



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., once (11) de mayo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2020-00048-01 [27226]
Demandante: SOLUCIONES AUTOMÁTICAS LTDA.
Demandado: UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP

Temas: Contribuciones parafiscales al sistema de la protección social (enero a diciembre de 2013). Vacaciones compensadas en dinero. Bonificaciones y pagos no salariales

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante¹ contra la sentencia del 25 de agosto de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda, sin imponer condena en costas².

ANTECEDENTES

El 28 de julio de 2017, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante, UGPP) expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RCD-2017-01412, contra Soluciones Automáticas Ltda., por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2013³.

El 12 de abril de 2018, la mencionada subdirección profirió la Liquidación Oficial nro. RDO-M-417, por las conductas, períodos y subsistemas objeto del requerimiento para declarar y/o corregir y, sancionó por inexactitud⁴.

El 13 de junio de 2018, la sociedad aportante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial⁵, decidido el 12 de abril de 2019 por la Dirección de

¹ Índice 37 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

² Índice 34 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

³ Antecedentes de la Liquidación Oficial nro. RDO-M-417 del 12 de abril de 2018.

⁴ Fls. 844 a 861 cuadernos de pruebas nro. 5.

⁵ Consideraciones de la Resolución nro. RDC 172 del 12 de abril de 2019.



Parafiscales de la UGPP mediante la Resolución nro. RDC 172, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes y la sanción⁶.

DEMANDA

La parte demandante en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁷:

«1. Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la resolución N° RDO-M-417 del 12 de abril de 2018, por medio de la cual la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP**, profirió liquidación oficial por mora en el pago de los aportes e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al sistema de la protección social y sanciona por inexactitud a la empresa **SOLUCIONES AUTOMÁTICAS LTDA.**, por los periodos de enero a diciembre de 2013.

2. Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en la resolución N° RDC-172 del 12 de abril de 2019, notificada el 9 de mayo de 2019, por medio de la cual la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP**, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución N° RDO-M-417 del 12 de abril de 2018, por medio de la cual profirió liquidación oficial por mora en el pago de los aportes e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al sistema de la protección social y sanciona por inexactitud a la empresa **SOLUCIONES AUTOMÁTICAS LTDA.**, por los periodos de enero a diciembre de 2013.

3. Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se declaren en firme los pagos por autoliquidaciones y aportes a la seguridad social y parafiscales, realizados por la empresa **SOLUCIONES AUTOMÁTICAS LTDA.**, por los periodos de enero a diciembre de 2013.

4. También como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho deje sin efectos jurídicos la liquidación oficial que la **UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP** profirió a nombre de mi representada por mora en el pago de aportes e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al sistema de la protección social por los periodos de enero a diciembre de 2013, así como la sanción impuesta por inexactitud.

5. Que se condene a la demandada a pagar las costas procesales y agencias en derecho que se causen en el curso del proceso».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes⁸:

- Artículos 2, 6, 13, 25, 29, 40, 53, 83, 123 (inc. 2°) y 209 de la Constitución Política
- Artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo
- Ley 21 de 1982
- Ley 100 de 1993
- Ley 797 de 2003

Como concepto de la violación expuso⁹:

⁶ Fls. 863 a 870 c.a. 5.

⁷ Índice 2 de SAMAI. Archivo «ED_C01_01 DEMANDA(.pdf) NroAct ua 2», págs. 1 a 2.

⁸ Índice 2 de SAMAI. Archivo «ED_C01_01 DEMANDA(.pdf) NroAct ua 2», pág. 4.



Vacaciones. La UGPP desconoció que, de conformidad con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 las vacaciones pagadas a los trabajadores que se retiran del servicio no integran la base para el cálculo de los aportes parafiscales, comoquiera que tienen un carácter indemnizatorio y no salarial.

Pagos laborales identificados en la contabilidad. La entidad demandada fijó el IBC para liquidar los aportes al sistema de la protección social incluyendo todos los pagos realizados a los trabajadores sin tener en cuenta que algunos rubros no tienen carácter salarial.

En aplicación del artículo 128 del CST, las partes de la relación laboral acordaron de mutuo acuerdo que los «*bonos bigpass o Sodexo*» no constituían factor salarial, motivo por el cual, dichos rubros no se incluyen en la base para determinar los aportes al sistema de la protección social.

Las bonificaciones ocasionales y el reembolso de dinero para algunos trabajadores que habían asumido gastos de representación, como transporte y/o alimentación, carecen de naturaleza salarial, por lo que no deben integrar el IBC.

