

Medellín, 9 de diciembre de 2016

IM 16-25

PRECISIONES SOBRE PAGOS NO CONSTITUTIVOS DE SALARIO PARA EFECTOS DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 30 DE LA LEY 1393 DE 2010 (REGLA 60/40)

A partir y de las fiscalizaciones llevadas por al UGPP y con la expedición del acuerdo 1035 de 2015 por el cual se define, formula, y se adopta, para la UGPP, la política de mejoramiento continuo en el proceso de determinación, liquidación y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social, se ha venido presentando un ambiente de inseguridad jurídica para los empleadores sobre cuáles son los pagos no constitutivos de salario que se deben tener en cuenta para la aplicación del artículo 30 de la ley 1393 de 2010, es decir, para la aplicación de la famosa regla 60/40.

El artículo 30 de la ley 1393 de 2010 dice:

Artículo 30 Ley 1393 de 2010. Sin perjuicio de lo previsto para otros fines, para los efectos relacionados con los artículos 18 y 204 de la Ley 100 de 1993, los pagos laborales no constitutivos de salario de las trabajadoras particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración¹

El Acuerdo 1035 de 2015 al tratar el tema de la política para el control de la determinación de la base de cotización de aportes al sistema de la protección social en la etapa persuasiva y en los procesos de determinación y en especial al referirse sobre el alcance del artículo 30 de la ley 1393, ha conceptualizado que la expresión *total de la remuneración* se refiere a la totalidad de los ingresos que recibe el trabajador en el respectivo mes por todo concepto y que en ese orden de ideas, según doctrina de esa entidad, se deben tener en cuenta para dicho cálculo los siguientes pagos no constitutivos de salario:

1. Las prestaciones sociales establecidas en los títulos VIII y IX del Código Sustantivo del Trabajo (Prima de servicios, auxilio de cesantías, intereses a las cesantías y calzado y vestido de labor).
2. Lo que recibe el trabajador, en dinero o en especie, no para su beneficio ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como: gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo, auxilio para vestuario, auxilio para comunicaciones y para estudio.

¹ ARTÍCULO 18. LEY 100 DE 1993 BASE DE COTIZACIÓN. La base para calcular las cotizaciones a que hace referencia el artículo anterior, será el salario mensual. El salario base de cotización para los trabajadores particulares, será el que resulte de aplicar lo dispuesto en el Código Sustantivo del Trabajo.(....)

ARTÍCULO 204 LEY 100 DE 1993 MONTO Y DISTRIBUCIÓN DE LAS COTIZACIONES. La cotización al Régimen Contributivo de Salud será, a partir del primero (1º) de enero del año 2007, del 12,5% del ingreso o salario base de cotización, el cual no podrá ser inferior al salario mínimo. La cotización a cargo del empleador será del 8.5% y a cargo del empleado del 4%.(....)

3. Viáticos permanentes en la parte diferente a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento.
4. Viáticos accidentales.
5. El Auxilio legal de transporte.
6. Las sumas que recibe el trabajador de manera ocasional y por mera liberalidad del empleador como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria.
7. Los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.
8. Los aportes de las entidades patrocinadoras a los fondos de pensiones voluntarias de jubilación e invalidez.

El problema jurídico radica entonces en el entendimiento de la expresión "*total de la remuneración*" contenida en la parte final de artículo 1393 de 2010. No sobra decir que dicha norma que tiene propósitos anti evasivos tal cual como se desprende de la propia exposición de motivos: ²

(...)Se busca frenar la erosión de la base de cotización generada en la posibilidad de pactar remuneraciones que no se computen como factor salarial. En especial, se deben destacar los pagos en especie, frecuentes entre los rangos salariales más altos, segmentos de la población que pueden destinar una mayor proporción al ahorro y gasto suntuario (bonos para gasolina, mercado, útiles escolares, etc.). Estas prácticas únicamente benefician a empleadores desmedro del sistema, en particular en el caso de trabajadores jóvenes de mayores ingresos (Art. 17)(...) Negrillas nuestras

