

JOSE ANTONIO GALAN JAIMES

STJ

Pág. 1



www.dian.gov.co

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.
100208221-

3001124

MINHACIENDA

TODO POR UN
NUEVO PAÍS



Ref: Radicado 012897 del 07/04/2015

Tema: Impuesto sobre la renta
Descriptores: Incapacidades laborales
Fuentes Formales: Estatuto Tributario art 108
Decreto 1406 de 1999 art.40
Sentencia CC ST No. 468 de junio 16 de 2010

Cordial saludo, Dr. Galán:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta Entidad.

En atención a sus inquietudes planteadas en el oficio de la referencia, este despacho procede a dar respuesta en el siguiente orden:

1- Las incapacidades sean o no de carácter profesional, se encuentran sometidas al impuesto sobre la renta?

Para atender esta pregunta, se remite el Oficio No. 00321 de Enero 6 de 2015, en el que se analiza el tema de las indemnizaciones por enfermedad profesional y de incapacidades laborales, respecto de las cuales como allí se señala:

"(...)

Así las cosas, la exención atribuible al pago o abono en cuenta de la indemnización por accidente o enfermedad de trabajo, a la que se refiere el numeral 1 del artículo 206 del Estatuto Tributario, es solo aplicable al pago o abono en cuenta por este concepto y no puede hacerse extensivo al pago por incapacidades al empleado, aunque sean estas posiblemente fuente para que se genere una indemnización.

Lo anterior en virtud del principio de legalidad, consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política, en materia de impuestos, las exoneraciones, exclusiones o hechos que no causan Impuesto, son de interpretación restrictiva, limitada y se concretan a las expresamente señaladas por la ley.

Ahora bien, es importante precisar que el pago de incapacidades laborales sustituye al salario durante el tiempo en que el trabajador permanece retirado de sus labores por enfermedad debidamente certificada y comprobada.

(...)"

En tal contexto, y las incapacidades laborales se someten al impuesto sobre la renta de los contribuyentes catalogados en la categoría de empleados.

2- Es deducible del impuesto sobre la renta, el pago por concepto de incapacidades laborales?

Para determinar este aspecto, si bien el tema de la seguridad social no es competencia de esta entidad, es pertinente referirnos a que es una incapacidad laboral y a cargo de quien está su reconocimiento.

En primer lugar hay que señalar que el artículo 40 del Decreto 1406 de 1999, señala el ingreso base de cotización y a cargo de quien está el reconocimiento de las incapacidades laborales.

"ARTICULO 40. INGRESO BASE DE COTIZACION DURANTE LAS INCAPACIDADES O LA LICENCIA DE MATERNIDAD.

(...)

PARAGRAFO 1o. <Parágrafo modificado por el artículo 1 del Decreto 2943 de 2013. El nuevo texto es el siguiente:> En el Sistema General de Seguridad Social en Salud serán a cargo de los respectivos empleadores las prestaciones económicas correspondientes a los dos (2) primeros días de incapacidad originada por enfermedad general y de las Entidades Promotoras de Salud a partir del tercer (3) día y de conformidad con la normatividad vigente.

En el Sistema General de Riesgos Laborales las Administradoras de Riesgos Laborales reconocerán las incapacidades temporales desde el día siguiente de ocurrido el accidente de trabajo o la enfermedad diagnosticada como laboral.

Lo anterior tanto en el sector público como en el privado."

Ahora bien, resulta oportuno retomar lo expresado por la Corte Constitucional sobre el tema en Sentencia CC ST No. 468 de junio 16 de 2010 M.P: Dr. JORGE IVAN PALACIO PALACIO

" (...) Bajo la vigencia de la Constitución de 1991, una vez entró a regir la Ley 100 de 1993, y conforme lo estipulado en el artículo 206 de la misma, la obligación inherente al pago del valor correspondiente a la incapacidad por enfermedad común o no profesional pasó a ser una responsabilidad del Sistema de Seguridad Social en Salud, con cargo al régimen contributivo. Esta prestación está fundada en el sistema de cotización tripartita: (i) por parte del trabajador, (ii) el empleador y, (iii) eventualmente, en los casos en los cuales tales recursos resulten insuficientes para atender la cobertura general, con la participación del Estado.

(...)

La Constitución de 1991, estableció en sus artículos 48 y 49 el derecho a la seguridad social, de igual manera, estipuló los principios que deben regirla y autorizó al Legislador para que expidiera las leyes necesarias a fin de lograr el desarrollo integral del sistema de seguridad social. En virtud del mandato constitucional, el Congreso de la República expidió la Ley 100 de 1993...

(...)

