



Concepto 158850

Bogotá, D.C. 16 SEP 2014

ASUNTO: Radicado 42036 Ley 1429 de 2010

Damos respuesta a su comunicación radicada con el número del asunto, mediante la cual consulta si cuando se habla de "año gravable" en el artículo 5 de la ley 1429 de 2010 en relación a la "progresividad en el pago de los parafiscales y otras contribuciones de nómina", la Ley se refiere a 12 meses contados desde la fecha de inicio de actividad económica principal de la empresa, considerando el ejemplo citado en la página 24 del ABC de la Ley de formalización y generación de empleo publicada por el Ministerio de la Protección Social. Sobre el particular le informamos lo siguiente:

Inicialmente, se observa oportuno señalar que de acuerdo con la naturaleza y funciones asignadas en el Decreto 4108 de 2011 a la Oficina Asesora Jurídica de este Ministerio, sus pronunciamientos se emiten en forma general y abstracta ya que sus funcionarios no están facultados para declarar derechos individuales ni definir controversias.

Sobre el particular, la Ley 1429 de 2010, por la cual se expide la Ley de Formalización y Generación de Empleo establece lo siguiente:

"Artículo 50. Progresividad en el pago de los para fiscales y otras contribuciones de nómina Las pequeñas empresas que inicien su actividad económica principal a partir de la promulgación de la presente ley, realizarán sus aportes al Sena, ICBF y cajas de compensación familiar, así como el aporte en salud a la subcuenta de solidaridad del Fosyga de forma progresiva, siguiendo los parámetros mencionados a continuación:

Cero por ciento (076) del total de los aportes mencionados en los dos primeros años gravables, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Veinticinco por ciento (25%) del total de los aportes mencionados en el tercer año gravable, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Cincuenta por ciento (50%) del total de los aportes mencionados en el cuarto año gravable, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Setenta y cinco por ciento (75%) del total de los aportes mencionados en el quinto año gravable, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Ciento por ciento (100%) de/ total de los aportes mencionados de/sexta año gravable en adelante, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Parágrafo 10. Para el caso de las pequeñas empresas que inicien su actividad económica principal a partir de la presente ley, que tengan su domicilio principal y desarrollen toda su actividad económica en los departamentos de Amazonas, Guainía y Vaupés, la progresividad seguirá los siguientes parámetros:



Cero por ciento (0%) del total de los aportes mencionados en los ocho (8) primeros años gravables, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Cincuenta por ciento (50%) del total de los aportes mencionados en el noveno ⁽⁹⁰⁾ año gravable, a partir de/inicio de su actividad económica principal.

Setenta y cinco por ciento (75⁹¹5) del total de los aportes mencionados en el décimo (10) año gravable, a partir del inicio de su actividad económica principal.

Ciento por ciento (100%) del total de los aportes mencionados del undécimo (11) año gravable en adelante, a partir de/inicio de su actividad económica principal.

Parágrafo ²⁰. Los trabajadores gozarán de todos los beneficios y servicios derivados de los aportes mencionados en el presente artículo desde el inicio de su relación laboral, sin perjuicio de los trabajadores actuales.

Parágrafo 3°. Los trabajadores de las empresas beneficiarias del régimen de progresividad de aportes a que se refiere el presente artículo, tendrán derecho durante los dos (2) primeros años a los servicios sociales referentes a recreación, turismo social y capacitación otorgados por las cajas de compensación familiar. A partir del tercer año, además de los anteriores servicios sociales, tendrán derecho a percibir la cuota monetaria de subsidio en proporción al aporte realizado y subsidio de vivienda. Una vez se alcance el pleno aporte por parte de sus empleadores, gozarán de la plenitud de los servicios del sistema":

Sobre el particular, de manera atenta, se permite este Despacho emitir el concepto jurídico sobre la aplicación del artículo 50 de la Ley 1429 de 2010 atinente a la progresividad del pago de los aportes parafiscales y otras contribuciones de nómina, no sin antes señalar que dada la naturaleza del tema consultado, la Oficina procederá a plantear las dos posturas, que a nuestro juicio, pueden adoptarse una vez analizado el asunto a la luz del ordenamiento jurídico vigente.

1. La primera postura encuentra fundamento en lo señalado por el Código de Régimen Político y Municipal, el cual determina que por año y mes se entienden los del calendario común; disposición normativa que conduce a concluir que cuando la norma aluda a un año, se entenderán 12 meses, dos años, se entenderán 24 meses, tres años se entenderán 36 meses, y así sucesivamente.

