

EL CONCEPTO DE “DEVENGO” RESPECTO DE LA EXONERACIÓN DE APORTES PARAFISCALES Y AL SISTEMA DE SALUD

1.1.Introducción

El presente escrito tiene por finalidad definir y descomponer el concepto de “devengo” para efectos de determinar frente a cada trabajador si existe la obligación o no de realizar aportes parafiscales al SENA y al ICBF, y al Sistema de Seguridad Social en Salud.

1.2. Pagos que integran el devengo para efectos de determinar si hay lugar a la exoneración

La regla general de obligatoriedad de pagos de aportes a seguridad social en salud y parafiscales al SENA e ICBF encuentra una exoneración que tiene como criterio de aplicación el “devengo” que recibe cada trabajador. Esta exoneración la encontramos en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, el cual establece:

“Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso...”

Según lo anterior, por los trabajadores que devenguen menos de 10 salarios mínimos, el empleador no se encuentra obligado a realizar el pago de aportes parafiscales al SENA e ICBF, así como a seguridad social en salud (en el porcentaje que corresponde al empleador). Frente a esta disposición cabe señalar que en la medida en que la norma no se refiere a los aportes parafiscales correspondientes a Caja de Compensación Familiar (CCF), tal obligación persiste con independencia de que el trabajador devengue menos de 10 SMLMV.

Ahora bien, frente a esta exoneración, surge la duda de cómo debe entenderse el término de “devengo”, y qué pagos de los que recibe el trabajador deben incluirse para determinarlo.

Al respecto, tenemos que no existe una norma en materia laboral que defina el concepto

“devengo” y cómo se conforma. Lo anterior en la medida que se trata de una expresión de orden tributario.

Sin embargo, al realizar un análisis de las normas que regulan los pagos que el empleador reconoce a favor del trabajador, encontramos como fuente principal los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo.

El artículo 127 relaciona una serie de conceptos que por su contraprestación directa a los servicios prestados por el trabajador son constitutivos de salario. Por su parte el artículo 128 establece otros pagos que pueden ser otorgados al trabajador y que no tienen naturaleza salarial. Estas erogaciones son: **i)** pagos por mera liberalidad y carácter ocasional; **ii)** herramientas de trabajo; **iii)** prestaciones sociales legales; **iv)** beneficios o auxilios ocasionales u habituales sobre los cuales media un pacto de exclusión salarial y dentro de los cuales se encuentran igualmente las primas extralegales no salariales.

Frente a los pagos salariales y no salariales señalados en los numerales **i)** y **iv)** ha sido pacífico entre los aportantes y las autoridades (que fiscalizan la forma en que las empresas realizar sus aportes al Sistema de Protección Social - UGPP, y las autoridades judiciales que resuelven las controversias derivadas de las fiscalizaciones), que dichas erogaciones hacen parte del total del devengo del trabajador.

Sin embargo, los anteriores pagos no son los únicos que ingresan al patrimonio del trabajador, pues encontramos otros que se realizan en el marco de la relación laboral, tales como las vacaciones y las prestaciones sociales (concepto éste último que comprende las pagadas por el empleador y las incapacidades y licencias de maternidad o paternidad pagadas por el sistema de seguridad social).

Frente a las **vacaciones**, ha resultado igualmente pacífico que las disfrutadas hacen parte del total del devengo. Sin embargo, frente a las **vacaciones compensadas en dinero**, tenemos que en la jurisprudencia nacional se han identificado dos posiciones sobre su naturaleza:

- La tesis sostenida por la Sala Laboral de la Corte Suprema de Justicia indica que este pago tiene una naturaleza compensatoria o indemnizatoria.
- La tesis sostenida por el Consejo de Estado el cual ha sostenido que la compensación de vacaciones debe seguir la suerte de la acreencia que dejó de reconocerse ante la frustración del disfrute efectivo de las vacaciones (el descanso). Así, al hacer parte de la remuneración que obtuvo el trabajador, hacen parte del devengo. Es de señalar que esta posición la comparte la UGPP.

Por lo anterior, estimamos que en la medida en que la autoridad que fiscaliza el pago de aportes al Sistema de Protección Social y la autoridad judicial de cierre que dirime las controversias suscitadas sobre la forma en que se realizan los aportes parafiscales (Consejo de Estado), han sido claras en su tesis frente a la naturaleza remunerativa de las vacaciones compensadas, éstas también deberán ser tenidas como parte del devengo para estimar si hay lugar o no a la exoneración de aportes al Sistema de Seguridad Social en Salud, SENA, ICBF. Si bien no compartimos la tesis sostenida por el Consejo de Estado y la UGPP, por ser estas las entidades encargadas en la fiscalización y cierre de cualquier discusión, nos vemos en la obligación de acogernos a esta interpretación de devengo y no exponer a las empresas a posibles pagos de intereses moratorios y sanciones por inexactitud y/o mora en el pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social en Salud, SENA, ICBF.

Ahora bien, frente a las **prestaciones sociales**, concepto que abarca los pagos reconocidos por parte del Sistema de Seguridad Social (**incapacidad por enfermedad general, enfermedad laboral o accidente de trabajo y licencias de maternidad o paternidad**) y los realizados por parte del empleador por concepto de **auxilio de cesantía, primas de servicios, dotación de calzado y vestido**, en nuestro concepto no deben incluirse como parte del devengo debido a las siguientes razones:

- La expresión devengo comprende los pagos que tienen por finalidad retribuir de manera directa o indirecta la actividad realizada por parte del trabajador, es decir los pagos salariales, no salariales y descansos remunerados (vacaciones disfrutadas o compensadas en dinero). Lo anterior significa que las prestaciones sociales no deben tenerse en cuenta en este cálculo, pues su finalidad es cubrir necesidades que tenga el trabajador o riesgos derivadas de la relación laboral.
- En el caso de las prestaciones sociales reconocidas por parte del Sistema de Seguridad Social, puede adicionarse como argumento, que dichos pagos son realizados por parte de un tercero diferente al empleador.

Por último, debemos resaltar que la posición acá expresada, ha sido lo adoptada por parte de la UGPP, entidad que señaló en concepto de radicado 201811202858611:

“En relación con el concepto de “devengado”, referido en el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, en criterio de esta Unidad debe entenderse como todo lo recibido por el trabajador durante el mes, es decir, que comprende los pagos salariales y no salariales, en consideración a que la norma no hace ninguna distinción al respecto sino que fijó un límite equivalente en salarios mínimos para acceder a la exoneración sin embargo se excluyen de dicho concepto las prestaciones sociales de los títulos VIII y IX del CST, así como las indemnizaciones”.

1.3. Aclaración final

Debemos precisar que lo acá expuesto es aplicable para efectos de determinar si hay lugar o no a la exoneración de aportes parafiscales al SENA e ICBF y los correspondientes al Sistema de Seguridad Social en Salud.

Así las cosas, y para efectos de determinar el ingreso base de cotización (IBC) de los aportes, deberán seguirse las siguientes reglas:

- **Parafiscales:** Se conforma por el salario y los descansos remunerados (entiendo estos como pagos de vacaciones disfrutadas y compensadas).
- **Seguridad Social:** Se conforma por el salario y los pagos no salariales de acuerdo con lo establecido en el artículo 30 de la ley 1393 de 2010.

Por: Nicolás Yemail Charum
nyemail@scolalegal.com
Julio 22 de 2020