Bajo este panorama, ¿Puede asimilarse "total de la remuneración" a todo ingreso que recibe el trabajador en un mes por todo concepto? ¿Todos los pagos que recibe el trabajador en un determinado mes son ingreso para este? ¿Habrá pagos que no sean ingreso para el trabajador? ¿Existen pagos laborales que no se encuentren incluidos en el "total de la remuneración" o pagos laborales que no sean ni salario, ni pagos no constitutivo de salario y que hagan parte del "total de la remuneración"?

Es muy clara la posición abiertamente fiscalista de la UGPP de considerar todo ingreso recibido en el mes por el trabajador para efectos de determinar la base de cálculo de que habla el artículo 30 del decreto 1393 de 2010. Posición que en nuestro sentir, va en contra de los propósitos de la norma y del espíritu de esta, que no es más que evitar la erosión de aportes a seguridad social mediante pactos de desalarización o abuso de los pagos no constitutivos de salario de que habla el artículo 128 del Código Sustantivo de Trabajo.

² Proyecto de Ley 280 de 2010, Artículo 17.

Incluir para dicho cálculo las denominadas prestaciones sociales que no son remuneración o contraprestación directa, sino obligaciones a cargo del empleador para cubrir los riesgos o necesidades del trabajador que se originan durante la relación de trabajo o con motivo de la misma, o incluir el auxilio legal de transporte cuya naturaleza no es precisamente la retribución de servicios sino, evidentemente, un medio de transporte en dinero o en servicio que se le da al trabajador para que desempeñe cabalmente sus funciones y más aún, incluir el equivalente en dinero del calzado y vestido de labor, prestación patronal pagada en especie suena a exceso y va en contra de los propósitos de la norma, tales cuales servir de instrumento para controlar la evasión. Cumplir la ley no reviste sospecha alguna de evasión, es abiertamente un despropósito.

En este orden de ideas, vale decir que El Ministerio de Trabajo en Concepto 427921 de 2013, no comparte la posición fijada por la UGPP en el Acuerdo 1035 de 2015.

(...)Por lo tanto, el alcance de la expresión "pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares" contenida en el artículo 30 de la 1393 de 2010, debe entenderse en el marco del artículo 127 y 128 del CST y de las Sentencias C-710 de 1996 y C-510 de 1995 de la Corte Constitucional que declararon su exequibilidad, norma ésta en virtud del cual el legislador autoriza a las partes celebrantes de un contrato individual de trabajo, o de una convención colectiva de trabajo o de un pacto colectivo, para disponer expresamente que determinado beneficio o auxilio extralegal, a pesar de su carácter retributivo del trabajo, no tenga incidencia en la liquidación y pago de otras prestaciones o indemnizaciones; sin embargo y para efectos del pago de aportes del Sistema General de Seguridad Social por disposición expresa del legislador, estos pagos no podrán superar el 40% del total de la remuneración.

Acorde con lo anterior y teniendo en cuenta que las prestaciones sociales de que tratan los Títulos VIII y IX del C.S. del T, no tiene carácter retributivo del trabajo, sino que se trata de un beneficio y derecho que se otorga al trabajador, por lo cual éstas para los efectos del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, no se entenderían incluidas dentro del concepto de remuneración.

En este orden de ideas y para efectos de dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, los empleadores al momento de efectuar la liquidación y pago de aportes a la seguridad social, deben verificar que los pagos no constitutivos de salario, de acuerdo con la definición que de los mismos establece el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, no superen el tope del 40% del total de la remuneración; de ser así, las sumas que superen dicho monto se tendrán en cuenta como parte del Ingreso Base de Cotización –IBC- para el pago de los aportes a los Sistema de Salud, Pensiones y Riesgos Profesionales.(...)