En el capítulo II de la Ley 100, artículo 8°, se estipulan las entidades que conforman el Sistema de Seguridad Social Integral y las contingencias que las mismas deben cubrir:

"ARTICULO 8. Conformación del Sistema de Seguridad Social Integral. El Sistema de Seguridad Social Integral es el conjunto armónico de entidades públicas y privadas, normas y procedimientos y está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos profesionales y los servicios sociales complementarios que se definen en la presente Ley".

En lo que respecta al tema del servicio de salud y al reconocimiento y pago de las incapacidades, que son

el objeto de la presente tutela, la ley en mención estableció lo siguiente:

"ARTICULO 153. Fundamentos del Servicio Público. Además de los principios generales consagrados en la Constitución Política, son reglas del servicio público de salud, rectoras del Sistema General de Seguridad Social en Salud las siguientes: (...)

3. Protección Integral. El Sistema General de Seguridad Social en Salud brindará atención en salud integral a la población en sus fases de educación, información y fomento de la salud y la prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación en cantidad, oportunidad, calidad y eficiencia, de conformidad con lo previsto en el artículo 162 respecto del Plan Obligatorio de Salud. (El subrayado es nuestro).

ARTICULO 206. Incapacidades. Para los afiliados de que trata el literal a) del artículo 157, el régimen contributivo reconocerá las incapacidades generadas en enfermedad general, de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Para el cubrimiento de estos riesgos las Empresas Promotoras de Salud podrán subcontratar con compañías aseguradoras. Las incapacidades originadas en enfermedad profesional y accidente de trabajo serán reconocidas por las Entidades Promotoras de Salud y se financiarán con cargo a los recursos destinados para el pago de dichas contingencias en el respectivo régimen, de acuerdo con la reglamentación que se expida para el efecto.

(...)

5.1 Normatividad aplicable a las incapacidades de origen profesional y de origen común.

Con el fin de dar cumplimiento a los mandatos constitucionales en materia de seguridad social y con el ánimo de desarrollar la operatividad del sistema integral, se han expedido numerosas disposiciones legales. Para los fines pertinentes que interesan a esta tutela, se puede apreciar que frente a las contingencias que llegare a padecer un trabajador en razón a una enfermedad o lesión que lo incapacite para laborar en forma permanente o temporal, el Sistema Integral de Seguridad Social contempla las distintas situaciones que en cada evento se puedan presentar y los procedimientos que se deben seguir, con el único fin de garantizar que la persona afectada no interrumpa sus tratamientos médicos o que pueda percibir un sustento económico a título de incapacidad o de pensión de invalidez, cuando sea el caso. Es decir, el Sistema de seguridad social está concebido como un engranaje en el cual se establece que ante una eventual contingencia exista una respuesta apropiada.

Es así como frente a la contingencia que surja de una enfermedad o un accidente bien sean de origen profesional o de origen común, el Sistema Integral de Seguridad Social prevé el pago de las respectivas incapacidades...."

(...)

Por último, se establece la posibilidad de que la Superintendencia de Salud o la entidad administrativa correspondiente sancione a las entidades del sistema de seguridad social que incumplan con el pago de los subsidios por incapacidad:

"De conformidad con lo señalado en la ley, la administradora del sistema de seguridad social integral o la entidad de previsión social correspondiente que incumpla con el pago de los subsidios por incapacidad temporal, será sancionada por la autoridad competente." (...)

En este contexto, salvo la opción para el empleador de tomar como deducción en el impuesto sobre la renta, las prestaciones económicas que deba reconocer el empleador, correspondientes a los dos (2) primeros días de la incapacidad originada en enfermedad general, según lo previsto en el Decreto 2943 de 2013 citado, las demás sumas reconocidas como subsidio de incapacidad bien sean de origen común o profesional, que están a cargo de las entidades del Régimen de Seguridad Social, no se enmarcan dentro del concepto de salario que deba pagar el empleador y en tal medida, por sustracción de materia no es aplicable el artículo 108 del Estatuto Tributario y demás normas concordantes. Es decir estas

JOSE ANTONIO GALAN JAIMES

Pág. 4

últimas no son ni pueden ser tomadas por el empleador como deducción en el impuesto sobre la renta.

Finalmente, en cuanto a su solicitud de envío de copias de los conceptos expedidos por esta Oficina sobre el particular, le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co, la base de los Conceptos en materia Tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" - "Técnica", dando click en el link "Doctrina - Dirección de Gestión Jurídica.

En los anteriores términos se resuelve su consulta.

Atentamente,



PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina(E)

Anexo: Oficio No. 00321/15
lepm / r. ppc,loc,airo