



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., junio quince (15) de dos mil dieciséis (2016)

Radicado número: 250002337000-2012-00221-01 [20610]

**Actor: ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A.
AECSA**

**Demandado: INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR -
ICBF**

**Referencia: APORTES PARAFISCALES AL ICBF. EL PAGO POR
BONIFICACIONES EXTRALEGALES HABITUALES EXPRESAMENTE
EXCLUIDAS POR ACUERDO ENTRE EL EMPLEADOR Y EL TRABAJADOR
COMO FACTOR SALARIAL NO INTEGRA LA BASE PARA LIQUIDAR LOS
APORTES PARAFISCALES**

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del veintidós (22) de agosto de dos mil trece (2013), proferida por la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

1. **ANÚLANSE** (sic) Resoluciones Nos. 02294 de 29 de diciembre de 2011 y 0424 de 9 de abril de 2012, por medio de las cuales la Directora (E) de la Regional Bogotá del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF-, le determinó y ordenó el pago de la obligación a favor de la entidad, por un valor total a capital de \$95.792.192, y \$35.090.820, por concepto de intereses moratorios calculados al 20 de marzo de 2012, más los intereses moratorios que se causen hasta el pago total de la obligación, según lo allí expuesto.
2. **A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DE DERECHO, DECLÁRASE** que la sociedad ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A., identificada con NIT 830.059.718-5, no está obligada a cancelar suma alguna al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, por los conceptos y periodos relacionados en los actos que se anulan.
3. **ORDÉNASE** al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF-, devolver a la sociedad ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A. identificada con NIT 830.059.718-5, la suma de Ciento (sic) Cuarenta (sic) y seis millones cincuenta y un mil seiscientos cuarenta y ocho pesos m/cte. (\$146.051.648), más el interés legal del 6%, liquidado desde la fecha en que se realizó el pago hasta la fecha en que el ICBF devuelva el valor cancelado.
4. No se condena por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.
5. En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, archívese el expediente, previa devolución de los antecedentes administrativos a

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



la oficina de origen, y de gastos del proceso a la parte demandante, si a ello hubiere lugar. Déjense las constancias del caso.

1. ANTECEDENTES

1.1 Los hechos

ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A. - AECSA con NIT. 830059718-5 suscribió con sus trabajadores contrato de trabajo y pactó algunos pagos en los términos previstos en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo -pagos que no constituyen salario-.

Como los pagos convenidos con sus trabajadores no constituyen factor salarial, la sociedad no realizó ningún pago al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar [en adelante ICBF], por concepto de aportes.

Teniendo en cuenta la Liquidación de Aportes Nro. 184748 del 25 de noviembre de 2011, mediante la **Resolución Nro. 2294 del 29 de diciembre de 2011**, el ICBF Regional Bogotá determinó y ordenó el pago de la suma de \$95.792.192 a su favor, por concepto de aportes parafiscales del 3% que ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A. AECSA dejó de pagar durante el periodo de enero de 2010 a julio de 2011 y de la suma de \$29.322.223 por intereses moratorios causados al 28 de diciembre de 2011, más los que se generen diariamente hasta que se verifique el pago total de la obligación.

El anterior acto administrativo se confirmó con la **Resolución Nro. 0424 del 9 de abril del 2012**, que resolvió el recurso de reposición interpuesto por el apoderado de la sociedad demandante.

El 13 de julio de 2012, la Funcionaria Ejecutora de la Oficina Administrativa de Cobro Coactivo del ICBF Regional Bogotá libró mandamiento de pago en contra de la sociedad ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A, por la suma de \$95.792.192 correspondiente a capital y \$48.252.549 por los intereses moratorios generados al 9 de julio

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



de 2012, causados a la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera por el sistema de causación diaria, hasta la fecha que se verifique el pago total de la obligación, ocasionada por concepto de aportes parafiscales. Igualmente se ordenó el pago de las costas y gastos en que incurrió la Administración para hacer efectiva la obligación.

Por razones de “*fuera mayor*” el 27 de julio de 2012 la sociedad se vio obligada a realizar el pago de la suma de \$146.051.648¹.

También tuvo que pagar la suma de \$5.000.000 para acudir a la conciliación extra judicial².

1.2 Las pretensiones

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó:

*1.1 Sírvase declarar la nulidad del acto administrativo complejo y compuesto por las resoluciones 2294 del 29 de Diciembre de 2011 y de la resolución 0424 del 9 de Abril de 2012, proferidas por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, mediante las cuales se impuso la obligación a la persona jurídica denominada Abogados Especializados en Cobranzas S.A. AECSA, de pagar a la aquí demandada, la suma de **Noventa y Cinco Millones Setecientos Noventa y dos mil Ciento noventa y dos pesos (\$95’792.192,00) ML.**, por concepto de capital, y **Treinta y Cinco Millones Noventa mil Ochocientos veinte pesos (\$35’090.820,00) ML.**, por concepto de intereses moratorios calculados al 20 Marzo de 2012, más los intereses que se cause hasta el pago total de la obligación a la tasa certificada por la Superintendencia Financiera, por el sistema*

¹ En el folio 55 del c.p. obra copia del Formato Convenios Empresariales Nro. 46039997 que da cuenta de que el 27 de julio de 2012 se realizó una consignación por la suma de \$146.051.648 a favor del ICBF.

² Esta suma de dinero corresponde al pago que la sociedad demandante le hizo al Abogado por “*CONCEPTO DE PAGO PACIAL DE HONORARIOS POR CONCILIACIÓN PREJUDICIAL Y ATENCIÓN DE UN PROCESO ADMINISTRATIVO CONTRA EL INSTITUTO COLOMBIANO DE BIENESTAR FAMILIAR, TOMANDO COMO BASE EL ACTO ADMINISTRATIVO COMPLEJO COMPUESTO POR LA RESOLUCIÓN 0424 DEL 9 DE ABRIL DE 2012 Y LA RESOLUCIÓN 2294 DL 29 DE DICIEMBRE DE 2011*” [Cfr. los folios 56 a 57 del c.p.].



de causación diaria, de acuerdo con lo estipulado en los artículos 3 y 12 de la Ley 1066 del 29 de Julio de 2006, por haberse proferido sin competencia, con desviación y abuso de poder y con falsa motivación, entre otros.

1.2. Que como consecuencia de lo anterior, se declare al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, comercial, civil y administrativamente responsable de todos y cada uno de los perjuicios materiales y morales ocasionados a la persona jurídica ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S. A. AECSA, derivados del acto administrativo y complejo que aquí estoy demandando en nulidad.

1.3. Que por consiguiente se ordene al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, a restablecer, dentro de los cinco (5) días siguientes a la Ejecutoria de la sentencia que ponga fin a este proceso, o dentro del término que establezca la ley, los derechos que fueron vulnerados respecto de la persona jurídica denominada ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S. A. AECSA, en cumplimiento del acto administrativo complejo y compuesto por las resoluciones 2294 del 29 de Diciembre de 2011 y de la resolución 0424 del 9 de Abril de 2012, aquí demandadas en nulidad.