Lo anterior, frente a la interpretación del artículo 5 de La Ley 1429 de 2010, cuando señala que el empleador pagará cero por ciento (0%) del total de los aportes parafiscales en los dos primeros años gravables, a partir del inicio de su actividad económica principal y el veinticinco por ciento (25%) del total de los aportes mencionados en el tercer año gravable, a partir del inicio de su actividad económica principal, implica que la obligación del empleador de cancelarlos surgirá al mes 25.

Dicha postura fue sostenida por la Superintendencia del Subsidio Familiar, en concepto No. 2013-001440, en el cual se consultaba a partir de qué mes debía comenzarse a contar el término para que los empleadores comenzaran a efectuar el pago de los aportes parafiscales, en los términos del artículo 5 de la Ley 1429 de 2010.

En el mencionado concepto, la Superintendencia señaló lo siguiente:



"(...)

Para determinar a partir de qué mes debe comenzar el empleador a pagar los aportes a las Cajas de Compensación Familiar, es necesario recurrir a lo establecido en el Código de Régimen Político y Municipal, el cual se hace extensible a todo el ordenamiento jurídico colombiano, que en cuanto al cómputo de los plazos, determina:

- El artículo 59 en su inciso primero establece la primera regla a seguir. "Todos los plazos de días, meses o años de que se haga mención legal, se entenderá que terminan a la media noche del último día del plazo. Por año y mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas; pero en la ejecución de las penas se estará a lo que disponga la ley penal."

- El inciso segundo del artículo 59 del Código de Régimen Político y Municipal dispone que "El primero y último día de un plazo de meses o años deberán tener un mismo número en los respectivos meses. El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 o 31 días, y el plazo de un año de 365 ó 366 días según los casos."

Tratándose de los términos de meses o años, los plazos corren de fecha a fecha, es decir, el número del mes o año en el que inicia debe coincidir con el mismo número del mes o año en el que termina.

En los términos establecidos en meses o años el plazo comienza a correr de mes a mes o año a año, independientemente que el día siguiente al de la notificación sea hábil o inhábil, porque el plazo no se está computando en días sino en meses o años.

De acuerdo con lo establecido en la norma arriba transcrita, en los dos primeros años, es decir 24 meses, los empleadores no tendrían que cancelar aportes por sus trabajadores.

En el tercer año gravable, es decir al mes 25, comenzarían a pagare! 25% del total de los aportes. 3. CONCLUSIÓN.

De conformidad con lo arriba expuesto, se concluye que los aportes deben efectuarse a partir del mes 25."

2. La segunda postura de esta Oficina surge de la interpretación de la noción «año gravable» contenida en el artículo 5 de la Ley 1429 de 2010, para con base en ésta, poder determinar la fecha en la que los empleadores deben efectuar el pago de los aportes en salud a la subcuenta de solidaridad y los aportes parafiscales al Sena, ICBF y Cajas de Compensación Familiar.

Para ello, resulta pertinente señalar en primer término que las parafiscales son los aportes que, por virtud de la Ley, hacen los empleadores al sostenimiento del Sena, ICBF y las Cajas de Compensación Familiar, liquidados sobre el valor de la nómina mensual (salarios) de sus trabajadores.

El artículo 17 de la Ley 21 de 1982 establece que para efectos de la liquidación de los mismos, se entiende por nómina mensual de salarios, la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la normativa laboral, cualquiera que sea su denominación, y además, los verificados por descansos remunerados de ley, convencionales y contractuales.



Ahora bien, el Decreto 624 de 1989 "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales", determina en los artículos 108 y 114 que el pago de salarios y aportes parafiscales son conceptos deducibles del impuesto de renta y complementarios.

En los siguientes términos, lo establecen las normas precitadas:

"Artículo 108. Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios, para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (¡SS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes".

"Artículo 114. Deducción de aportes. Los aportes efectuados por los patronos o empresas públicas y privadas al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar serán deducibles para los efectos del impuesto de renta y complementarios.

Los pagos efectuados por concepto del subsidio familiar y Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, son igualmente deducibles".

Al tener claro que tanto los aportes parafiscales como los salarios (base para la liquidación y pago de dichos aportes) son deducibles del impuesto de renta y complementarios en los términos antes previstos, puede inferirse que las normas atinentes al mencionado impuesto resultarían aplicables a la situación que nos ocupa, motivo por el cual, sería procedente acudir a lo dispuesto por el Decreto Reglamentario 187 de 1975 "Por medio del cual se dictan disposiciones reglamentarias en materia de impuesto sobre la renta y complementarios», y el cual cita en su comunicación, cuyo artículo 10 dispone lo siguiente:

"Artículo 1. El año, periodo o ejercicio impositivo, en materia de impuesto sobre la renta y complementarios, es el mismo año calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre.

