

Subdirección de Normativa y Doctrina

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2021915463**

100208192-589

Bogotá, D.C. **17/12/2021**

Tema: Sistema de facturación electrónica
Descriptores: Documento soporte de pago de nómina electrónica
Fuentes formales: Ley 1221 de 2008
Artículo 30 de la Ley 789 de 2002
Decreto 884 de 2012
Artículo 2.2.6.3.1. del Decreto 1072 de 2015
Resolución DIAN No. 000013 de 2021

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario realiza una serie de preguntas relacionadas con el documento soporte de pago de nómina electrónica, las cuales serán resueltas cada una en el orden propuesto:

- 1. “¿Debe registrarse de manera diferente los pagos por concepto de salario y prestaciones realizados a un empleado que labora mediante teletrabajo por ese sólo hecho, aun cuando no se pague ningún subsidio o beneficio diferente o adicional al que reciben los trabajadores que laboran presencialmente?”**
- 2. ¿El código NIE 158 debe usarse sólo para identificar los pagos adicionales que se hagan a un trabajador por concepto de subsidio o auxilio referente a la modalidad de teletrabajo, o se deben registrar con dicho código todos los ingresos recibidos por un trabajador que labore mediante esta modalidad?”**

Los sujetos obligados a generar y transmitir el documento soporte de pago de nómina electrónica se encuentran señalados en el artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021, así:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“Artículo 4. Sujetos obligados a generar y transmitir para validación, el documento soporte de pago de nómina electrónica y las notas de ajuste del documento soporte de pago de nómina electrónica. Los sujetos obligados a generar y transmitir para validación el documento soporte de pago de nómina y las notas de ajuste del citado documento, son aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que realizan pagos o abonos en cuenta que se derivan de una vinculación, por una relación laboral o legal y reglamentaria y por pagos a los pensionados a cargo del empleador, que requieran soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el Impuesto sobre las Ventas -IVA, cuando aplique. (...)”.
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 2° de la Ley 1221 de 2008 “*Por la cual se establecen normas para promover y regular el Teletrabajo y se dictan otras disposiciones*”, señala que el teletrabajo es “*Una forma de organización laboral, que consiste en el desempeño de actividades remuneradas o prestación de servicios a terceros utilizando como soporte las tecnologías de la información y comunicación -TIC- para el contacto entre el trabajador y la empresa, sin requerirse la presencia física del trabajador en un sitio específico de trabajo*”.

A su vez, el Decreto 884 de 2012, reglamentario de la Ley 1221 de 2008, definió la modalidad del contrato laboral denominado teletrabajo como “*una forma de organización laboral, que se efectúa en el marco de un contrato de trabajo o de una relación laboral dependiente, que consiste en el desempeño de actividades remuneradas utilizando como soporte las tecnologías de la información y la comunicación –TIC– para el contacto entre el trabajador y empleador sin requerirse la presencia física del trabajador en un sitio específico de trabajo*”. Así, este debe cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 39 del Código Sustantivo del Trabajo y de la Seguridad Social para los trabajadores particulares y las disposiciones vigentes que rigen las relaciones con los servidores públicos, así como con las garantías a que se refiere el artículo 6° de la Ley 1221 de 2008.

Por lo cual, los pagos por salarios y prestaciones sociales que se realicen al teletrabajador corresponden a pagos laborales que se derivan de una vinculación, por una relación laboral o legal y reglamentaria, susceptibles de ser informados en el documento soporte de pago de nómina electrónica por parte del sujeto obligado, conforme lo establece el artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021.

Así las cosas, los pagos por concepto de salarios y prestaciones sociales de los teletrabajadores, se registrarán en los campos dispuestos en el Anexo técnico del documento soporte de pago de nómina electrónica versión 1.0, en general para los trabajadores que laboran para el empleador.

Ahora bien, en relación con este asunto, es importante precisar que el Anexo técnico del documento soporte de pago de nómina electrónica versión 1.0 dispone que el campo “NIE 158” correspondiente al teletrabajo, permite informar aquellos valores adicionales que se pagan al trabajador por conceptos derivados del modelo del teletrabajo. Por ejemplo, los pagos por servicios públicos, conexiones, mantenimiento de equipos, programas, entre otros, conforme lo establece el numeral 7° del artículo 6 de la Ley 1221 de 2008.