1.4. Corolario de lo anterior, disponga condenar al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar ICBF a pagar a favor de la persona jurídica denominada ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S. A. AECSA, los siguientes perjuicios a saber:

1.4.1. PERJUICIOS MATERIALES.

1.4.1.1. **Por Daño Emergente.** Reclamo por este concepto, el pago de las siguientes sumas de dinero a saber:

Concepto	Valor
Por razón del pago de las obligaciones derivadas del acto administrativo complejo que aquí estoy demandando	\$146'051.648.00
Por el pago de honorarios de abogado a la fecha, con el fin de instaurar la presente acción administrativa	\$5.000.000
Sub Total	\$151.051.648.00

1.4.1.2 **Por Lucro Cesante.** Reclamo por este concepto el pago de los intereses moratorios a la máxima rata permitida por la ley, sobre el monto que aquí he



determinado como daño emergente y exigible desde el día 27 de Julio del año 2012 y hasta cuando se verifique su pago.

1.4.2 En el eventual caso que su despacho no acceda a las anteriores pretensiones, deberá fijar los perjuicios aquí reclamados en la forma indicada en el artículo 307 del Código de Procedimiento Civil, en concordancia con el artículo 193 del Código Contencioso Administrativo.

1.4.3 Que el valor de las anteriores condenas se reajuste dando aplicación a la siguiente fórmula:

$$R = Rh. \frac{\text{Índice Final}}{\text{Índice Inicial}}$$

En donde el valor presente (R) se determina multiplicando el valor (sic) Histórico (Rh), que es lo dejado de percibir por mi mandante a título de perjuicios, desde la fecha en que se ocasionaron, por el guarismo que resulta de dividir el índice (sic) Final de Precios al Consumidor (sic), certificado por el DANE (Vigente (sic) a la fecha de Ejecutoria (sic) de la sentencia que ponga fin a este proceso), por el Índice Inicial (Vigente (sic) para la fecha en que debió hacerse el pago según lo disponga la parte motiva de la sentencia respectiva).

1.5 Que ordene el cumplimiento de la sentencia dentro de los términos establecidos en el artículo 192 del Código Contencioso Administrativo.

1.6 Que se condena a la demandada al pago de los gastos procesales y agencias en derecho. (sic).

1.3 Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación del ICBF – Regional Bogotá está viciada de nulidad por vulnerar los artículos 2, 4, 5, 13, 29, 30, 31, 58, 83, 90, 228, 229 y 330 de la Constitución Política, 2 del Código Procesal Laboral y de Seguridad Social, 128 del Código Sustantivo



Laboral, 1 de la Ley 89 de “1989”³ [debe entenderse de 1988]⁴, 17 de la Ley 21 de 1982, 53 y 54 de la Ley 712 de 2001, 1602, 1608, 1813, 1614 y demás concordantes y complementarios del Código Civil, 137, 138, 155, 192, 193 y demás concordantes y complementarios del Código Contencioso Administrativo y 17 de la Ley 344 de 1996, así como la Ley 7 de 1979 y el Decreto 1879 de 1986.

El concepto de la violación lo desarrolló de la siguiente manera:

La discusión entre las partes se origina por los pagos que la sociedad les ha hecho a sus trabajadores, que para el ICBF constituyen factor salarial y, por lo tanto, dan lugar al pago del aporte parafiscal a su favor.

Como este conflicto tiene su origen en los contratos de trabajo suscritos por la sociedad con sus empleados y se encuentra directamente ligado con el sistema de seguridad social [artículos 28 y 166 de la Ley 100 de 1993], la justicia ordinaria es la competente para conocer del mismo, en virtud de los numerales 1 y 4 del artículo 2 del Código Procesal del Trabajo y de la Seguridad Social, en concordancia con los artículos 53 y 54 de la Ley 712 de 2001.

Por lo tanto, la actuación adelantada por el ICBF que dio lugar a los actos administrativos demandados está viciada de nulidad por violación de los artículos 2, 4, 5, 13, 29, 30, 31, 58, 83, 90, 228, 229 y 230 de la Constitución Política.

³ Por la cual se crea la Lotería “La Cartagenera” en el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias

⁴ Por la cual se asignan recursos al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y se dictan otras disposiciones, que en su artículo 1 dispuso: “A partir del 10 de enero de 1989 los aportes para el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF- ordenados por las Leyes 27 de 1974 y 7ª de 1979, se aumentan al tres por ciento (3%) del valor de la nómina mensual de salarios”.



La Resolución Nro. 1530 de 2011⁵, proferida por la Directora del ICBF no se puede aplicar en este asunto, porque para efectos de determinar la competencia en casos como el presente, prima la Constitución y la ley.

Tratándose de omisiones en la liquidación de los aportes con fundamento en factores salariales debidamente establecidos por la ley, es posible aplicar la resolución en cita, pero, cuando exista discusión sobre los pagos que eventualmente pueden o no constituir factores salariales, es decir, cuando no exista certeza sobre el tema, el conflicto lo debe dirimir la justicia ordinaria laboral.

El ICBF obró con abuso y desviación de poder, porque carecía de competencia para resolver mediante acto administrativo una controversia jurídica, que por ley le compete a la jurisdicción laboral.

Existe falsa motivación de los actos acusados, porque los aportes que debe efectuar la sociedad demandante a favor del ICBF, en los términos del artículo 1 de la Ley 89 de 1988, se liquidan conforme a lo previsto en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, esto es, por los pagos que constituyen factores o elementos salariales en los términos de la ley laboral.

Pero, se debe tener en cuenta que la sociedad, en todos los contratos de trabajo, incorporó una cláusula en la que se acordó que algunos pagos hechos a los trabajadores obedecen a la mera liberalidad; por lo tanto, no constituyen factor salarial. Cláusula que en los términos del artículo 1602 del Código Civil debe respetarse de manera perentoria.

Teniendo en cuenta el convenio entre las partes intervinientes en la relación laboral y el contenido del artículo 128 del Código Sustantivo Laboral, los pagos realizados por la sociedad no constituyen salario; en consecuencia, no hay lugar a liquidar como tampoco a

⁵ Por la cual se establecen los lineamientos para adelantar el proceso de fiscalización y cobro del aporte parafiscal del 3% con destino al ICBF y se adopta el Manual de Fiscalización y Cobro.



pagar los aportes establecidos en el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, en concordancia con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982.

El ICBF no tuvo en cuenta el contenido del artículo 17 de la Ley 344 de 1996, según el cual, los pagos que no constituyen factor salarial y otros pagos, como el auxilio de transporte, no hacen parte de la base para liquidar los aportes al ICBF.

Por otra parte, la sociedad demandante pidió el reconocimiento del **daño emergente** que surge del cobro ilegal derivado de los actos administrativos demandados y del **lucro cesante** correspondiente al pago de los intereses moratorios a la tasa máxima permitida por la ley colombiana, sobre la suma reclamada como daño emergente, desde la fecha en la que se realizó el pago y hasta cuando se verifique el pago efectivo a su favor.

1.4 La contestación de la demanda

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se exponen a continuación:

El ICBF no desconoció el artículo 128 del Código Sustantivo Laboral, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, como tampoco el artículo 1 de la Ley 89 de 1988 y, por el contrario, a la sociedad demandante se le adelantó el procedimiento conforme con lo previsto en la ley.