Se tendrán como equivalentes las expresiones, año o periodo gravable, ejercicio gravable y año, periodo o ejercicio impositivo o fiscal."

En concordancia con lo anterior, el Decreto 111 de 1996 "Por el cual se compilan la Ley 38 de 1989, la Ley 179 de 1994 y la Ley 225 de 1995 que conforman el Estatuto Orgánico del Presupuesto", en su artículo 14 define la anualidad fiscal, en los siguientes términos:

Artículo 14. Anualidad. El año fiscal comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre de cada año. Después del 31 de diciembre no podrán asumirse compromisos con cargo a las apropiaciones del año fiscal que se cierra en esa fecha y los saldos de apropiación no afectados por compromisos caducarán sin excepción (Ley 38189. artículo 10).



En este orden de ideas, y partiendo de la premisa de que en los términos del artículo 1 del Decreto Reglamentario 187 de 1975, la expresión "año gravable" se tendría como equivalente al "año fiscal", podría concluirse que tanto uno como otro comprende el periodo que inicia el 1 de enero y finaliza el 31 de diciembre de cada año.

Entendiendo por "año gravable" el periodo de tiempo comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre, podría entenderse que la fecha de inicio del pago de los aportes en salud a la subcuenta de solidaridad y los aportes parafiscales al Sena, ICBF y Cajas de Compensación Familiar sería determinada teniendo en cuenta la fecha de inicio de la actividad económica principal (fecha de la matrícula en el registro mercantil según lo establece el parágrafo del artículo 1 del Decreto 545 de 2011) y el año gravable en el cual se presenta tal evento.

En consecuencia, el plazo para efectos de la progresividad de los aportes parafiscales y otras contribuciones de nómina de que trata el artículo 50 de la Ley 1429 de 2010 sería contado desde la fecha en que la empresa haya iniciado el ejercicio de su actividad económica principal hasta el 31 de diciembre de ese año, el segundo año gravable iniciarla el 1 de enero del año siguiente y así sucesivamente.

CONCLUSIÓN

Una vez expuestas las dos tesis jurídicas por parte de esta Oficina, las cuales tienen como fuente legal en común el artículo 50 de la Ley 1429 de 2010, se considera que la postura sostenida por la Superintendencia del Subsidio Familiar, en el sentido de interpretar que en los dos primeros años, es decir 24 meses, los empleadores no tendría que cancelar aportes por sus trabajadores, y que en el tercer año gravable, es decir al mes 25, comenzarían a pagar el 25% del total de los aportes, podría considerarse como la más conveniente, en virtud de las siguientes razones:

Los aportes parafiscales son una contribución especial que realizan los empleadores al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar, para que estas Entidades adelanten programas de naturaleza social, según su misión, cuya base gravable según se desprende del artículo 17 de la Ley 21 de 1982, es la nómina mensual de Fa empresa.

Al ser una contribución liquidada y pagada de manera mensual, en contraposición al impuesto de renta y complementarios, cuyo periodo gravable es anual, podría entenderse que el año gravable al que hace alusión el artículo 5 de la Ley 1429 de 2010 comprende los 12 meses que conforman el año calendario.

La anterior conclusión encuentra igual fundamento en lo dispuesto en el parágrafo 3° del artículo 5 de la Ley 1429 de 2010, el cual al señalar que los trabajadores de las empresas beneficiarias del régimen de progresividad de aportes a que se refiere el presente artículo, tendrán derecho durante los dos (2) primeros años, a los servicios sociales referentes a recreación, turismo social y capacitación otorgados por las cajas de compensación familiar, no hizo alusión a "año gravable".

En consecuencia, y teniendo en cuenta que no existe definición legal de lo que se entiende por "año gravable" resulta aplicable lo dispuesto por el Código de Régimen Político y Municipal, en cuyo artículo 59 establece que por año y mes se entienden los del calendario común, y por día el espacio de veinticuatro horas.

Ahora bien, no debe perderse de vista el espíritu de la Ley 1429 del 29 de diciembre de 2010, por la cual se expide la Ley de formalización y generación de empleo, cuyo objeto es, conforme lo describe el artículo 10 "la formalización y la generación de empleo, con el fin de generar incentivos de formalización en las etapas iniciales de la creación de empresa, de tal manera que aumenten los beneficios y disminuyen los costos de formalizarse", en un país marcado por un alto índice de desempleo.