La regla de interpretación establecida en el Acuerdo 1035 de 2015 sobre el artículo 30 del decreto 1393 de 2010, es tan polémica, que esa misma Entidad decidió en febrero 9 de 2016, a solicitud de varios aportantes, suspender temporalmente la inclusión de las prestaciones sociales establecidas en los títulos VIII y IX del Código Sustantivo del Trabajo para efectos de determinar el cálculo de la regla contenida en el artículo 30 de la ley 1393.

(...)En consecuencia, como una medida transitoria hasta tanto la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado emita pronunciamiento, o se adelanten las acciones que para tal efecto disponga el Consejo Directivo, en los procesos que adelanta esta Unidad relativos a la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de los aportes a la seguridad social integral, se tendrá en cuenta el concepto No. 147921 de 2013 expedido por ese Ministerio. Por consiguiente, para efecto de la aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 no se incluirán en el cálculo del 40%, ni en el concepto "total de la remuneración" las prestaciones sociales establecidas en los títulos VIII y IX del Código Sustantivo del Trabajo.(...)³

Así las cosas se concluye lo siguiente:

1. El artículo 30 de la ley 1393 impone un límite a los pagos no constitutivos de salario del 40% del total de la remuneración, limite que solo aplica para efectos de contribuciones al sistema de seguridad social (Pensiones, Salud, Riegos Laborales) por lo que la base de liquidación de los denominados parafiscales (SENA, ICBF, CCF) no se ve afectada por esta regla anti-evasión.
2. Las prestaciones sociales (Prima de Servicios, Auxilio de Cesantía, Intereses a las Cesantías, Calzado y vestido de labor), no se encuadran ni en el concepto salario, ni en el concepto de pago no constitutivo de salario, son obligaciones a cargo del empleador para cubrir los riesgos o necesidades del trabajador que se originan durante la relación de trabajo o con motivo de la misma, y por lo tanto no se deben tener en cuenta para la aplicación del artículo 30 de la ley 1393 de 2010, posición que está respaldada por el concepto 427921 de 2013 y por la suspensión provisional emanada del Consejo Directivo de la UGPP en febrero de 2016.
3. El auxilio de Transporte, no es ni salario, ni pago no constitutivo de salario, es una obligación legal en dinero o en especie que se le proporciona al trabajador para que se transporte y desempeñe cabalmente sus funciones, Nuestra posición es que tampoco debe ser tenido en cuenta para efectos del cálculo del artículo 30 de la ley 1393, eso sí, indicando que esta no es compartida por la UGPP.
4. Los pagos no constitutivos de salario a tener en cuenta para el cálculo de la regla 60/40 son los contenidos en el artículo 128 CST es decir lo que recibe el trabajador, en dinero o en especie, no para su beneficio ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como: gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo, auxilio para vestuario, auxilio para comunicaciones y para estudio. Las sumas que recibe el trabajador de manera ocasional y por mera liberalidad del empleador como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria. Los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

³ UGPP Servicios de información al ciudadano <https://www.ugpp.gov.co/noticias/concepto-n-147921-de-2013.html>

5. Aunque no son ni salario, ni pago no constituyo de salario, La posición de la firma sobre los viáticos permanentes en la parte diferente a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento (manutención y alojamiento son considerados salario) y viáticos accidentales es, no mediando reembolso de gastos en los términos 10 del Decreto 535 de 1987, estos deben ser tenidos en cuenta para efectos de dicho cálculo.
6. Los aportes de las entidades patrocinadoras a los fondos de pensiones voluntarias de jubilación e invalidez, no son salario, ni pago no constituyo de salario en los términos del art 128 CST, pero deben ser tenidos en cuenta para efectos del cálculo de la regla del 60/40 en el momento de su consolidación en cabeza del trabajador o patrocinado, es decir, en la fecha en que se cumple la condición y se causa el ingreso y que por regla general es posterior al momento en que el patrocinador realiza el aporte.

Departamento de Impuestos y Aspectos Legales.
GCT & ASOCIADOS S.A.S