Las bonificaciones se tuvieron en cuenta para liquidar los aportes parafiscales porque según se desprende de los registros contables de la empresa, resultan ser habituales, en la medida en que se pagan de manera mensual, es decir, constituyen salario en los términos del artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo.



El proceso adelantado contra la sociedad demandante atendió el debido proceso, tanto es así, que se le dio la oportunidad de controvertir la liquidación, en la que se identificaron las partes y los factores salariales a los que se les aplicó el porcentaje de ley (3%).

Respecto de la información que originó la liquidación en cuestión, esta fue tomada de los libros contables de la sociedad, que constituyen plena prueba en su contra.

En los actos administrativos demandados se estableció de manera clara y objetiva las normas que facultan al ICBF para el cobro del aporte parafiscal y se expusieron las razones que llevaron a la Administración a tomar la decisión demandada, para lo cual, se hizo un suficiente y adecuado análisis de los hechos y de las normas aplicables al caso concreto, lo que conduce a que descarte la alegada falta de motivación y la expedición irregular de los actos.

Téngase en cuenta que la motivación de los actos administrativos le permitió a la demandante defenderse ante la Administración, presentando objeciones concretas contra las consideraciones expuestas en los mismos, pero, la defensa se limitó a expresar su inconformidad omitiendo aportar prueba contable que soportara su posición.

Propuso las siguientes excepciones:

Inexistencia de la violación normativa imputable al ICBF

Porque en la actuación se tuvo en cuenta la Ley 21 de 1982, que le es aplicable al ICBF en cuanto al concepto de nómina, por remisión que realiza el parágrafo 1 del artículo 2 de la Ley 89 de 1988.

También se atendió lo dispuesto en el artículo 2 de la Ley 27 de 1974 que sustenta el aporte parafiscal a favor del ICBF y el artículo 4 de la Ley 7 de 1979 que señala que el patrimonio de esa entidad está constituido entre otros, por el 2% del valor de las nóminas mensuales de salario de todos los patronos y entidades públicas o privadas, porcentaje que se aumentó en un punto con la Ley 89 de 1988.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



De igual manera se respetó lo previsto en el Decreto 2388 de 1979, que prevé que los sujetos activos del aporte parafiscal son los patronos y entidades públicas o privadas, sin excepción, y que este se debe pagar sobre el valor de las nóminas mensuales de salarios.

Como se observa, las normas en comento no establecen una excepción del sujeto activo del pago del aporte, por el contrario, fijan en un plano de igualdad a todos los empleadores del sector privado y público.

Legalidad de los actos administrativos

Nuevamente se refirió al artículo 2 de la Ley 27 de 1974, al artículo 39 de la Ley 7 de 1979, al Decreto 2388 de 1979 y a la Ley 89 de 1988.

Destacó que conforme con el párrafo 1º el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, los aportes al ICBF se calcularán y pagarán teniendo como base de liquidación el concepto de nómina mensual de salarios establecido en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y se recaudarán en forma conjunta con los aportes al Instituto de Seguros Sociales -ISS- o los del subsidio familiar hechos a las Cajas de Compensación Familiar o a la Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero.

Y reiteró que las normas que rigen el aporte con destino al ICBF no establecen ningún tipo de excepción con relación a la calidad del empleador, por la actividad económica, por la naturaleza de la labor que se contrata, por el capital, por el número de empleados, por la labor que estos desempeñan, por la permanencia en el servicio o por cualquier otro tipo de condición que asuma el empleador.

Ahora bien, la Ley 828 de 2003 establece normas tendientes a castigar la evasión de los aportes parafiscales con destino al ICBF, otorgando a las entidades públicas facultades de inspección y vigilancia en el cumplimiento de las obligaciones parafiscales.

Como el pago del aporte es de carácter obligatorio, su omisión genera varias sanciones como los intereses de mora a la tasa equivalente a la de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora [artículo 3 de la Ley 1066 de 2006].



Como todas estas disposiciones se tuvieron en cuenta para proferir las resoluciones demandadas, concluyó que están enmarcadas dentro de la legalidad y, por lo tanto, se debe mantener lo resuelto en ellas.

Ineptitud sustantiva de la demanda

Además de los actos administrativos demandados, la parte actora debió atacar el Acta de Liquidación Nro. 184748 del 25 de noviembre de 2011.

Otras excepciones

De encontrarse probada cualquier otra excepción, solicitó que se atienda lo previsto en el artículo 164 del Código Contencioso Administrativo.

1.5 La sentencia apelada

El Tribunal anuló los actos administrativos demandados y ordenó la devolución de la suma de \$146.051.648 más el interés legal del 6% liquidado desde la fecha en que se realizó el pago por concepto de aporte parafiscal hasta cuando se verifique el reembolso, con fundamento en las siguientes razones⁶:

⁶ En la audiencia inicial celebrada el 9 de mayo de 2013, la Magistrada Sustanciadora del proceso declaró no probada la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda y manifestó que no encontró probada ninguna excepción que impida un pronunciamiento de fondo. Respecto de las excepciones de inexistencia de violación normativa imputable al ICBF y legalidad de los actos administrativos demandados, observó que tienen que ver con el fondo del asunto, por lo que anunció que en la oportunidad pertinente se decidirían [Cfr. los folios 165 a 166 del c.p.].



1.5.1 Falta de competencia de la entidad para expedir los actos administrativos, en los que se determina el valor de los aportes parafiscales

Con fundamento en los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974, en la Ley 89 de 1988, en los artículos 4 y 5 del Decreto 562 de 1990, en el artículo 113 de la Ley 6 de 1992, en el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 y en el artículo 8 de la Ley 828 de 2003, considero que no le asiste razón a la sociedad actora porque en el presente asunto no se discute un conflicto jurídico originado en el contrato de trabajo, sino la determinación de los aportes parafiscales que el empleador debe efectuar al ICBF.

Además, porque al ICBF le asisten facultades de fiscalización, verificación, determinación e incluso de cobro coactivo de las obligaciones del empleador, relativas a los aportes parafiscales que debe efectuar.

1.5.2 Los pagos por concepto de bonificación realizados por la actora a sus trabajadores deben integrar la base para liquidar aportes parafiscales al ICBF

El párrafo 1 del artículo 1 de la Ley 89 de 1998 dispuso que la base para los aportes al ICBF (del 3% a partir del 1º de enero de 1989), es el concepto de nómina que establece el artículo 17 de la Ley 21 de 1982.

En consecuencia, todo empleador que ocupe uno o más empleados fijos, tendrá la obligación de aportar al ICBF el 3% del valor total de su nómina, entendida esta como el conjunto de pagos realizados a los trabajadores que constituyen salario.

En la base para liquidar los aportes parafiscales con destino al ICBF no se deben incluir conceptos que a la luz de la ley laboral no son salario, teniendo como fundamento lo dispuesto en los artículos 17 de la Ley 21 de 1982 y 30 numeral 4 de la Ley 119 de 1994, en concordancia con los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo [CST], subrogados por los artículos 14 y 15 de la Ley 50 de 1990.



