

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 906541

100208221-1378

Bogotá, D.C. **28/10/2020**

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptores	Programa de Apoyo al Empleo Formal – PAEF Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios – PAP
Fuentes formales	Artículo 26 del Estatuto Tributario Artículo 10-1 del Decreto Legislativo 639 de 2020 Artículo 1° del Decreto 1152 de 2020 Ley 2060 de 2020

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita que, por medio de pronunciamiento doctrinal, se defina un tratamiento tributario específico para las empresas de servicios temporales que se han beneficiado con los subsidios entregados por el Estado con ocasión del Programa de Apoyo al Empleo Formal (PAEF) y del Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios (PAP).

En este sentido, agrega:

*“1. (...) como empresa de servicios temporales y agencia de empleo temporal **somos los empleadores de nuestro personal en misión y somos quienes nos vimos beneficiados del auxilio** (...)*

*2. (...) **este ingreso no cruza 100% con el gasto de nómina** (...) debido a que (...) debemos generar la factura a nuestro cliente por los montos de la nómina del personal en misión, razón por la cual estamos generando un doble ingreso generado por la facturación de nuestros servicios y por lo percibido por el PAEF y el PAP.*

(...)

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

4. (...) *agradecemos (...) de ser posible considerar la posibilidad de **reconocer fiscalmente estos dineros como un ingreso recibido para terceros** (...) puesto que estos dineros recibidos de estas subvenciones no son para nuestro personal directo si no para transferir a nuestros clientes mediante el pago de la nómina de su personal en misión que nosotros administramos.*" (resaltado fuera de texto)

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

En primer lugar y para efectos de la consulta planteada, es importante reiterar que las facultades de la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina se circunscriben a la interpretación y aplicación de las normas tributarias vigentes.

Así las cosas, respecto a los aportes estatales recibidos por los beneficiarios del PAEF, en Oficio N° 902167 del 9 de junio de 2020 se indicó:

*"Constituyen, para efectos del impuesto sobre la renta, un ingreso gravable para el beneficiario de dicho Programa. En este orden de ideas, el aporte estatal de que trata el artículo 1 del Decreto Legislativo 639 de 2020 (y sus modificaciones) **será un ingreso fiscal para el empleador beneficiario del mencionado programa**, el cual se cruza en un 100% con el gasto de nómina en que incurre por ese trabajador que lo hace beneficiario del subsidio."* (resaltado fuera de texto).

En cuanto a los aportes estatales recibidos por los beneficiarios del PAP, en Oficio N° 903542 del 29 de julio de 2020 se manifestó en el mismo sentido:

*"Constituyen, para efectos del impuesto sobre la renta, un ingreso gravable para el beneficiario de dicho Programa. En este orden de ideas, el aporte estatal de que trata el artículo 7° del Decreto Legislativo 770 de 2020 **será un ingreso fiscal para el empleador beneficiario del mencionado programa**, el cual se cruza en un 100% con el gasto de nómina en que incurre por ese trabajador que lo hace beneficiario del subsidio."* (resaltado fuera de texto).

Asimismo, no debe dejarse de lado que el tratamiento tributario de los aportes estatales objeto de consulta no es determinado vía doctrina; por el contrario, proviene de la misma Ley, a saber:

- 1) Artículo 10-1 del Decreto Legislativo 639 de 2020, adicionado por el artículo 6 del Decreto Legislativo 815 de 2020, de acuerdo con el cual el aporte estatal producto del PAEF no está sujeto a retención en la fuente, *"sin perjuicio del impuesto sobre la renta a cargo de los beneficiarios del presente Programa **derivado de dicho aporte estatal**"* (resaltado fuera de texto). A la par, el párrafo 2° del artículo 3 de la Resolución 1129 del 20 de mayo de 2020 – del Ministerio de Hacienda y Crédito Público – señala que este aporte estatal *"constituye un ingreso para los beneficiarios"*.
- 2) Artículo 1° del Decreto 1152 de 2020, según el cual el aporte estatal producto del PAP no está sujeto a retención en la fuente, *"sin perjuicio del tratamiento tributario en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del periodo gravable 2020 **al que están sometidos los aportes recibidos por los beneficiarios**"* (resaltado fuera de texto).
- 3) Artículo 26 del Estatuto Tributario, acorde con el cual constituye renta gravable todos los ingresos ordinarios y extraordinarios, realizados en el período fiscal, que sean susceptibles

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

de incrementar el patrimonio de los contribuyentes, siempre que no haya sido exceptuados del impuesto sobre la renta (en línea con lo explicado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, en sentencia del 16 de noviembre de 2016, Radicación N° 20494).

Por lo mismo, no resulta viable desde el punto de vista jurídico que, por medio de pronunciamiento doctrinal, este Despacho señale un tratamiento tributario diferente para los aportes estatales recibidos por las empresas de servicios temporales en su calidad de beneficiarias del Programa de Apoyo al Empleo Formal (PAEF) y del Programa de Apoyo para el Pago de la Prima de Servicios (PAP), cuando la misma Ley no lo ha contemplado.

Lo antepuesto, bajo el entendido que donde el legislador no distingue, no le es dable hacerlo al intérprete, *“regla legal que inspira o marca la pauta para determinar el sentido y alcance de una disposición legal”* como se ha sostenido desde el Concepto N° 028442 del 4 de abril de 1997.

Finalmente, debe recordarse que, entre otras circunstancias, los mencionados aportes estatales se reconocen en consideración al número de empleados (cfr. artículos 3 del Decreto Legislativo 639 de 2020 y 9 del Decreto Legislativo 770 de 2020, entre otros), lo cual implica necesariamente la existencia de un gasto de nómina.

De igual manera, se debe resaltar que los anteriores programas fueron ampliados en los términos de la Ley 2060 de 2020.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, 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 conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

PABLO EMILIO MENDOZA VELILLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín.
Bogotá D.C.

Proyectó: Juan Camilo Lozano Torres
Revisó: Alfredo Ramírez Castañeda