

**DIAN**  
**Oficio 020371 de agosto 2 del 2016**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina  
100208221-000747  
Bogotá, D.C.

Señora  
**LAURA GUTIÉRREZ MARULANDA**  
Carrera 6 N° 54A-48 Apartamento 602  
laurisgm10@hotmail.com  
Bogotá, D.C.

**Referencia:** Radicado 021254 del 06/07/2016

**Tema:** Renta

**Descriptor:** Empleado

**Fuentes formales:** Artículo 329 del Estatuto Tributario; Concepto 0000885 de 2014

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 la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la entidad.

Se solicita aclaración del Concepto 000885 de 2014 en lo que respecta a la definición de empleado, cuando no provenga de la prestación personal con vínculo legal o reglamentario y/o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación, sino de los que presten servicios en ejercicio de profesiones liberales, que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, siempre que el ochenta por ciento (80%) o más de sus ingresos provengan del ejercicio de dicha actividad.

La aclaración que se solicita es con el fin de determinar que si una persona natural tiene un negocio relacionado con una profesión liberal, pero que no ejerce de manera directa dicha profesión, no puede ser catalogada como empleado, lo cual sí podría llegar a predicarse de los profesionales subcontratados por esa persona, para prestar directamente sus servicios, si reúnen la totalidad de los requisitos.

La consultante cita como ejemplo al médico que realiza varios contratos con entidades prestadoras de servicio de salud ya que realiza labores no bajo el supuesto de profesiones liberales sino que realiza funciones gerenciales como promocionar los servicios, revisar la cartera pendiente, revisar el flujo de caja, negociar contratos, etc., y concluye que no puede considerársele como empleado porque no presta directamente el servicio consistente en la profesión liberal.

Los argumentos esgrimidos para su aseveración son de dos clases, primero la normatividad, específicamente el artículo 329 del Estatuto Tributario, el numeral 2 del artículo 1º del Decreto 1070 de 2013, y el artículo 1º del Decreto 3032 de 2013, al definir la actividad personal y el ejercicio de una profesión liberal, como labor contratada prestada directamente por una persona natural.

El segundo argumento está sustentado en el proyecto de la reforma donde se introdujo el concepto de empleado, en la ponencia a primer debate del Proyecto de ley número 166 de 2012 de la Cámara, así como en las sentencias del Honorable Consejo de Estado, que confluyen en clasificar al empleado como aquel que no asume mayores riesgos en el ejercicio de su actividad mientras que los independientes por cuenta propia están sometidos a los riesgos e inversiones de un tercer contratante y también son autónomos en el desarrollo de su actividad.

Frente al primer argumento este despacho se pronunció sobre la interpretación de la definición de empleado expuesta en el Oficio 017857 de 2013, la cual admite dos acepciones señaladas en incisos apartes del artículo 329 del Estatuto Tributario, así:

*... “De conformidad con el artículo 329 del Estatuto Tributario, las personas naturales residentes en el país se clasifican en una de las siguientes categorías tributarias: empleado, trabajador por cuenta propia y otros contribuyentes.*

### **1. Empleado**

*Es la persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por ciento (80%) o más, de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria y/o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.*

*Igualmente pertenecen a la categoría de empleado las personas naturales residentes en el país que presten servicios en ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, siempre que el ochenta por ciento (80%) o más de sus ingresos provengan del ejercicio de dicha actividad.”... (Entiéndase como segunda acepción).*

De lo anterior, podemos concluir que la prestación personal directamente realizada por la persona natural es propia de la primera acepción de empleado donde media un vínculo laboral legal o reglamentario o como se llame, orden de servicios, etc..., pero en la segunda acepción de empleado se habla de actividades propias de profesiones liberales, donde ya no se requiere que la actividad la desarrolle directamente la persona natural, porque si bien no realiza la profesión de médico directamente, como en el caso planteado por la consultante, al subcontratar a otros profesionales, como director del proyecto está realizando otras actividades también propias de las profesiones liberales como administrador de empresas, analista de contratación, supervisor ...

Ahora, si bien debe considerarse que el concepto de los riesgos asumidos y el grado de autonomía respecto del contratista difiere frente a la prestación personal y directa que contiene la primera acepción de empleado, en la segunda existe un límite al señalar que la persona natural debe reunir unos requisitos, esto es, que las personas naturales residentes en el país presten los servicios en ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que:

- No requieran la utilización de materiales o insumos especializados.
- O de maquinaria especializada.

En cuanto al segundo argumento, las normas definitivas de lo que se entiende por trabajador por cuenta propia, el oficio 017857 de 2013 también señala:

**... “2. Trabajador por cuenta propia.**

*Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por ciento (80%) o más de la realización de las actividades económicas señaladas en el artículo 340 del Estatuto Tributario y cuya Renta Gravable Alternativa sea inferior a veintisiete mil (27.000) UVT, a saber:*

- *Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento.*
- *Agropecuaria, silvicultura y pesca.*
- *Comercio al por mayor.*
- *Comercio al por menor.*
- *Comercio de vehículos automotores, accesorios y productos conexos.*
- *Construcción.*
- *Electricidad, gas y vapor.*
- *Fabricación de productos minerales y otros.*
- *Fabricación de sustancias químicas.*
- *Industria de la madera, corcho y papel.*
- *Manufactura alimentos.*
- *Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero.*
- *Minería.*
- *Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones.*
- *Servicios de hoteles, restaurantes y similares.*

- *Servicios financieros*”...

Observa el Despacho cómo en la segunda acepción de empleado se está limitando el riesgo y la autonomía de quien presta sus servicios en ejercicio de una profesión liberal o por servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, condiciones que de no cumplirse, se estudiaría si se está ante la realización de actividades del trabajador por cuenta propia conforme a la precitada definición, o dentro de la tercera clasificación denominada: “Otros contribuyentes”, definida en el citado Oficio 017857 de 2013, así:

... **“3) Otros contribuyentes.**

*A esta categoría tributaria pertenecen, entre otros, las personas naturales residentes en el país que no clasifiquen dentro de las categorías de empleado o trabajador por cuenta propia, los pensionados que en virtud de sus demás ingresos no deban clasificarse en las categorías anteriores, los notarios (Decreto-ley 960 de 1970) y los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones Exteriores a que se refiere el artículo 206-1 del Estatuto Tributario”...*

Lo expuesto permite concluir que no hay lugar a aclarar la doctrina contenida en el Concepto 000885 de 2014, al descartarse la argumentación que motivó su solicitud.

Finalmente, le informamos que puede consultar la base de conceptos expedidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en su página de Internet, [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co), ingresando por el ícono de “Normatividad” - “técnica”, dando clic en el link “Doctrina” Oficina Jurídica.

Atentamente,

**El Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina,**  
Pedro Pablo Contreras Camargo.