El Tribunal citó las sentencias de esta Sección del 30 de agosto de 2012, radicado Nro. 250002327000-2005-00399-01 [17586] [sin Magistrado Ponente] y del 18 de octubre de 2007, radicado Nro. 14978, C.P. Héctor J. Romero Díaz y transcribió apartes de las sentencias del 7 de octubre de 2010, radicado Nro. 25000-23-27-000-2005-00309-01 [16951], C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 1º de noviembre de 2012, radicado Nro. 250002327000200501323-01 [17786], C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Luego de lo cual, concluyó que cuando las bonificaciones son pactadas en los contratos laborales como no constitutivas de salario, debe aplicarse el aparte final y no el primer inciso del artículo 128 del CST, es decir, debe respetarse lo acordado entre las partes e interpretarse de conformidad con el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, norma que permite a los empleadores y a los trabajadores establecer los pagos que no son factor salarial dentro de la relación laboral.

Por consiguiente, siempre que en los convenios laborales exista cláusula expresa que determine ciertos pagos como no constitutivos de salario, deberán excluirse de la base para liquidar los aportes parafiscales.

En el presente asunto se observa que la sociedad contribuyente aportó los contratos de trabajo de varios empleados, en los que consta que las partes pactaron que la bonificación no constituye salario y que se pagaran trimestral, semestral o anualmente a criterio del empleador.

Es decir, la sociedad demandante pactó con sus empleados que la bonificación y otros conceptos como auxilios y primas extralegales no constituirían salario en los términos del artículo 15 de la Ley 50 de 1990.

La Administración, en el Acta de Liquidación de Aportes No. 184748 de 25 de noviembre de 2011, precisó que las bonificaciones respecto de las cuales no se realizaban aportes parafiscales eran pagadas mensualmente y, por ende, señaló que como estos pagos no tenían el carácter ocasional que exige la norma, debían formar parte de la base gravable de liquidación de los aportes.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Por lo expuesto y en atención al antecedente jurisprudencial analizado, el Tribunal concluyó que los pagos que se hagan por mera liberalidad o por convención o contrato y sobre los cuales se haya acordado su carácter no salarial, no constituyen base para calcular los aportes parafiscales; en consecuencia, le dio la razón a la parte demandante al no incluir las bonificaciones en la base gravable del aporte parafiscal.

No sin antes aclarar que el criterio adoptado por la entidad demandada de incluir el pago de las bonificaciones para el cálculo de los aportes parafiscales, teniendo en cuenta solamente la regularidad o habitualidad con que se pagaba la citada bonificación a los trabajadores, no puede ser el argumento determinante para ello, porque la mera habitualidad no determina que la expensa constituya salario, ya que para que lo sea, esencialmente debe retribuir el servicio prestado, aspecto que no se probó en este asunto.

Por tanto, le correspondía al ICBF, en virtud de sus facultades de fiscalización y verificación que le asisten en sede administrativa, demostrar que los pagos por bonificaciones constituían salario, para así poder incluirlos en la base gravable del aporte parafiscal, y no limitarse a incluirlos manifestando que según los registros contables de la empresa estos pagos eran habituales.

Concluyó que la sociedad actora no estaba obligada a incluir en la base gravable del aporte parafiscal con destino al ICBF, los valores pagados a los empleados por concepto de bonificaciones, toda vez que no se demostró su carácter salarial.

Por otra parte, teniendo en cuenta que se aportó el comprobante de pago Nro. 00003530 del 30 de julio de 2012 y el formato de consignación Nro. 46039997 del Banco DAVIVIENDA, con los que se demuestra el pago por la suma de \$146.051.648.00 a favor del ICBF, decidió que esa suma de dinero debía ser restituida a favor de la parte actora, en razón a la declaratoria de nulidad de los actos administrativos enjuiciados.

En relación con el pago del daño emergente y el lucro cesante solicitado por la parte actora, advirtió que lo procedente es el reconocimiento de intereses legales, como quiera que, al

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



declararse la nulidad se configura un pago de lo no debido; por lo tanto, ordenó el reconocimiento del interés legal del 6% establecido en el artículo 1617 del Código Civil, desde que se realizó el pago hasta la fecha en que el ICBF devuelva la suma ordenada.

En lo que tiene que ver con el reconocimiento de intereses sobre las sumas indebidamente pagadas, transcribió apartes de la sentencia de esta Sala del 23 de julio de 2009, radicado Nro. 16785, C.P. William Giraldo Giraldo, en la que se señaló que el **“pago indebido de tributos genera una desvalorización de la moneda, la que debe resarcirse de conformidad con lo establecido en el artículo 1617 del Código Civil, que contempla un interés legal del 6% anual sobre el monto adeudado”**.

Por lo expuesto, el *a quo* decidió anular los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, declarar que la demandante no está obligada a pagar suma alguna al ICBF por los conceptos y periodos relacionados en los actos que se anulan. También ordenó devolver a la actora la suma pagada el 27 de julio de 2012, con los respectivos intereses legales.

Finalmente, consideró que no hay lugar a condena en costas, de conformidad con lo previsto en el artículo 188 del CPACA, toda vez que en este proceso se ventila un asunto de interés público⁷, como lo son los tributos, los cuales son necesarios para el funcionamiento de los poderes públicos.

1.6 El recurso de apelación

La **parte demandada** interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia.

⁷ Corte Constitucional, sentencia C-445 del 4 de octubre de 1995, M.P. Alejandro Martínez Caballero.



Para el efecto, expuso que del contenido del artículo 128 del CST no se puede inferir que las bonificaciones habituales puedan ser objeto de desalarización.

Lo permitido es desalarizar aquellos pagos por concepto de bonificaciones ocasionales.

El trabajador no debe cumplir requisito o condición para que se produzca el pago de la bonificación y su reconocimiento debe ser ocasional (que no sea reiterado, repetitivo o habitual); por lo tanto, no es acertado decir que si el pago se hace cada año la naturaleza del mismo sea ocasional, porque se paga anualmente.

La bonificación es una modalidad de beneficio y el artículo 127 del CST especifica que las bonificaciones habituales constituyen salario.

El artículo 128 del CST se refiere al genérico “*beneficios*”, luego, mal se puede desalarizar un pago que taxativamente está calificado por el legislador como salario en el artículo 127 del mismo ordenamiento, como es el caso de la bonificación habitual.

Se desconoce la labor que desarrollan los empleados que reciben pagos por concepto de bonificaciones; por lo tanto, no es posible determinar si lo que las partes denominan pago variable no salarial, en realidad corresponde a unas comisiones por venta o colocación de productos en el mercado.

Podría ser que los pagos pactados como no salariales correspondan a comisiones, en el entendido que la remuneración que recibe el trabajador en virtud de la realización efectiva de ventas de acuerdo con los porcentajes establecidos por el empleador y por tratarse de un pago directo de la labor realizada, constituye salario.

Y conforme con el artículo 127 del CST, no pueden pactarse como no constitutivas de salario las comisiones.



Los pagos realizados por la demandante a sus empleados no constituyen una mera liberalidad porque al estar pactados en el contrato se convierte en ley para las partes y cumplidas las condiciones, resultan ser obligatorios para el empleador.

A la parte demandante le corresponde la carga probatoria de demostrar el carácter ocasional que exige la norma para que la bonificación no constituya salario. Transcribió apartes de la sentencia de la Corte Constitucional C-521 de 1995.

La demandante podría probar la existencia del pacto colectivo o acuerdo contractual de cuyo contenido se evidencie la no habitualidad y que los pagos no constituyen salario porque así lo acordaron las partes de manera libre y autónoma.

En materia laboral debe primar la realidad sobre las formalidades establecidas por los sujetos intervinientes; por lo tanto, así se estipule que un pago no es constitutivo de salario, pero se demuestra que su finalidad era remunerar al trabajador por las labores desarrolladas, la realidad es que ese pago se ajusta a la naturaleza salarial.

En el caso concreto, las bonificaciones se tomaron como base de cotización porque según los registros contables de la empresa, son habituales por ser pagadas de manera mensual, es decir, que constituyen un elemento integrante del salario de conformidad con lo previsto en el artículo 127 del CST.

Respecto de la falsa motivación, basta con remitirse a los motivos expuestos en los actos administrativos demandados, en los que se señaló con claridad las normas que regulan los aportes parafiscales destinados al ICBF, que no establecen ningún tipo de excepción, y se justificó la actuación en la certeza de los hechos probados.

La actuación administrativa surgió como resultado de un proceso en el que la sociedad demandante tuvo la oportunidad de expresar sus opiniones y de presentar las pruebas que demostraran su derecho.



Reiteró que el pago del aporte al ICBF es de carácter obligatorio y su omisión genera varias sanciones, entre las que se encuentra el pago de intereses de mora, que a partir de la vigencia de la Ley 1066 de 2006, equivalen a la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora.

Por lo expuesto, concluyó que en la expedición de los actos administrativos demandados se respetó el principio de legalidad y el derecho al debido proceso.

1.7 Los alegatos de conclusión

La **parte demandada** reiteró las razones expuestas con ocasión del recurso de apelación.

La **parte demandante** solicitó que se confirme la sentencia apelada y reiteró los argumentos expuestos en la demanda, incluido el de falta de competencia del ICBF para expedir los actos administrativos demandados.

El **Agente del Ministerio Público** guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación, debe la Sala determinar si las bonificaciones que reconoció la sociedad demandante a sus trabajadores hacen parte o no de la base salarial para calcular la liquidación de aportes parafiscales a favor del ICBF, por el periodo en discusión.



2. Pagos que no constituyen salario; por lo tanto, no forman parte de la base para el cálculo de los aportes parafiscales a favor del ICBF. Las bonificaciones

2.1 A partir de la vigencia de la Ley 27 de 1974⁸, el legislador dispuso que todos los patronos y entidades públicas y privadas deben destinar una suma equivalente al 2% de su nómina mensual de salarios para que el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar atienda la creación y sostenimiento de los centros de atención integral al preescolar, para menores de 7 años hijos de trabajadores públicos y de trabajadores oficiales y privados [artículo 2].

2.2 El artículo 1º de la Ley 89 de 1988 dispuso que desde el 1º de enero de 1989, el aporte para el ICBF ordenado en las leyes 27 de 1974 y 7 de 1979 se aumentaría al 3% del valor de la nómina mensual de salarios.

En el párrafo de la norma en cita se señaló que “[e]stos aportes se calcularán y pagarán teniendo como base de liquidación el concepto de nómina mensual de salarios establecidos en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y se recaudarán en forma conjunta con los aportes al Instituto de Seguros Sociales – ISS – o los del subsidio familiar hechos a las Cajas de Compensación Familiar o a la Caja de Crédito Agrario, Industrial y Minero”.

2.3 El citado artículo 17 de la Ley 21 de 1982 señala que para efectos de la liquidación del aporte se entiende por **nómina mensual de salarios** “la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales” y en el caso de los pagos hechos en moneda extranjera, “se deberán incluir en la respectiva nómina, liquidados al tipo de cambio oficial y vigente el último día del mes al cual corresponde el pago”.

2.4 Conforme con el artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 14 del Ley 50 de 1990, “[c]onstituye salario no sólo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como

⁸ Del 20 de diciembre de 1974, Por la cual se dictan normas sobre la creación y sostenimiento de Centros de atención integral al Pre-escolar, para los hijos de empleados y trabajadores de los sectores públicos y privados.



contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones”.

Es decir, todo pago en dinero o en especie hecho por el empleador al trabajador, sin importar el concepto o la denominación que se le atribuya, hace parte del salario, siempre y cuando corresponda a la retribución directa del servicio.

2.5 Pero, existen unos pagos que a pesar de ser recibidos por el trabajador de parte de su empleador, no constituyen salario, como es el caso de (i) las sumas que recibe ocasionalmente y por mera liberalidad, (ii) lo que recibe en dinero o en especie para desempeñar a cabalidad sus funciones, (iii) las prestaciones sociales y (iv) los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie.

Lo anterior, conforme con el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, que es del siguiente tenor literal:

*No constituyen salario **las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador**, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria y **lo que recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones**, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. Tampoco **las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el [empleador], cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie**, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad. (Subraya y negrilla de la Sala).*

2.6 Es oportuno mencionar que la Corte Constitucional en la sentencia C-521 de 1995, M.P. Antonio Barrera Carbonell, declaró exequible el siguiente aparte “*ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad*”, del artículo



15 de la Ley 50 de 1990, que modificó el artículo 128 del CST y que interesa para decidir este asunto.

En esa oportunidad, la Corte Constitucional tuvo en cuenta lo expuesto en la sentencia de la Sala de Casación Laboral de la Corte Suprema de Justicia, del 12 de febrero de 1993, en la que al referirse a la interpretación de los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo, en vigencia de la ley 50 de 1990, expuso lo siguiente:

Estas normas, en lo esencial siguen diciendo lo mismo bajo la nueva redacción de los artículos 14 y 15 de ley 50 de 1990, puesto que dichos preceptos no disponen, como pareciera darlo a entender una lectura superficial de sus textos, que un pago que realmente remunera el servicio, y por lo tanto constituye salario ya no lo es en virtud de la disposición unilateral del empleador o por convenio individual o colectivo con sus trabajadores. En efecto ni siquiera al legislador le está permitido contrariar la naturaleza de las cosas, y por lo mismo no podría disponer que un pago que retribuye a la actividad del trabajador ya no sea salario. Lo que verdaderamente quiere decir la última parte del artículo 15 de la ley 50 de 1990, aunque debe reconocerse que su redacción no es la más afortunada, es que a partir de su vigencia pagos que son "salario" pueden no obstante excluirse de la base de cómputo para la liquidación de otros beneficios laborales (prestaciones sociales, indemnizaciones, etc)".

"Este entendimiento de la norma es el único que racionalmente cabe hacer, ya que aún cuando habitualmente se ha tomado el salario como la medida para calcular las prestaciones sociales y las indemnizaciones que legalmente se establecen en favor del trabajador, no existe ningún motivo fundado en los preceptos constitucionales que rigen la materia o en la recta razón, que impida al legislador disponer que una determinada prestación social o indemnización se liquide sin consideración al monto total del salario del trabajador, esto es, que se excluyan determinados factores no obstante su naturaleza salarial, y sin que pierdan por ello tal carácter. El Legislador puede entonces también -y es estrictamente lo que ha hecho- autorizar a las partes celebrantes un contrato individual de trabajo, o de una convención colectiva de trabajo o de un pacto colectivo, para disponer expresamente que determinado beneficio o auxilio extralegal, a pesar de su carácter retributivo del trabajo, no tenga incidencia en la liquidación y pago de otras prestaciones o indemnizaciones. Lo que no puede lógicamente hacerse, ni



por quienes celebran un convenio individual o colectivo de trabajo, es disponer que aquello que por esencia es salario, deje de serlo"⁹ (Subraya la Sala).