Contrario a lo expuesto en los actos administrativos demandados, la sociedad pagó los aportes por los períodos de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2013, situación que se corrobora con la nómina y las planillas PILA aportadas como pruebas, por lo tanto, son improcedentes los ajustes por mora.

Medida cautelar. Solicitó la suspensión provisional de los actos administrativos enjuiciados, por violación al debido proceso¹⁰.

OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹¹:

En lo que se refiere a las vacaciones, advirtió que mientras se aporta a salud y pensión, esto se realiza sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la que inició el descanso (art. 70 del Decreto 806 de 1998). Tratándose de los aportes al SENA, ICBF y CCF, cuando se disfrutaban vacaciones o se compensan en dinero a lo largo de la relación laboral o al finalizar la misma, tal reconocimiento hace parte de los descansos remunerados de ley y, por lo tanto, integran la base gravable (art. 17 de la Ley 21 de 1982).

En la información de nómina se reportaron vacaciones para el trabajador Juan Manuel Luque Morales en los períodos de enero y febrero de 2013, no obstante, en instancia del recurso de reconsideración se constató que la novedad solo se presentó en enero, por lo tanto, se eliminaron los ajustes del otro mes.

⁹ Índice 2 de SAMAI. Archivo «ED_C01_01 DEMANDA(.pdf) NroAct ua 2», págs. 5 a 10.

¹⁰ Esa medida fue negada por el tribunal mediante auto del 3 de agosto de 2022. Índice 29 de SAMAI - Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹¹ Índice 18 de SAMAI - Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



Como la naturaleza de los pagos por concepto de bono *bigpass* se modificó, algunos ajustes disminuyeron. Otros persistieron debido a que la aportante no incluyó en la base gravable de los aportes parafiscales el valor de las vacaciones pagadas. Revisó el caso de Orlando Fonseca López concluyendo que el mayor valor se generó porque no se incluyeron en el IBC todos los pagos salariales.

En cuanto a la conformación del IBC, precisó que los bonos *bigpass* o Sodexo en principio se catalogaron como salariales, connotación que cambió previa verificación de los contratos de trabajo, por lo que se recalculó el IBC y se disminuyeron algunos ajustes.

La entidad realizó el análisis de habitualidad de las bonificaciones, evidenciando que se pagaron una sola vez en enero de 2013, por lo tanto, las catalogó como no salariales sujetas al límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

Los pagos por comisiones¹² se mantuvieron como salariales, porque según el artículo 127 del CST es un elemento integrante del salario, dado que retribuye el servicio. Lo que el demandante calificó como reintegros o reembolsos son pagos por alojamiento, transporte y gastos de viaje, catalogados en los actos acusados como no salariales sujetos al tope del 40%, ante la falta de soportes que permitieran confirmar que su reconocimiento se hizo a terceros ajenos a la relación laboral.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 29 de junio de 2022, el tribunal prescindió de la audiencia inicial y de pruebas, fijó el litigio, tuvo como pruebas las aportadas al proceso, y corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran los alegatos de conclusión y concepto, respectivamente¹³.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, en la sentencia apelada negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente¹⁴:

De acuerdo con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, el IBC para liquidar los aportes parafiscales (SENA, ICBF y CCF) está conformado por los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario, independiente de su denominación, y por los descansos remunerados o compensados durante la vigencia del vínculo o una vez terminada, pues lo cierto, en estos últimos casos, es que se generaron por la relación laboral previa, en ese contexto, contrario a lo señalado por la parte actora, deben integrar la base de cotización. Negó el cargo.

¹² Se precisa que este concepto no se cuestionó en la demanda.

¹³ Índice 20 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹⁴ Índice 34 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



La UGPP en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración determinó que los pagos por bonos *bigpass* o Sodexo, las bonificaciones y reembolsos por gastos de representación, son de naturaleza no salarial sometidos al límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010; sin embargo, como en la demanda no se cuestionó la inclusión en el IBC del exceso del 40% del total de la remuneración, esto condujo a que no se analizaran tales argumentos, motivo por el cual, negó el cargo.

Por último, ante la falta de prueba, no condenó en costas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló la sentencia argumentando lo siguiente¹⁵:

No se configuró inexactitud en el pago de los aportes durante el período 2013, comoquiera que aquellos relacionados con la indemnización de vacaciones no hacen parte del IBC para liquidar las cotizaciones al sistema parafiscal.

