



PROSPERIDAD  
PARA TODOS

www.dian.gov.co |

Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 29 MAYO 2013  
100202208 - 702

2013 MAY 29 P 4:48

032672

Capitán

**JAIME HERNÁNDEZ SIERRA**

Presidente

Asociación Colombiana de Aviadores Civiles - Acdac

Transversal 19A No. 95 - 61

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 26498 del 29/04/2013

Tema	Impuesto sobre la renta y complementarios
Descriptor	Impuesto Mínimo Alternativo Nacional - IMAN
Fuentes Formales	Estatuto Tributario, arts. 206 y 332 Decretos leyes 89 de 1984, 1790 y 1791 de 2000 Decreto Reglamentario 1070 de 2013, art. 6

Cordial saludo, Capitán Hernández:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En su oficio de la referencia, solicita aclaración sobre la base gravable de liquidación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional - IMAN para empleados y explicación sobre el alcance del literal i) del artículo 332 del Estatuto Tributario para los colombianos catalogados como oficiales de la reserva de segunda clase de la Fuerza Aérea y oficiales de la reserva de primera y segunda clase de las Fuerzas Militares cobijados por el Decreto 672 de 1965, 1790 de 2000 y 1428 de 2007.

Sobre la base gravable de liquidación del Impuesto Mínimo Alternativo Nacional - IMAN para empleados, este Despacho se pronunció ampliamente con fundamento en los artículos 329, 330, 331 y 332 del Estatuto Tributario, mediante el oficio No. 018090 del 27 de marzo de 2013 en respuesta a otra consulta formulada por el mismo peticionario, cuya fotocopia anexamos.

Respecto a su segunda solicitud, el artículo 332 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, estable:

"Artículo 332. Determinación de la renta gravable alternativa. De la suma total de los ingresos obtenidos en el respectivo periodo gravable se podrán restar únicamente los conceptos relacionados a continuación, y el resultado que se obtenga constituye la Renta Gravable

*Alternativa:*

...

*j) Indemnización por seguros de vida, el exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y la policía nacional, el seguro por muerte y la compensación por muerte de las fuerzas militares y la policía nacional, indemnización por accidente de trabajo o enfermedad, licencia de maternidad y gastos funerarios.*

..." (subrayado fuera de texto).

En consonancia con lo anterior, el artículo 6 del Decreto Reglamentario 1070 de 2013, dispone:

*"ARTÍCULO 6. Depuración de la base gravable de la retención en la fuente mínima para empleados. Para efectos del cálculo de la retención en la fuente mínima establecida en el artículo 384 del Estatuto Tributario, para los empleados cuyos ingresos provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria se podrán detraer además los siguientes conceptos:*

...

*b) El exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares y la Policía Nacional.*

..."

Para entender el alcance de la expresión "el exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y la policía nacional" contenida en el literal i) del artículo 332 del Estatuto Tributario, es necesario remontarse a los antecedentes del artículo 206 del Estatuto Tributario, que consagra las rentas laborales exentas y cuya fuente son las leyes 75 de 1986 y 43 de 1987.

*"Artículo 206. Rentas de trabajo exentas. Están gravados con el impuesto sobre la renta y complementarios la totalidad de los pagos o abonos en cuenta provenientes de la relación laboral o legal y reglamentaria, con excepción de los siguientes:*

...

*8. El exceso del salario básico percibido por los oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional y de los agentes de ésta última.*

*9. Para los ciudadanos colombianos que integran las reservas de oficiales de primera y segunda clase de la fuerza aérea, mientras ejerzan actividades de piloto, navegante o ingeniero de vuelo, en empresas aéreas nacionales de transporte público y de trabajos aéreos especiales, solamente constituye renta gravable el sueldo que perciban de las respectivas empresas, con exclusión de las primas, bonificaciones, horas extras y demás complementos salariales.*

..."

Cabe recordar que para la época de expedición de las leyes 75 de 1986 y 43 de 1987, además del Decreto Reglamentario 672 de 1965 citado por el consultante, estaba vigente el Decreto Ley 89 de 1984, expedido en uso de las facultades extraordinarias conferidas por la Ley 19 de 1983, cuyos artículos 192 y 200, establecían:

**"DECRETO NUMERO 0089 DE 1984**

**por el cual se reorganiza la carrera de Oficiales y Suboficiales de las Fuerzas Militares**

...

**DECRETA:**

...

**Artículo 192. Reserva de primera clase. La reserva de primera clase de Oficiales de las**

*Fuerzas Militares está constituida por:*

...

f) Los aviadores civiles con licencia vigente expedida por el Departamento Administrativo de Aeronáutica Civil, en la modalidad de Piloto de Transporte de Línea (PTL) y de Piloto Comercial de Helicópteros (PCH), que hayan aprobado el curso de acuerdo con reglamentación que expida el Gobierno Nacional.

...