3. “¿Deben reportarse dentro del documento soporte de nómina electrónica los pagos realizados a Aprendices Universitarios y SENA? ¿De ser así, qué código debe utilizarse en el anexo técnico para cumplir con tal reporte?”

Subdirección de Normativa y Doctrina

Sobre el documento soporte de pago de nómina electrónica, el numeral 10 del artículo 1° de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021, define al citado documento como:

“10. Documento soporte de pago de nómina electrónica: Es un documento electrónico que constituye el soporte de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el Impuesto sobre las ventas -IVA, cuando aplique, derivado de los pagos o abonos en cuenta, relacionados con la nómina, que se desprenden de una relación laboral o legal y reglamentaria y que está compuesto por los valores devengados de nómina, los valores deducidos de nómina y el valor total diferencia de los mismos, el cual se deberá generar y transmitir, para la validación de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, de manera independiente para cada uno de los beneficiarios de los pagos realizados, por el sujeto obligado”. (Resaltado y negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 4 de la citada Resolución, establece los sujetos obligados a implementar dicho documento soporte de pago de nómina electrónica, así:

“Artículo 4. Sujetos obligados a generar y transmitir para validación, el documento soporte de pago de nómina electrónica y las notas de ajuste del documento soporte de pago de nómina electrónica. Los sujetos obligados a generar y transmitir para validación el documento soporte de pago de nómina y las notas de ajuste del citado documento, son aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que realizan pagos o abonos en cuenta que se derivan de una vinculación, por una relación laboral o legal y reglamentaria y por pagos a los pensionados a cargo del empleador, que requieran soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el Impuesto sobre las Ventas -IVA, cuando aplique.

Lo anterior cumpliendo las condiciones, términos y mecanismos técnicos y tecnológicos, establecidos en el «Anexo técnico documento soporte de pago de NÓMINA ELECTRÓNICA», para la generación y transmisión para su posterior validación por parte de Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. (...). (Resaltado y negrilla fuera de texto).

Ahora bien, sobre el contrato de aprendizaje, el artículo 30 de la Ley 789 de 2002 “por la cual se dictan normas para apoyar el empleo y ampliar la protección social y se modifican algunos artículos del Código Sustantivo de Trabajo” dispone lo siguiente:

“Artículo 30. Naturaleza y características de la relación de aprendizaje. El contrato de aprendizaje es una forma especial dentro del Derecho Laboral, mediante la cual una persona natural desarrolla formación teórica práctica en una entidad autorizada, a cambio de que una empresa patrocinadora proporcione los medios para adquirir formación profesional metódica y completa requerida en el oficio, actividad u ocupación y esto le implique desempeñarse dentro del manejo administrativo, operativo comercial o financiero propios del giro ordinario de las actividades de la empresa, por cualquier tiempo determinado no superior a dos (2) años, y por esto reciba un apoyo de sostenimiento mensual, el cual en ningún caso constituye salario”. (Subrayado y negrilla fuera de texto).

Por su parte, el artículo 2.2.6.3.1. del Decreto 1072 de 2015 “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Trabajo”, señala:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“Artículo 2.2.6.3.1. Características del contrato de aprendizaje. El contrato de aprendizaje es una forma especial de vinculación dentro del Derecho Laboral, sin subordinación y por un plazo no mayor a dos (2) años en la que una persona natural recibe formación teórica en una entidad de formación autorizada con el auspicio de una empresa patrocinadora que suministra los medios para que adquiera formación profesional metódica y completa requerida en el oficio, actividad u ocupación dentro del manejo administrativo, operativo, comercial o financiero propios del giro ordinario de las actividades del patrocinador con exclusividad en las actividades propias del aprendizaje y el reconocimiento de un apoyo de sostenimiento que garantice el proceso de aprendizaje y el cual, en ningún caso, constituye salario”.
(Subrayado fuera de texto).