De acuerdo con la sentencia C-598 de 1997, las vacaciones pagadas a los ex empleados no deben conformar la base para los aportes, toda vez que al causarse con ocasión del retiro tienen un carácter indemnizatorio y no salarial.

Contrario a lo afirmado por el tribunal, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 no establece el pago de aportes parafiscales sobre la compensación de vacaciones cuando un trabajador se ha retirado del servicio, pues solo se refiere a los descansos remunerados.

En el caso de asimilar la indemnización de vacaciones con descanso remunerado, el pago por ese rubro solo debe integrar el IBC para los aportes parafiscales, puesto que la norma no lo contempla para el sistema de seguridad social.

La UGPP desconoció que los bonos *bigpass* o Sodexo, las bonificaciones ocasionales y los reembolsos por pagos por representación en los que incurrieron los trabajadores son elementos no constitutivos de salario y, por lo tanto, no integran el IBC.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación se admitió mediante auto del 29 de noviembre de 2022¹⁶ y la contraparte no se pronunció. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar (num. 4 y 5, art. 247 del CPACA)¹⁷. El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹⁵ Índice 37 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹⁶ Índice 4 de SAMAI.

¹⁷ Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.



Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la sociedad demandante por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2013 y sancionó por inexactitud, y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los ajustes y la sanción.

En los términos del recurso de apelación de la parte demandante, se debe determinar: (i) si las vacaciones compensadas en dinero después de terminada la relación laboral integran el IBC de los aportes parafiscales (SENA, ICBF y CCF) y (ii) si los pagos por bonos *bigpass* o Sodexo, las bonificaciones y los reintegros o reembolsos integran el IBC de los aportes a seguridad social en la porción que supere el tope del 40%.

1. Vacaciones compensadas en dinero

El tribunal afirmó que de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 el reconocimiento de las vacaciones se deriva de la relación laboral, por lo que, independientemente de que la misma haya finalizado, los pagos por ese concepto son descansos compensados en dinero que integran el IBC de los aportes al sistema parafiscal (SENA, ICBF y CCF).

La parte apelante sostuvo que las vacaciones canceladas a los ex trabajadores no integran la base gravable, toda vez que al ser causadas al momento del retiro tienen carácter indemnizatorio y no salarial. Agregó que, en caso de asimilarlas a los descansos remunerados, solo deben integrar la base para los aportes parafiscales y no la del sistema de seguridad social.

Para decidir, sea del caso señalar que, el numeral 1 del artículo 186 del CST prevé que «*[l]os trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año tienen derecho a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas*».

Por su parte, el inciso segundo del artículo 70 del Decreto 806 de 1998¹⁸ dispone que «*[l]as cotizaciones durante vacaciones y permisos remunerados se causarán en su totalidad y el pago de los aportes se efectuará sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos*».

En cuanto a la base de liquidación de los aportes al sistema parafiscal (SENA, ICBF y CCF), el artículo 17 de la Ley 21 de 1982¹⁹ establece que «*[s]e entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por **descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales***» [se destaca].

¹⁸ Por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud y la prestación de los beneficios del servicio público esencial de Seguridad Social en Salud y como servicio de interés general, en todo el territorio nacional.

¹⁹ Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y se dictan otras disposiciones.



Ahora bien, el artículo 1 de la Ley 995 de 2005²⁰ permite el reconocimiento o pago de las vacaciones que el trabajador no llegó a disfrutar mientras estuvo vigente la relación laboral de manera proporcional con el tiempo trabajado.

Por lo anterior, el hecho que las vacaciones se paguen a la terminación del contrato laboral no tiene como consecuencia la pérdida de su connotación de descanso remunerado, pues se causaron día a día y proporcionalmente por el tiempo efectivamente trabajado en virtud de la relación laboral previa²¹.

Así, contrario a lo expuesto por la apelante, de acuerdo con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, los descansos remunerados de ley hacen parte de lo que se entiende por nómina mensual de salarios y, por consiguiente, son base para el cálculo de los aportes al sistema parafiscal.

En el mismo sentido lo ha considerado la Sección al señalar que²²:

«De acuerdo con el criterio expuesto, los pagos de aportes parafiscales al SENA, ICBF y cajas de compensación deben realizarse por los descansos remunerados o por su compensación de dinero a manera de sustitución, en consideración con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 [...]».

En ese contexto, el valor de las vacaciones pagadas en dinero después de terminada la relación laboral hace parte de los descansos remunerados de ley de que trata el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y, en consecuencia, integran la base para liquidar los aportes al SENA, ICBF y CCF. Por lo tanto, **no prospera** el cargo de apelación formulado por la sociedad actora.

