clasificación contenida en el artículo 23 del Decreto 1703 de 2002, por lo cual mal haría esta Subdirección en conceptuar que es obligación del contratante verificar el pago de los aportes a la seguridad social de quien actué como vendedor independiente cuando la norma no contempla dicha situación.
(Subrayado fuera del texto)

Por otra parte es preciso señalar que en caso de que se trate de un trabajador dependiente que adicionalmente perciba ingresos derivados del contrato de multinivel, deberá aportar al sistema de la protección social sobre estos ingresos adicionales, como lo preve el el (SIC) artículo 29 del Decreto 1406 de 1999 al señalar que los trabajadores que tengan un vínculo laboral o legal y reglamentario y que, además de su salario, perciban ingresos como trabajadores independientes, deberán autoliquidar y pagar el valor de sus respectivos aportes al Sistema General de Seguridad Social en Salud - SGSSS en lo relacionado con dichos ingresos... Significa lo anterior, que los apones que realiza al sistema como asalariada no sule los que debe hacer como independiente, ni debe entenderse que está realizando doble pago".... (Subrayado fuera del texto).

Del mismo modo, es válido resaltar que el artículo 9 del Decreto 3032 de 2013, al disponer "verificar aportes al sistema general de seguridad social para que proceda la disminución de la base de retención, que estará condicionada a su liquidación y pago en lo relacionado con las sumas que son objeto del contrato, para lo cual se adjuntará a la respectiva factura o documento equivalente copia de la planilla o documento de pago, **se refiere es a contratos de prestación de servicios**, situación que no acontece con los vendedores independientes afiliados a empresas multinivel, ya que su relación generalmente es comercial o sea de compra y venta de productos, tal como lo argumenta la UGGP en su Concepto y la Superintendencia de Sociedades en la Circular acotada en este documento.

En consecuencia, en consideración a lo antedicho, se infiere que lo previsto en el parágrafo 2º del artículo 108 del Estatuto Tributario, cuando se trate de los descuentos, premios y demás compensaciones reguladas por la Ley 1700 de 2013, recibidas como reconocimiento en calidad de compensación por los vendedores independientes (personas naturales y personas jurídicas), en desarrollo de su relación exclusivamente comercial con el tipo de sociedades Multinivel, en cuanto a la exigencia de los aportes parafiscales previamente al pago y como requisito para su deducción, no es aplicable.

Lo anterior, sin perjuicio, a que en la operación financiera de tipo comercial, sea totalmente demostrable la relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad de que trata el artículo 107 del Estatuto Tributario y que en dos casos en que exista en la realidad un contrato de prestación de servicios que no precise ni desarrolle la naturaleza misma del vendedor independiente de que trata la ley 1700 de 2013, deberá catalogarse como pago a trabajador independiente y realizar los pagos de los aportes parafiscales correspondientes para que proceda el reconocimiento.

En los anteriores términos se aclara y precisan los Oficios Nros. 008166 16/03/2015 y 31713 4/11/2014.

Finalmente, se recuerda que el control, verificación, fiscalización, orientación y doctrina relacionada con los aportes parafiscales son de competencia de la UGPP.

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina