

CONCEPTO No. 35

Bogotá D.C., 7 de Julio de 2015.

PARA: YANET CUESTAS GÓMEZ
Subdirectora Administrativa y Financiera

DE: LIFE ARMANDO DELGADO MENDOZA.
Jefe Oficina Asesora Jurídica.
Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses.

ASUNTO: Concepto jurídico, pago de aportes a la Seguridad Social de Contratistas.

Respetada Doctora Yanet:

En atención a su solicitud de concepto, a través del cual requiere precisar “unificar criterio y establecer en debida forma la base sobre la cual los contratistas personas naturales en contratos diferentes a los de prestación de servicios, tales como suministro de bienes o compraventa deben aportar a seguridad social, me permito dar respuesta en los siguientes términos.

1. PROBLEMA JURÍDICO:

En el presente caso, se suscita el siguiente problema jurídico a resolver, así:

¿Cuál es el ingreso base de cotización al sistema general de seguridad social en los contratos diferentes a los de prestación de servicios que se suscriben con entidades públicas?

2. CONSIDERACIONES JURÍDICAS.

Previo a emitir el concepto solicitado, debe advertirse que conforme a lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 8 del acuerdo 08 del 19 de junio de 2012, la Oficina Jurídica del Instituto Nacional de Medicina Legal y Ciencias Forenses, tiene asignada como función emitir conceptos jurídicos referidos a los aspectos propios de la entidad que sean solicitados por las diferentes dependencias del Instituto, así mismo, resulta oportuno señalar que, los pronunciamientos que se emiten se hacen en forma general y abstracta ya que esta Oficina no está facultada para declarar derechos individuales ni definir controversias.

1. Quienes están obligados a cotizar al Sistema General

Están obligados a afiliarse y realizar los aportes al Régimen Contributivo todas las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados, los trabajadores independientes con capacidad de pago, las madres comunitarias y los aprendices en etapa lectiva y productiva.

Lo anterior, encuentra sustento en las siguientes disposiciones:

El artículo 50 de la Ley 789 de 2002 dispone:

Artículo 50. Control a la evasión de los recursos parafiscales. *La celebración, renovación o liquidación por parte de un particular, de contratos de cualquier naturaleza con Entidades del sector público, requerirá para el efecto, del cumplimiento por parte del contratista de sus obligaciones con los sistemas de salud, riesgos profesionales, pensiones y aportes a las Cajas de Compensación Familiar, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y Servicio Nacional de Aprendizaje, cuando a ello haya lugar. Las Entidades públicas en el momento de liquidar los contratos deberán verificar y dejar constancia del cumplimiento de las obligaciones del contratista frente a los aportes mencionados durante toda su vigencia, estableciendo una correcta relación entre el monto cancelado y las sumas que debieron haber sido cotizadas.*

(...)

Cuando la contratación se realice con personas jurídicas, se deberá acreditar el pago de los aportes de sus empleados, a los sistemas mencionados mediante certificación expedida por el revisor fiscal, cuando este exista de acuerdo con los requerimientos de ley, o por el representante legal durante un lapso equivalente al que exija el respectivo régimen de contratación para que se hubiera constituido la sociedad, el cual en todo caso no será inferior a los seis (6) meses anteriores a la celebración del contrato. En el evento en que la sociedad no tenga más de seis (6) meses de constituida, deberá acreditar los pagos a partir de la fecha de su constitución.

Para la presentación de ofertas por parte de personas jurídicas será indispensable acreditar el requisito señalado anteriormente. El funcionario que no deje constancia de la verificación del cumplimiento de este requisito incurrirá en causal de mala conducta”.

(...)

En línea con lo expresado, el artículo 3° de la Ley 797 de 2003, modificatorio del Artículo 15 de la Ley 100 de 1993, señala que serán afiliados en forma obligatoria al Sistema General de Pensiones, los siguientes:

(...)

*“1. En forma obligatoria: Todas aquellas personas vinculadas mediante contrato de trabajo o como servidores públicos. Así mismo, las personas naturales que presten directamente servicios al Estado o a las entidades o empresas del sector privado, **bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios, o cualquier otra modalidad de servicios que adopten, los trabajadores independientes** y los grupos de población que por sus características o condiciones socioeconómicas sean elegidos para ser beneficiarios de subsidios a través del Fondo de Solidaridad Pensional, de acuerdo con las disponibilidades presupuestales”.*

(...)

Con respecto a la obligación de cotizar al Sistema General de Seguridad Social en Salud que tienen a su cargo los contratistas personas naturales o independientes se debe remitir a lo dispuesto en el inciso 1° del artículo 23 del Decreto 1703 de 2002., **“por el cual se adoptan**

medidas para promover y controlar la afiliación y el pago de aportes en el Sistema General de Seguridad Social en Salud”, el cual señala:

“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.(...)”

Lo anterior permite colegir, que en los contratos en que se encuentre inmersa la ejecución de un servicio de una persona natural en favor de una persona natural o jurídica de derecho público o privado, bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios o cualquier otra, el contratista **deberá estar afiliado obligatoriamente** al Sistema General de Seguridad Social en Pensiones y al Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Así las cosas, debe entenderse que frente a los contratos el suministro de bienes que se suscriben con personas de derecho público o privado se tiene la obligación de afiliación y cotización al Sistema General de Seguridad Social. Al respecto, la Honorable Corte Constitucional en reiterada jurisprudencia *“ha atribuido a las cotizaciones efectuadas al Sistema de Seguridad Social el carácter de contribuciones parafiscales, definidas como gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley para un determinado sector, en que tales recursos se utilizan en su beneficio”*.¹

En consecuencia, resulta claro que ante el servicio de suministro de bienes o servicios que contrata una entidad estatal, corresponde a ésta en su calidad de contratante verificar el pago de los aportes a seguridad social del contratista, tal como lo indica el marco normativo antes señalado.

2.2 Cómo determinar el ingreso base de cotización al sistema general de seguridad social en los contratos diferentes al de prestación de servicios.

Según lo dispuesto por el parágrafo 2° del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, para efectos del cálculo de la base de cotización de los trabajadores independientes, el Gobierno Nacional reglamentará un sistema de presunciones de ingreso con base en información sobre el nivel de educación, la experiencia laboral, las actividades económicas, la región de operación y el patrimonio de los individuos.

Así mismo, se regulará la periodicidad de la cotización para estos trabajadores que podrá variar dependiendo de la estabilidad y periodicidad de sus ingresos.

Acorde con lo expuesto, el artículo 18 de la Ley 1122 regula la cotización de los afiliados al régimen contributivo de carácter independiente, es decir, que tengan la condición de contratistas de prestación de servicios personales, sin embargo, frente a los demás independientes, reitera que dependerá de la reglamentación que expida el Gobierno

¹ Colombia, Corte Constitucional, Sentencia C – 430 de 2009

Nacional respecto de un sistema de presunción de ingresos, para efectuar y cobrar la cotización correspondiente.

No obstante lo anterior, en relación con el ingreso base de cotización de los contratistas de prestación de servicios, el Decreto 1703 de 2002, artículo 23, disponía que en los contratos de vigencia indeterminada el aludido ingreso base sería el 40% del valor bruto facturado mensualmente, por lo cual se aplicó el criterio según el cual en contratos de vigencia indeterminada, también debía aplicarse dicho porcentaje (así se dispuso mediante Circular Conjunta 01 de 2004 emitida por los Ministerios de la Protección Social y de Hacienda y Crédito Público)."

En virtud de lo anterior y, teniendo en cuenta que el Gobierno Nacional no ha reglamentado un sistema de presunciones de ingreso con base en la información sobre las actividades económicas, la región de operación, la estabilidad y estacionalidad del ingreso, ordenado por el artículo 18 de la Ley 1122, esta Oficina Asesora Jurídica considera que para calcular el IBC de las personas naturales vinculadas a la entidades de derecho público mediante contrato de suministro de bienes o compraventa o cualquier otro que no implique la prestación de servicios, deberá calcularse sobre los ingresos realmente percibidos en el mes, menos los costos que ocasione su actividad económica, siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, tal como lo dispone el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 norma que a su tenor literal dispone:

*"Artículo 135°. Ingreso Base de Cotización (IBC) de los independientes. Los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente (smmlv), cotizarán mes vencido al Sistema Integral de Seguridad Social sobre un ingreso base de cotización mínimo del cuarenta por ciento (40%) del valor mensualizado de sus ingresos, sin incluir el valor total del Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando a l ello haya lugar, según el régimen tributario que corresponda. **Para calcular la base mínima de cotización, se podrán deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107° del Estatuto Tributario...."** Negrita fuera de texto.*

Al respecto, el Honorable Consejo de Estado, ha reiterado:

"Se resalta entonces que, en materia tributaria, sólo son aceptables como deducción las expensas que tengan relación de causalidad, que sean necesarias y proporcionadas respecto del ingreso percibido; de lo contrario, sólo son admitidas las deducciones expresamente reconocidas por la ley, siendo la aplicación de éstas últimas de carácter restrictivo, como quiera que responden a una excepción fiscal.

Además, la misma ley especifica cada uno de los requisitos esenciales para la aceptación de las mismas en los siguientes términos:

"CAUSALIDAD: Es el vínculo que guardan los gastos realizados con la actividad productora de renta".

"NECESIDAD: El requisito de la necesidad del gasto, debe establecerse en relación con el ingreso y no con la actividad que lo genera; basta con que sea susceptible de generarlo o de ayudar a generarlo", y

"PROPORCIONALIDAD: Este presupuesto exige que la expensa guarde una proporción razonable con el ingreso (magnitud del gasto y beneficio que pueda generarse)".

Es evidente que respecto de los requisitos anotados, no es la actividad la que determina la procedencia o no del gasto como deducción fiscal, sino la renta que con dicho gasto se obtiene, sin lo cual no es posible su aceptación, de donde, la expensa así se realice en forma esporádica debe estar vinculada a la producción de la renta.

El Consejo de Estado ha manifestado su concordancia con lo expuesto en diversos pronunciamientos, exponiendo que solo es posible aceptar una partida como deducible, si cumple los presupuestos exigidos para las expensas necesarias por el artículo 107 del Estatuto Tributario, el cual exige no el cumplimiento de uno o dos de los requisitos esenciales, sino de la totalidad de ellos, luego, la necesidad está ligada directamente con el ingreso que se obtenga de haber efectuado la erogación, al igual que la causalidad y la proporcionalidad, la que tampoco consiste en que represente un porcentaje ínfimo respecto de la totalidad de ingresos declarados sino, como lo aclara la definición, es la proporción del gasto frente al beneficio o entrada que ese mismo gasto pueda generar².

1. Monto sobre el cual se debe hacer el pago mensual de la cotización

Ahora bien, frente al pago de los aportes que deben realizar los contratistas en los contratos diferentes al de prestación de servicios, corresponden al 40% del ingreso base de cotización conforme a lo establecido en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Es importante aclarar que el IBC no puede ser menor a un salario mínimo, aún si el valor sobre el 40% sobre sus ingresos mensuales es menor, como tampoco puede el IBC superar los 25 SMLMV,

Lo anterior de acuerdo a lo señalado, en el artículo 5 de la ley 797, reglamentado por el artículo 3 del decreto 510 de 2003, que a su tenor literal dispone:

"Artículo 3°. La base de cotización del Sistema General de Pensiones será como mínimo en todos los casos de un salario mínimo legal mensual vigente, y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, límite este que le es aplicable al Sistema de Seguridad Social en Salud. Este límite se aplicará a las cotizaciones cuyo pago debe efectuarse a partir del mes de marzo.

La base de cotización para el Sistema General de Pensiones deberá ser la misma que la base de la cotización del Sistema General de Seguridad Social en Salud, salvo que el

² Colombia, Consejo de Estado – Sección IV, Expediente 16454 del 13 de agosto de 2009 M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

afiliado cotice para el Sistema General de Pensiones sobre una base inferior a la mínima establecida para el Sistema General de Seguridad Social en Salud”.

Según esta norma, si una persona gana menos de un salario mínimo, de todas formas deberá cotizar al sistema de seguridad social sobre un salario mínimo, debiendo completar el valor correspondiente.

Después de calculado su IBC debe aportar los siguientes valores, establecidos por Ley:

| Sistema | Tarifa | Valor |
|---------|--------|---------|
| Salud | 12,5% | del IBC |
| Pensión | 16% | del IBC |

3. CONCLUSIÓN

De los anteriores argumentos, se puede colegir que el ingreso base de cotización para aportar al sistema general de seguridad social en los contratos diferentes a los de prestación de servicios que se suscriben con entidades públicas, es del 40% que deberá calcularse sobre los ingresos realmente percibidos en el mes, menos los costos que ocasione su actividad económica en forma mensualizada; siempre y cuando cumpla con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario conforme lo señala el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, con la imposibilidad de cotizar sobre una base inferior a un (1) salario mínimo legal mensual vigente ni superior a veinticinco (25) smlmv.

Absueltos los interrogantes objeto de su consulta, es importante manifestarle que esta Oficina queda atenta a suministrar información adicional, de ser requerida, relacionada con el tema.

En los anteriores términos, queda resuelta su petición de conformidad con lo dispuesto en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo sustituido por la Ley 1755 del 30 de junio de 2015.

Cordialmente,



Life Armando Delgado Mendoza.
 Jefe Oficina Jurídica.

Proyecto: Andrea Patiño Pinilla – Profesional Universitario.
 Radicado Interno 1213-11/06/2015.