Y la Corte Constitucional agregó que:

Igualmente, dicha competencia [del legislador] se extiende a la determinación expresa, respetando los referidos criterios y principios, o deferida a la voluntad de las partes, de los pagos o remuneraciones que no constituyen salario para los efectos de la liquidación de prestaciones sociales. Esto último es particularmente admisible, dado que la existencia del contrato y de los acuerdos y convenios de trabajo como reguladores de las relaciones de trabajo es reconocida por la propia Constitución (art. 53), en cuanto no menoscaben la libertad, la dignidad humana ni los derechos de los trabajadores.

*La regulación de las relaciones de trabajo por los aludidos instrumentos, supone el reconocimiento constitucional de un amplio espacio para que se acuerden entre los trabajadores y los empleadores las condiciones de la prestación del servicio, en forma libre y espontánea, obedeciendo al principio de la autonomía de la voluntad, el cual tienen plena operancia en las relaciones laborales y resulta compatible con las normas constitucionales que regulan el trabajo, en cuanto su aplicación no implique la vulneración de los derechos esenciales o mínimos de los trabajadores, regulados por éstas y la ley*¹⁰.

2.7 En cuanto al acuerdo entre el empleador y el trabajador en el que se establece que un determinado pago no constituye salario en los términos del artículo 128 del CST, la Corte Suprema de Justicia expuso lo siguiente:

⁹ Radicación Nro. 5481. Sección Segunda, M.P. Hugo Suescún Pujols.

¹⁰ Corte Constitucional, sentencia C-521 de 1995, M.P. Antonio Barrera Carbonell.



Con todo, es de advertir que el artículo 128 del CST, en la parte que al recurso extraordinario concierne, no consagra solemnidad alguna para el acuerdo de marras; el carácter expreso del mismo no implica, necesariamente, calidad solemne. Por expreso ha de entenderse lo que es factible de ser apreciado directamente, sin necesidad de deducción o inferencia, tal como sucede, v.gr., con la manifestación que la parte que termina unilateralmente el contrato de trabajo debe hacer a la otra en el momento de la extinción. Que el medio escrito se haga aconsejable para efectos probatorios es cuestión distinta a que la escritura se prevea como una solemnidad, como acontece en tratándose de hechos como la estipulación sobre salario integral, el contrato a término fijo, el período de prueba, la interrupción de prescripción mediante reclamo escrito, etc.¹¹ (Subraya la Sala).

2.8 Por otra parte, el artículo 17 de la Ley 344 de 1996 se refirió a este tema y para dar claridad dispuso que *“se entiende que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte no hacen parte de la base para liquidar los aportes con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP, Régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993”*.

2.9 De manera reiterada, la Sala ha dicho que teniendo como soporte jurídico la norma en cita, *“las partes deben disponer expresamente cuales factores salariales no constituyen salario, para efecto del pago de las prestaciones sociales y demás derechos laborales”¹²*.

2.10 Entonces, en cada caso particular y para efectos de determinar la base para el cálculo de los aportes parafiscales, se debe analizar si los pagos recibidos por los trabajadores de sus empleadores constituyen o no salario, ya sea porque así lo dispuso el legislador o porque lo acordaron las partes intervinientes en la relación laboral, de mutuo acuerdo y de manera expresa, que en términos de la Corte Suprema de Justicia, no implica, necesariamente,

¹¹ Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral, sentencia del 14 de septiembre de 2010, radicado Nro. 38757, M.P. Francisco Javier Ricaurte Gómez.

¹² Cfr. las sentencias del 3 de julio del 2002, radicado Nro. 12744, C.P. Ligia López Díaz, del 26 de octubre de 2009, radicado Nro. 16761, C.P. William Giraldo Giraldo, del 7 de octubre de 2010, radicado Nro. 16951, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, del 6 de agosto de 2014, radicado Nro. 20030, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 2 de marzo de 2016, radicado Nro. 20687, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 17 de marzo de 2016, radicado Nro. 21519, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



calidad solemne.

2.11 Tratándose de **bonificaciones**, la Sala ha dicho lo siguiente:

A su vez, los factores que no constituyen salario, y, dentro de estos, los beneficios o bonificaciones extralegales que expresamente se acuerden como no salariales, sean ocasionales o habituales, no hacen parte de la base del cálculo de los aportes parafiscales al ICBF. Ello, porque la base de los aportes es la nómina mensual de salarios, es decir, “la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario”, como prevé el artículo 17 de la Ley 21 de 1982.

Cabe insistir en que las bonificaciones ocasionales otorgadas por mera liberalidad del empleador no constituyen factor salarial por mandato legal (art 128 C.S.T.), sin que se requiera de acuerdo entre las partes y que, con fundamento en la misma norma y en el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, tampoco son salario las bonificaciones o beneficios, -sean ocasionales o habituales-, siempre que sean extralegales y que las partes expresamente acuerden que no hacen parte del salario¹³.

2.12 Conforme con lo anterior, lo determinante para establecer si las bonificaciones que un empleador le paga a su trabajador constituyen salario para efectos de calcular el aporte parafiscal al ICBF, no es constatar si el pago se realiza de manera ocasional o habitual.

En este sentido, la Sección aclaró que de conformidad con el artículo 128 del CST, “*las partes pueden convenir pagos habituales que no tengan el carácter de salario. La mera habitualidad no determina que la expensa constituya salario, pues, como se precisó, para que lo sea, esencialmente, debe retribuir el servicio prestado*”¹⁴.

2.13 Y en reciente providencia, la Sala recalcó que “*para que el empleador, como sujeto*

¹³ Cfr. la sentencia del 6 de agosto de 2014, radicado Nro. 20030, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, reiterada en la sentencia del 17 de marzo de 2016, radicado Nro. 21519, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁴ Cfr. la sentencia del 1º de noviembre de 2012, radicado Nro. 17786, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



pasivo de la contribución por aportes parafiscales, pueda excluir de la base de los aportes (nómina mensual de salarios), las bonificaciones extralegales expresamente excluidas por las partes como factor salarial debe probar que acordó con sus trabajadores que tales beneficios no son constitutivos de salario”¹⁵.

3. El caso concreto

3.1 Está probado en el expediente que el ICBF Regional Bogotá mediante la **Resolución Nro. 2294 del 29 de diciembre de 2011**, teniendo en cuenta la Liquidación de Aportes Nro. 184748 del 25 de noviembre de 2011 que *“hace parte integral”* de esa actuación, decidió determinar y ordenar el pago de la obligación a su favor y con cargo a la sociedad ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A., por la suma de \$95.792.192 correspondiente a los aportes parafiscales del 3% dejados de pagar durante el periodo de enero de 2010 a julio de 2011, más los intereses moratorios que para el 28 de diciembre de 2011 ascendían a la suma de \$29.322.223, más los que se generen diariamente hasta que se realice el pago total de la deuda¹⁶.

3.2 La anterior decisión se confirmó con la **Resolución Nro. 0424 del 9 de abril de 2012**, que decidió el recurso de reposición interpuesto por el apoderado de la sociedad demandante, oportunidad en la que se ordenó el pago de la suma de \$95.792.192 por concepto de capital y de la suma de \$35.090.820 por concepto de intereses moratorios calculados al 20 de marzo de 2012¹⁷.

En esa oportunidad el ICBF – Regional Bogotá, expuso lo siguiente:

1. *En cuanto a los argumentos 1, 2 y 3¹⁸, cabe precisar que las bonificaciones tomadas por el Asesor de Aportes en el momento de conformar el Ingreso base de*

¹⁵ Cfr. la sentencia del 17 de marzo de 2016, radicado Nro. 21519, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹⁶ Cfr. los folios 58 a 59 del c.p.

¹⁷ Cfr. los folios 62 a 72 del c.p.

¹⁸ Estos argumentos se titulan de la siguiente manera: (i) reconocimiento por mera liberalidad del empleador al empleado de bonificaciones no constitutivas de salario, (ii) procedimiento adoptado en casos similares expediente 1732912010-07-08/ Consejo de Estado y (iii) las bonificaciones estipuladas en el contrato laboral otorgadas por el empleador por mera liberalidad no constituyen salario de acuerdo con el artículo 128 del CST



*cotización para efectos de pagos de los aportes parafiscales del 3% a favor del ICBF, fueron tenidas en cuenta no porque estén mal o bien desalarizadas, sino porque éstas según los registros contables, son **habituales**, siendo así un elemento integrante de salario, de conformidad con lo establecido en el artículo 127 del C.S.T. [...]*

En cuanto a las bonificaciones que pueden desalarizarse, además de estar pactadas, deben cumplir con los presupuestos establecidos en el Art. 128 [...]

En concordancia con lo anterior, y al revisar los documentos que obran en el expediente (Balance mensualizados de Enero (sic) de 2010 a Julio (sic) de 2011), se puede determinar que las bonificaciones pagadas por ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A. a sus trabajadores, no tienen el carácter de ocasional que exige la norma (esto es que sean de manera accidental o contingente), para que puedan considerarse como no constitutivas de salario y por ende excluidas de la base de liquidación de los aportes, toda vez que estas son otorgadas mensualmente, esto es, de forma habitual [...].

Del anterior cuadro se observa que las bonificaciones son habituales, generadas mensualmente, perdiéndose una de las características exigidas por la Ley, cual es la ocasionalidad. Nótese que la norma usa la conjunción “y”, lo que connota que se deben reunir las 2 circunstancias, cuales son, que el pago sea de mera liberalidad y ocasional

[...]¹⁹.

3.3 Es decir, para el ICBF – Regional Bogotá, la razón fundamental para incluir las bonificaciones pagadas por la sociedad demandante a sus trabajadores, en la base salarial para calcular la liquidación de aportes durante el periodo en discusión, es que dichos pagos son habituales –mensuales-, en oposición al carácter ocasional que exige el artículo 128 del CST.

¹⁹ Cfr. los folios 67 a 69 del c.p.



3.4 Como se expuso con anterioridad, la connotación de pago habitual u ocasional de una bonificación por parte del empleador a su trabajador, no resulta concluyente para que la Administración proceda a liquidar el aporte parafiscal incluyendo dicho pago dentro del concepto de nómina mensual de salarios.

3.5 Lo determinante, en casos como el presente, es que la Administración evidencie que las bonificaciones en discusión no son extralegales y que constituyen salario, ya sea por esencia o porque no existe pacto entre las partes intervinientes en la relación laboral de excluirlas del salario [pacto de exclusión salarial].

3.6 En contraposición, el contribuyente deberá probar que en la liquidación de los aportes parafiscales propuesta por la Administración, no se podrá tener en cuenta el pago por concepto de bonificaciones, porque además de extralegales, ya sean ocasionales o habituales, las partes acordaron que su reconocimiento no constituye salario.

3.7 En el caso *sub examine* la parte demandante probó que en el contrato de trabajo a término indefinido, suscrito el 1º de diciembre de 2001, correspondiente al cargo de Auxiliar Administrativo, acordó con el trabajador lo siguiente:

CUARTA: REMUNERACIÓN. EL EMPLEADOR pagará al EMPLEADO por la prestación de sus servicios el salario indicado pagadero en las oportunidades también señaladas arriba. PARÁGRAFO PRIMERO. Las partes acuerdan que en los casos en que se reconozca al EMPLEADO beneficios diferentes al salario, por concepto de alimentación, habitación o vivienda, traslados, transporte o vestuario, o cualquier otro, se considerarán tales beneficios o remuneraciones como no salariales y por tanto no se tendrán en cuenta como factor salarial para la liquidación de acreencias laborales, ni el pago de aportes parafiscales, de conformidad con los Arts. 15 y 16 de la ley 50/90, en concordancia con el Art. 17 de la Ley 344/96. Tampoco lo serán el reconocimiento de costos y gastos en casinos, restaurantes, hoteles, almacenes y demás establecimientos contratados para otorgar a los EMPLEADOS algún beneficio con tal fin y/o a través de Bonos Sodexo Pass, Bi Pass o cualquier otra denominación comercial utilizada en recursos otorgados por EL EMPLEADOR. Así mismo, las partes de común acuerdo en forma expresa, libre y voluntaria convienen que el EMPLEADOR podrá reconocer al EMPLEADO por mera liberalidad, un incentivo, auxilio,



primas extralegales o bonificaciones, las cuales no constituyen salario, de acuerdo a lo establecido en el artículo 15 de la ley 50 de 1990 y demás normas pertinente y concordantes, que se pagarán trimestral, semanal, (sic) o anualmente a criterio de EL EMPLEADOR²⁰ (Subraya la Sala).

3.8 Esta misma cláusula se observa en los contratos de trabajo a término indefinido suscritos por la sociedad demandante el 1º de abril de 2001²¹, el 10 de noviembre de 2007²², el 1º de marzo de 2008²³, el 16 de abril de 2008²⁴, el 12 de mayo de 2008²⁵, el 5 de junio de 2008²⁶, el 5 de julio de 2008²⁷ y el 1º de febrero de 2009²⁸, para ocupar los cargos de Secretaria – Recepcionista, Director Ejecutivo, Agente de Cobranza, Dependiente Judicial, Agente de Cobranza²⁹, Asistente de Contabilidad, Analista Contable y Agente de Cobranza, respectivamente.

En los adendos a los contratos de trabajo del 1º de marzo de 2008³⁰, del 16 de abril de 2008³¹, 12 de mayo de 2008³², del 5 de julio de 2008³³ y del 1º de febrero de 2009³⁴, todos suscritos el 2 de junio de 2011, aparece la siguiente cláusula:

CLÁUSULA PRIMERA: OTRAS REMUNERACIONES [...] Así mismo, las partes de común acuerdo *en forma expresa, libre y voluntaria* convienen que el

²⁰ Cfr. los folios 29 y anverso del c.p.

²¹ Cfr. los folios 53 a 54 del c.p.

