

## Independientes pueden restar costos y gastos en la cédula de rentas de trabajo según indica la Corte

- Publicado: noviembre 27, 2018

Mediante Sentencia C-120 de noviembre 14 de 2018, la Corte dispuso que los independientes que utilicen la cédula de rentas de trabajo pueden restar costos o gastos. Esto provocará que la Dian deba modificar el formulario 210 del año gravable 2018 y diseñar correctamente el prevalidador del formato 2517.

El pasado 22 de noviembre de 2018 la Corte Constitucional publicó en su portal de internet el [comunicado de prensa No. 48](#) en el cual incluyó el extracto de su sentencia C-120 de noviembre 14 de 2018, **por medio del cual se analizó la demanda del expediente D-12052** (abierto en abril 7 de 2017 por los ciudadanos Alejandro Delgado Perea y Daniel Delgado Perrufino), el cual solicitaba declarar inexecutable de forma parcial [la norma del artículo 336 del Estatuto Tributario –ET– \(modificado con el artículo 1 de la Ley 1819 de diciembre de 2016\)](#), **pues violaba el principio de equidad tributaria al impedir que los trabajadores independientes que se vieran obligados a utilizar la cédula de rentas de trabajo pudieran restar valores por concepto de costos o gastos.**

La norma del artículo 336 del ET establece actualmente lo siguiente:

*“ARTÍCULO 336. RENTA LÍQUIDA CEDULAR DE LAS RENTAS DE TRABAJO. <Artículo modificado por el artículo [1](#) de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de establecer la renta líquida cédular, del total de los ingresos de esta cédula obtenidos en el período gravable, se restarán los ingresos no constitutivos de renta imputables a esta cédula.*

*Podrán restarse todas las rentas exentas y las deducciones imputables a esta cédula, siempre que no excedan el cuarenta (40%) del resultado del inciso anterior, que en todo caso no puede exceder cinco mil cuarenta (5.040) UVT.*

*PARÁGRAFO. En el caso de los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones Exteriores, la prima de costo de vida de que trata el Decreto 3357 de 2009 no se*

*tendrá en cuenta para efectos del cálculo del límite porcentual previsto en el presente artículo.”*

Como puede verse, la norma en cuestión (reglamentada posteriormente con el [artículo 6 del Decreto 2250 de diciembre 29 de 2017, el cual modificó los artículos 1.2.1.20.4 y 1.2.1.20.5 del DUT 1625 de octubre de 2016](#)), indica que **en la cédula de rentas de trabajo solo se pueden restar valores por ingresos no gravados, rentas exentas y hasta deducciones, pero no permite en ningún momento restar valores por concepto de costos y gastos, lo cual afectaría a los independientes** que se vean obligados a utilizar dicha cédula (caso por ejemplo de alguien que cobre honorarios pero tenga contratada o vinculada a una sola persona para la realización de su trabajo, ver también [los renglones 32 a 37 del formulario 210 para declaración de renta cedular del año gravable 2017 diseñado por la Dian](#). Véanse también [los tres requisitos mencionados en el artículo 1.2.1.20.3 del DUT 1625 de octubre de 2016, luego de ser modificado con el artículo 6 del Decreto 2250 de diciembre 20 de 2017](#), los cuales se exigen a quienes cobren comisiones, servicios o emolumentos para lograr que sus ingresos no tributen en la cédula de rentas de trabajo sino en la cédula de rentas no laborales).

Los demandantes destacaron que en el régimen de tributación que existió hasta el año gravable 2016, cuando un independiente quedaba perteneciendo a la categoría de empleados sí podía restar los valores por costos y gastos en que hubiera incurrido ([ver el texto de lo que fue el párrafo 4 del artículo 206 del ET, el cual fue agregado con el artículo 26 de la Ley 1739 de diciembre de 2014 y luego fue declarado parcialmente inexecutable por la Corte Constitucional con su sentencia C-668 de octubre de 2015](#)).

*“si se impide restar costos y gastos a los trabajadores independientes que utilicen la cédula de rentas de trabajo, se viola el principio de equidad tributaria”*

En su análisis a la demanda, la Corte tuvo en cuenta el precedente de su sentencia C-668 de octubre de 2015, y adicionalmente argumentó que si se impide restar costos y gastos a los trabajadores independientes que utilicen la cédula de rentas de trabajo, se viola el principio de equidad tributaria ([numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política](#)) por las siguientes razones:

1. Mientras los asalariados no deben asumir los costos y gastos para la generación de sus ingresos, **los trabajadores independientes sí deben cubrir esos costos con los ingresos brutos que reciben.**
2. Los ingresos de los trabajadores asalariados son por lo general constantes, **mientras que los de los independientes son intrínsecamente variables.**
3. Los riesgos asociados a la labor desarrollada por el asalariado son, en principio, asumidos por el empleador, mientras **que esa misma responsabilidad recae de manera exclusiva en el trabajador independiente.**

A partir de lo anterior la Corte, con ponencia de la Dra. Gloria Stella Ortiz Delgado (la misma magistrada que tuvo la ponencia que llevó a eliminar en noviembre 14 de 2018 el IVA del 5 % impuesto por la [Ley 1819 de 2016](#) a las toallas higiénicas), tomó la siguiente decisión:

*“Declarar EXEQUIBLE el inciso primero del artículo 336 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 1º de la Ley 1819 de 2016, en el entendido que los contribuyentes que perciban ingresos considerados como rentas de trabajo derivados de una fuente diferente a la relación laboral legal y reglamentaria pueden deducir, para efectos de establecer la renta líquida cedular, los costos y gastos que tengan relación con la actividad productora de renta”.*

## Consecuencias inmediatas de la decisión de la Corte

En vista de que la Corte ha concluido que **los trabajadores independientes sí tienen derecho a restar costos y gastos en su cédula de rentas de trabajo**, es claro que la Dian se verá obligada a realizar las siguientes dos tareas:

*“cuando se permita la inclusión de costos y gastos en la cédula de rentas de trabajo, es claro que dicha cédula podría incluso originar una pérdida líquida”*

a. En primer lugar, cuando diseñe el formulario 210 para las declaraciones de renta del año gravable 2018 de las personas naturales residentes, **deberá rediseñar la sección correspondiente a los renglones que componen la cédula de rentas de trabajo y deberá incluir un nuevo renglón en el cual se puedan reportar “costos y gastos”** (al mismo estilo de lo que se pudo hacer con el renglón 45 en la cédula de rentas de capital, o en el renglón 57 de la cédula de rentas no laborales en el formulario 210 utilizado para las declaraciones del año gravable 2017). Además, cuando se permita la inclusión de costos y gastos en la cédula de rentas de trabajo, es claro que dicha cédula podría incluso originar una pérdida líquida, **razón por la cual la Dian también tendría que incluir otro renglón adicional para reflejar dicha pérdida líquida dentro de la cédula de rentas de trabajo.**

b. Cuando se diseñe el prevalidador tributario que permita la elaboración del archivo XML para el [recientemente expedido formato 2517 de conciliación fiscal del año gravable 2018 \(ver la Resolución 000052 de octubre 30 de 2018\)](#), **la Dian deberá tener en cuenta que en la sección “ERI-Renta líquida”, al momento de distribuir los costos y gastos fiscales del ejercicio entre las cédulas de la renta ordinaria**, sí será posible asignar algunos costos y gastos a la cédula de rentas de trabajo. Debe recordarse que el formato 2517 deberá ser utilizado por primera vez por todas las personas naturales residentes que lleven contabilidad en forma obligatoria o voluntaria y que declararán renta del año gravable 2018 en el formulario 210.