**Artículo 200. Reserva de segunda clase de Suboficiales de la Fuerza Aérea.** La reserva de segunda clase de Suboficiales de la Fuerza Aérea, está constituida por las siguientes personas, mientras no hayan cumplido los sesenta (60) años de edad y posean la aptitud psico-física requerida:

a) Los profesionales sin título universitario cuya especialidad corresponda a una actividad aérea, y los técnicos o empleados de empresas que en caso de movilización puedan ser aprovechados por la Fuerza Aérea en calidad de Suboficiales, para desempeñar cargos que correspondan a esta categoría dentro de la organización aérea.

b) El personal vinculado a actividades aéreas, cuyos conocimientos y experiencias tengan utilidad en la Fuerza Aérea."

Así mismo, los artículos 205, 206 y 207 del mencionado Decreto Ley regulaban lo relativo al llamamiento, obligatoriedad y reintegro al trabajo de Oficiales y Suboficiales de la reserva, en los siguientes términos:

**"Artículo 205. Llamamiento.** El Gobierno y los Comandos de Fuerza, según el caso, podrán llamar al servicio, en cualquier tiempo, a los Oficiales y Suboficiales de reserva de las Fuerzas Militares, para fines de entrenamiento o maniobras, o para hacer frente a las exigencias de la seguridad interior y exterior de la Nación.

**Artículo 206. Obligtoriedad.** El personal de Oficiales y Suboficiales de reserva de las Fuerzas Militares está obligado, en virtud de la convocatoria del Gobierno, a presentarse ante la autoridad correspondiente en la fecha y hora señaladas por el decreto de movilización o del llamamiento especial al servicio. El incumplimiento de esta obligación será sancionado conforme a lo previsto en el Código de Justicia Penal Militar y en el inciso segundo del artículo 137 de este Decreto.

Los Oficiales y Suboficiales de que trata este artículo podrán ser retirados en cualquier tiempo, a juicio de quien efectúe el llamamiento aunque no hayan cumplido o completado quince (15) años de servicio.

**Artículo 207. Reintegro al trabajo anterior.** Las empresas nacionales o extranjeras y las entidades oficiales y particulares establecidas o que se establezcan en el territorio nacional, en caso de movilización o de llamamiento especial al servicio, están en la obligación de facilitar al personal de la reserva su incorporación al servicio por el tiempo que sea necesario, y a reintegrarlo a su trabajo en las mismas condiciones en que se encontraba al ser llamado a filas. La interrupción ocasionada por el llamamiento, en ningún caso podrá tomarse como causal para la terminación del contrato de trabajo, o para la cesación del servicio cuando se trate de empleados públicos.

La contravención a lo dispuesto en este artículo será sancionada por el Gobierno Nacional, con multa de cincuenta mil (\$50.000,00) a doscientos cincuenta mil (\$ 250.000.00) pesos por cada persona."

Acorde con la legislación precedente, en vigencia de la Ley 75 de 1986 ya era suficientemente claro que los oficiales y suboficiales de la reserva de las Fuerzas Militares son efectivamente oficiales y suboficiales de dichas fuerzas, de manera que no es una novedad introducida por la legislación más reciente.

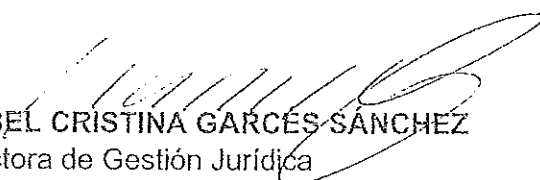
Así las cosas, las exenciones consagradas taxativamente en los numerales 8 y 9 del artículo 206 del Estatuto Tributario, deben entenderse en función del origen de los ingresos. Esto es, el numeral 8 se refiere exclusivamente a la remuneración percibida por los oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional, como contraprestación del servicio militar o policial y proveniente del tesoro nacional. En tanto que la consagrada en el numeral 9, hace referencia a la remuneración por las actividades de piloto, navegante o ingeniero de vuelo, proveniente de empresas aéreas nacionales de transporte público y trabajos aéreos especiales.

Es en este mismo contexto, debe entenderse el alcance de la expresión "el exceso del salario básico de los oficiales y suboficiales de las fuerzas militares y la policía nacional" contenida en el literal i) del artículo 332 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 10 de la Ley 1607 de 2012, la cual fue expedida en vigencia de los decretos leyes 1790 y 1791 de 2000, mediante los cuales se modifican respectivamente las normas de carrera del personal de oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares y del Personal de Oficiales, Nivel Ejecutivo, Suboficiales y Agentes de la Policía Nacional. Es decir se refiere exclusivamente a la remuneración percibida por los oficiales y suboficiales de las Fuerzas Militares y de la Policía Nacional, como contraprestación del servicio militar o policial y proveniente del tesoro nacional.

En mérito de lo expuesto se confirma el oficio No. 018090 del 27 de marzo de 2013.

Finalmente 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](http://www.dian.gov.co), la base de 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".

Atentamente,



ISABEL CRISTINA GARCÉS SÁNCHEZ  
Directora de Gestión Jurídica

Anexo: oficio 018090 de 2013

P: Dgg