²² Cfr. los folios 33 a 35 del c.p.

²³ Cfr. los folios 36 a 37 del c.p.

²⁴ Cfr. los folios 39 a 40 del c.p.

²⁵ En este contrato la cláusula de remuneración corresponde a la segunda [Cfr. los folios 47 a 48 del c.p.]

²⁶ Cfr. los folios 45 a 46 del c.p.

²⁷ Cfr. los folios 42 a 43 del c.p.

²⁸ En este contrato la cláusula de remuneración corresponde a la segunda [Cfr. los folios 50 a 51 del c.p.]

²⁹ Cfr. los folios 47 a 48 del c.p. La cláusula de remuneración corresponde a la cláusula segunda del contrato.

³⁰ Cfr. el folio 38 del c.p.

³¹ Cfr. el folio 41 del c.p.

³² Cfr. el folio 49 del c.p.

³³ Cfr. el folio 44 del c.p.

³⁴ Cfr. el folio 52 del c.p.



*EMPLEADOR podrá reconocer al EMPLEADO por mera liberalidad, un incentivo, auxilio, primas extralegales o bonificaciones, las cuales no constituyen salario, de acuerdo a lo establecido en el artículo 15 de la ley 50 de 1990 y demás normas pertinente y concordantes, que se pagarán **mensual**, trimestral, semanal, (sic) o anualmente a criterio de EL EMPLEADOR (Negrilla de la Sala).*

Es decir, se conserva la redacción de la cláusula inicial sobre remuneración, solo que las partes convienen que el pago de la bonificación también podrá ser mensual.

3.9 Es cierto que la bonificación pagada por la sociedad demandante a sus empleados es habitual por realizarse de manera mensual, hecho que determinó el ICBF en el curso de la investigación adelantada contra el contribuyente, pero, como se expuso con anterioridad, la Sala de manera reiterada ha aclarado que las denominadas bonificaciones habituales extralegales no son constitutivas de salario si expresamente así lo pactan el empleador y el trabajador y, en consecuencia, al igual que las bonificaciones ocasionales, que se pagan por mera liberalidad, pueden excluirse del salario, lo que trae consigo que no se incluyan en la base (nómina mensual de salarios) para el cálculo de los aportes parafiscales.

3.10 Nótese que las partes acordaron que el salario a pagar por la prestación de los servicios del trabajador corresponde al asignado para cada empleo, excluyendo, entre otros conceptos, el pago por concepto de bonificaciones mensuales, semestrales, trimestrales o anuales.

En ninguno de los contratos aportados se indicó el pago de comisiones; por lo tanto, el argumento propuesto por la parte demandada en el recurso de apelación, según el cual, “como no se conoce la labor desarrollada por los empleados que reciben pago por concepto de bonificaciones, no es posible determinar si lo que las partes denominan pago variable no mensual, en realidad corresponde a unas comisiones por venta o colocación de productos en el mercado”, “podría ser que los pagos pactados como no salariales podrían corresponder a comisiones”³⁵, carece de sustento probatorio y, por ende, se trata de una conclusión sustentada en suposiciones o conjeturas, más no en un hecho probado.

³⁵ Cfr. el folio 225 del c.p.



3.11 En este orden de ideas, los actos administrativos demandados están viciados de nulidad porque la suma de \$95.792.192 correspondiente al pago de las bonificaciones a los trabajadores de la sociedad demandante, desde el mes de enero del año 2010 hasta el mes de julio del año 2011, no puede ser tenida en cuenta en la base para liquidar los aportes parafiscales por dicho periodo, motivo por el cual, le asiste la razón al Tribunal al declarar la nulidad de las resoluciones Nos. 02294 del 29 de diciembre de 2011 y 0424 del 9 de abril de 2012, por lo que es del caso confirmar los numerales 1 y 2 de la parte resolutive de la sentencia apelada.

3.12 Sin embargo, el numeral 3 de la sentencia del Tribunal deberá ser revocado, porque se ordenó la devolución de la suma de \$146.051.648 que la parte demandante probó que pagó a causa de la expedición de los actos administrativos anulados, *“más el interés legal del 6%, liquidado desde la fecha en que se realizó el pago hasta la fecha en que el ICBF devuelva el valor cancelado”*, cuando, en este caso, resulta aplicable lo previsto en el inciso final del artículo 187 del CPACA, según el cual *“[l]as condenas al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero se ajustarán tomando como base el Índice de Precios al Consumidor”*, atendiendo la siguiente fórmula:

$$R = Rh \frac{\text{Índice final}}{\text{Índice inicial}}$$

En la que el valor (R) se determina multiplicando el valor histórico (Rh), que es el mayor valor pagado por el contribuyente, por el guarismo que resulte de dividir el índice final de precios al consumidor certificado por el DANE, vigente en la fecha de ejecutoria de esta providencia, por el índice inicial, esto es, el vigente al momento del pago.

Además, sobre la suma de \$146.051.648 debidamente actualizada, se ordenará el reconocimiento de intereses de mora de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 192 del CPACA.



Para el efecto, se debe tener en cuenta lo previsto en el artículo 195-4 del ordenamiento en cita, que establece como interés moratorio el equivalente al DTF desde la ejecutoria de la sentencia hasta el cumplimiento del término de diez (10) meses para el pago (art.192 inciso 2) o dentro de los cinco (5) días siguientes a la recepción de los recursos (art. 195-3), lo que ocurra primero, momento a partir del cual, la cantidad líquida adeudada causará un interés moratorio a la tasa comercial hasta que se verifique su pago (art. 195-4 *ib*)³⁶.

3.13 En conclusión, se confirmarán los numerales 1 y 2 de la sentencia de primera instancia y se revocará el numeral 3, para disponer lo pertinente, conforme se indicó con anterioridad.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

Primero: CONFÍRMANSE los numerales 1 y 2 de la sentencia del veintidós (22) de agosto de dos mil trece (2013), proferida por la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y a título de restablecimiento del derecho dispuso que la sociedad demandante no está obligada a pagar suma alguna al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, por los conceptos y periodos relacionados en los actos anulados.

³⁶ En este sentido confrontar las sentencias del 29 de septiembre de 2015, radicado Nro. 20874, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 5 de mayo de 2016, radicado Nro. 21714, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



Segundo: REVÓCASE el numeral 3 de la sentencia apelada. En su lugar:

ORDÉNASE al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar –ICBF- devolver a la sociedad ABOGADOS ESPECIALIZADOS EN COBRANZAS S.A. con NIT 830.059.718-5, la suma de ciento cuarenta y seis millones cincuenta y un mil seiscientos cuarenta y ocho pesos m/cte. (\$146.051.648), que deberá actualizarse teniendo como base el índice de precios al consumidor, de acuerdo con lo dispuesto en la parte motiva de esta sentencia. Suma actualizada, que devengará intereses de mora en los términos previstos en los artículos 192 y 195 del CPACA.

Tercero: De conformidad con lo previsto en el artículo 76 del Código General del Proceso, se acepta la renuncia al poder presentada por el doctor Mario Yezid Romero Millán, que fuera previamente comunicada a la Coordinadora del Grupo Jurídico del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar – Regional Bogotá.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

(Siguen firmas)



La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidenta de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