En este sentido, en la exposición de motivos de la Ley 1429 de 2010 publicada en la Gaceta del Congreso 532 de 2010, al analizar la progresividad en el cumplimiento de ciertas obligaciones tributarias, laborales y comerciales, se tuvo en consideración el escenario al que se enfrenta toda empresa al inicio de su actividad económica, especialmente frente a las cargas que la legislación colombiana le impone, y que las sitúa en una evidente situación de desventaja frente a aquellas que se encuentran consolidadas en el mercado.

En estos términos, lo señaló la exposición de motivos de la citada ley:

*"... uno de los problemas que más afectan la formalización empresarial en Colombia consiste en que las cargas para una micro y pequeña empresa que empieza son iguales que las que enfrenta una empresa grande, madura y consolidada **Las empresas recientemente creadas pasan por un período de aprendizaje y adaptación, en el que son más las inversiones realizadas que las utilidades recibidas** y, por consiguiente, en el que **las empresas aún no cuentan con el suficiente capital económico y social para enfrentar los riesgos que puedan llegar a amenazar su supervivencia**. De hecho, las estadísticas muestran que cerca del 75% de las empresas que se crean, mueren antes de completar el tercer año. Aquellas que lo logran, tienden a formalizarse naturalmente.*

*Es decir, **tres de cada cuatro nuevas empresas quiebran durante sus primeros tres años de operación**. El hecho de que **las empresas recientemente creadas incurran en grandes gastos, cuenten con poca liquidez** y ostenten una limitada capacidad de gestión hace que cualquier modificación en SUS costos de operación, por pequeña que sea, afecte significativamente su análisis costo-beneficio y, por ende, su decisión de continuar y operar en la formalidad.*

*Las obligaciones económicas impuestas por ley, tales como los tributos, **las cargas laborales no salariales** y los costos de transacción de ciertos trámites, constituyen costos adicionales para las empresas, cuya onerosidad o incremento puede llevar a las nuevas empresas a decidir abandonar su actividad económica o desarrollarla en la informalidad. Como consecuencia de lo anterior y para efectos tanto de combatir la informalidad en las micro y pequeñas empresas como de acompañarlas en su proceso de aprendizaje, **es necesario disminuir las cargas económicas a esas empresas durante sus primeros años de operación**.*

*Con base en lo anterior, es evidente que es **un buen negocio para el Estado y la sociedad en su conjunto dejar madurar a las empresas antes de imponerles el 100% de las cargas de ser formal, lo cual no debe tener mayor costo fiscal** y por el contrario es una efectiva medida para la creación de empresas y empleos formales que, por lo tanto, ayudará a ampliarla base de contribuyentes.*

*Con el fin de lograr tal objetivo, los artículos 3°, 5° y 7° de la presente ley establecen un sistema de progresividad para el pago del Impuesto sobre la Renta y Complementarios, para el pago de los aportes parafiscales (incluyendo los aportes en salud a la subcuenta de solidaridad del Fosyga y al Fondo de Garantía de Pensión Mínima), y para la expedición y renovación del registro mercantil, en beneficio de las micro y pequeñas empresas creadas a partir de la promulgación de la Ley. Ese sistema, por una parte, permite que las nuevas micro y pequeñas empresas favorecidas paguen sucesivamente el 0%, 0%, 50% y 100% de la tarifa plena del Impuesto sobre la Renta y de los aportes parafiscales anteriormente mencionados, así como el 0%, 50%, 75% y 100% del canon establecido tanto para la expedición como para la renovación del registro mercantil, **en sus primeros cuatro años calendario de operación**, incentivando de esta forma su inserción y adaptación paulatina a la formalidad.*

Dado que las pequeñas empresas, independientemente a si se encuentran en sus primeros años de operación, manejan flujos de inversión y de retorno muy reducidos (de montos bajos), cualquier modificación en su gasto o ingreso implica un alto impacto en sus finanzas. Como consecuencia de lo anterior, la relación costo-