En este mismo sentido, en relación con la naturaleza jurídica del contrato de aprendizaje, la Corte Constitucional en Sentencia C-038 del 27 de enero de 2004, cuyo Magistrado Ponente fue el Dr. Eduardo Montealegre Lynnett, al estudiar la constitucionalidad de los artículos 1, 25, 26, 28, 29, 30 y 51 parciales de la Ley 789 de 2002, explicó que:

“(…) El anterior análisis es suficiente para concluir que no desconoce el principio de primacía de la realidad sobre las formalidades jurídicas (CP art. 53) que la norma acusada defina el contrato de aprendizaje como una forma específica dentro del derecho laboral, que es distinta al contrato de trabajo, y que por ende no se rige exactamente por las mismas reglas que el contrato de trabajo, por la sencilla razón de que en la realidad, las relaciones de aprendizaje tienen especificidades frente a la relación laboral, que justifican un trato distinto. (…)”.
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

Por su parte, la Corte Constitucional mediante Sentencia C-457 de 2004, consideró que:

“(…) 4.6. Ahora bien, la Corte considera necesario señalar que el hecho de que las remuneraciones de los aprendices sean, en términos generales, inferiores al salario mínimo, se justifica en la medida en que, como ya lo señaló la Corporación en su Sentencia C-038/04, los aprendices no son trabajadores y en esa medida el sostenimiento no constituye salario. Así las cosas, si el sostenimiento no constituye salario, no debe regirse por las normas propias del contrato de trabajo y, en especial, del artículo 53 constitucional, que señala que la remuneración debe ser mínima, entendiéndose por tal la coincidente con un salario mínimo mensual. El hecho de que la tasación porcentual del apoyo de sostenimiento se establezca con base en un salario mínimo no implica que a los aprendices se les deba tratar de manera idéntica que a quienes están vinculados mediante un contrato de trabajo.

“(…) La vinculación a través de contrato de trabajo implica varias garantías mínimas que no se presentan con el desarrollo del contrato de aprendizaje. Por ejemplo, el apoyo de sostenimiento recibido por el aprendiz en ningún caso constituye salario y el monto del mismo, según las disposiciones legales, nunca supera un salario mínimo, mientras que la contraprestación recibida por el empleado vinculado a través de contrato de trabajo siempre constituye salario con las ventajas que de esto se derivan para la obtención de prestaciones sociales, y el monto mínimo percibido por el trabajador corresponde a un salario mínimo mensual. Por tanto, es legítimo limitar la disminución de garantías que implicaría el paso de un régimen a otro. (…)”.
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

En este orden de ideas y, retomando lo antes expuesto, se concluye:

Subdirección de Normativa y Doctrina

El contrato de aprendizaje no genera una relación laboral o legal y reglamentaria, ya que no implica la existencia de una relación laboral conforme a las normas establecidas en el Código Sustantivo del Trabajo.

El artículo 4 de la Resolución DIAN No. 000013 de 2021, es claro en determinar que los sujetos obligados a implementar el documento soporte de pago de nómina electrónica son aquellos contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que realizan pagos o abonos en cuenta que se derivan de una vinculación, por una relación laboral o legal y reglamentaria y por pagos a los pensionados a cargo del empleador, que requieran soportar los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios e impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas –IVA, según corresponda.

De acuerdo con la jurisprudencia de la Corte Constitucional precitada, *“los aprendices no son trabajadores y en esa medida el sostenimiento no constituye salario. Así las cosas, si el sostenimiento no constituye salario, no debe regirse por las normas propias del contrato de trabajo y, en especial, del artículo 53 constitucional”*. Por lo cual, los pagos o abonos en cuenta correspondientes al apoyo de sostenimiento mensual efectuado por las empresas patrocinadoras a los aprendices, **en razón de las actividades realizadas dentro del contrato de aprendizaje**, no deberán ser soportados con el documento soporte de pago de nómina electrónica.

Lo anterior, toda vez que entre dichas empresas patrocinadoras y los aprendices no existe una relación laboral o legal y reglamentaria en los términos de la legislación vigente.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y 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” –“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Carrera 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Zulema Silva Meche