*beneficio de ser formal de las pequeñas empresas es altamente sensible y puede verse modificada negativamente por un mínimo incremento u onerosidad de las cargas económicas requeridas por la legislación nacional. Es precisamente por esto que **la decisión de ingresar o no a la formalidad, por parte de las pequeñas empresas, depende considerablemente de los costos adicionales que le signifique a cada negocio cumplir con las obligaciones legales exigidas por el Ordenamiento Jurídico Nacional.** La injerencia de las cargas económicas legales en la decisión de ingresar o no a la formalidad adquiere una especial importancia en el caso de la tarifa corporativa del Impuesto sobre la Renta en Colombia, la cual equivale al 33% en el país mientras que en Chile es 17%, en Brasil 25% y en México 28%. Tal situación es especialmente preocupante en el sector comercio, hoteles y restaurantes, el cual concentre alrededor del 40% de la informalidad laboral del país. Es precisamente por lo anterior que es necesario alivianar los costos impositivos de las pequeñas empresas, con el objetivo de inclinar positivamente su relación costo-beneficio de ser formal y, con ello, no sólo atraer nuevas empresas informales hacia la legalidad, sino estimular su vinculación de un mayor número de trabajadores formales. Para lograr ese objetivo, en el parágrafo ³⁰ del artículo 3° de la Ley de Formalización y Primer Empleo se faculta a las personas que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales inferiores a mil (1.000) UVT, a pagar una tarifa para el Impuesto sobre la Renta y Complementarios correspondiente al 50% de la tarifa plena establecida en la ley una vez finalicen los tres años de aplicación de los incentivos dispuestas anteriormente". (Resaltado fuera de texto)*

Es claro entonces, a partir de la exposición de motivos de la ley, que una de las medidas para facilitar la formalidad laboral y generar empleos productivos es la de establecer para las micro y pequeñas empresas un régimen de progresividad en sus aportes al Sena, ICBF, cajas de compensación familiar y en salud a la subcuenta de solidaridad del Fosyga; propósitos que a nuestro parecer, se materializan mediante la interpretación del artículo 5 de la Ley 1429 de 2010 en los términos antes señalados.

Así mismo, como quiera que no existe definición de lo que se entiende por año gravable, es necesario acudir al espíritu de la Ley 1429 de 2010 y a su exposición de motivos, de donde se infiere que para efectos del artículo 5° de la citada ley, por año gravable se entiende año de operación.

La Corte Constitucional, en la sentencia C - 629 de 2011, Magistrado Ponente Humberto Antonio Sierra Porto, tuvo la oportunidad de pronunciarse sobre la Ley 1429 de 2010, al declarar la exequibilidad del artículo 5 de la Ley 1429 de 2010, en la que con base en la exposición de motivos de la ley, la Corte resaltó la necesidad de crear mecanismos que promuevan la formalización empresarial que a su vez permitan la generación de empleo formal, a través de la disminución de los costos y las cargas tributarias propias de los empleadores.

En dichos términos lo manifestó la Alta Corporación:

*"En cuanto a si la medida resulta adecuada para este propósito, de acuerdo a los estudios que se citan en la ponencia para el primer debate del proyecto, que finalmente se convertiría en la Ley 1429 de 2010, existe un alto porcentaje de desaparición de empresas durante los tres primeros años contados desde la fecha de su creación, por lo tanto **la disminución de los costos que deben afrontar durante ese periodo es conducente para garantizar su supervivencia, igualmente los mismos estudios señalan que la disminución de las cargas tributarias es un incentivo para la formalización de aquellas empresas que operan de manera informal.** Tanto la supervivencia empresarial como la formalización permiten la generación de empleo formal, que es la finalidad última perseguida la progresividad en el pago de la cuota monetaria del subsidio familiar, se trata pues se trata de una medida idónea para la consecución de objetivos*



constitucionalmente imperiosos como lo son la creación de empleo formal, la formalización del empleo y la formalización de las empresas' (Resaltado fuera de texto)

En este orden de ideas, esta Oficina Asesora considera que al conceder al empleador los 24 meses de exención en el pago de los aportes parafiscales, lo que en otras palabras se traduce, en establecer *la* obligación a partir del mes 25, se estarían materializando los objetivos perseguidos por el legislador con la expedición de la Ley 1429 de 2010.

Finalmente, y sin perjuicio del criterio adoptado por esta Oficina sobre el tema consultado, considera este Despacho que en virtud de lo dispuesto en los artículos 13 y 17 del Decreto 4108 de 2011, corresponde a la Dirección de Generación y Protección del Empleo y Subsidio Familiar y a la Subdirección de Subsidio Familiar, como Dependencias especializadas en la materia, diseñar las políticas que regirán las actuaciones de las Cajas de Compensación Familiar, especialmente en lo atinente al pago de los aportes parafiscales a la luz del artículo 5 de la Ley 1429 de 2010, y demás asuntos propios del sector.

La presente consulta se absuelve en los términos del Artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en virtud del cual los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento, constituyéndose simplemente en un criterio orientador.

Cordialmente,

(Firma en el documento original)

ANDREA PATRICIA CAMACHO FONSECA

Coordinadora Grupo Interno de Trabajo de Atención a Consultas en Materia de Seguridad Social Integral

Oficina Asesora Jurídica