2. De la inclusión en el IBC de los bonos *bigpass* o Sodexo, las bonificaciones y los reintegros o reembolsos

El tribunal encontró probado que los pagos por conceptos de bonos *bigpass* o Sodexo, bonificaciones y reembolsos fueron calificados por la UGPP como no constitutivos de salario para efectos de calcular el IBC. No obstante, aclaró que los rubros se sometieron al límite del 40% (art. 30 Ley 1393 de 2010), cuestión no debatida por la parte demandante, por lo que confirmó los ajustes de los actos demandados y negó el cargo.

La parte demandante apeló la anterior determinación, para lo cual explicó que de acuerdo con el artículo 128 del CST las bonificaciones que se entregan al trabajador por mera liberalidad del empleador y de manera ocasional, las sumas recibidas por medio de los bonos *bigpass* o Sodexo que fueron pactadas como no salariales y los reembolsos por los gastos de representación no constituyen salario, por lo que no deben integrar la base para calcular los aportes.

En la liquidación oficial la UGPP determinó como salariales y no salariales sujetos al tope del 40%, los siguientes pagos:

²⁰ «Artículo 1. Del reconocimiento de vacaciones en caso de retiro del servicio o terminación del contrato de trabajo. Los empleados públicos, trabajadores oficiales y trabajadores del sector privado que cesen en sus funciones o hayan terminado sus contratos de trabajo, sin que hubieren causado las vacaciones por año cumplido, tendrán derecho a que estas se les reconozcan y compensen en dinero proporcionalmente por el tiempo efectivamente trabajado».

²¹ Cfr. las sentencias de la Corte Constitucional C-669 de 2006, M.P. Álvaro Tafur Galvis y del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 26 de agosto de 2021, exp. 24735, C.P. Stella Jeannete Carvajal Basto.

²² Sentencia del 3 de septiembre de 2020, exp. 24466, C.P. Milton Chaves García.



Pago registrado en la nómina del aportante	Definición equivalente para la UGPP	
Bonificación por mera	Auxilio o bonificación mera liberalidad	Pagos NO constitutivos de salario sujeto al límite del 40%
Bonificaciones	Auxilio o bonificación ocasional	
Dotación y suministro a trabajadores Capacitación de personal Alojamiento y manutención Gastos de viaje Transportes	Otros pagos no detallados en nómina	
Bonificación por mera Bonificaciones Bonificación por mera	Auxilio o bonificación permanente	Pagos reportados por el aportante como NO constitutivos de salario pero determinados por la unidad como constitutivos de salario
Otros	Bono <i>bigpass</i> , Sodexo	

Por su parte, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la entidad se pronunció frente a los conceptos objeto de fiscalización, así²³:

«3.2. BONOS BIGPASS O SODEXO

[...] se evidencia la existencia de una cláusula de exclusión en los otrosí a los contratos de trabajo allegados, respecto de los pagos por concepto de los Bonos Sodexo, para los cuales se modificaron las sumas pagadas por el aportante, por este concepto, de salariales a no salariales, de conformidad con lo establecido en el citado artículo [se refiere al artículo 128 del CST], y se calculó nuevamente el IBC lo que conllevó a que desaparecieran y disminuyeran los ajustes que se detallan el archivo Excel adjunto a esta providencia.

Respecto de las bonificaciones ocasionales, se observa que los pagos realizados por este concepto fueron tomados de los auxiliares contables 520595 y 529505, y se clasificaron bajo el nombre de “Auxilio o bonificación constitutiva de salario”.

Así las cosas, se realizó estudio de habitualidad del pago por este concepto y se evidenció que los pagos fueron realizados por el aportante una única vez en el mes de enero de 2013. Por lo tanto, se modificó la naturaleza de dicho pago, como un pago no salarial, que se encuentra limitado conforme a lo establecido en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que reza: “Sin perjuicio de lo previsto para otros fines, para los efectos relacionados con los artículos 18 y 204 de la Ley 100 de 1993, los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración”. Posteriormente, se recalculó el IBC, lo que conllevó a que desaparecieran y disminuyeran algunos de los ajustes determinados en la liquidación oficial.

3.3. REINTEGROS O REEMBOLSOS

[...] De acuerdo con lo manifestado y una vez verificada la liquidación oficial, se observa que los pagos que discute el aportante, corresponden a pagos realizados por conceptos como alojamiento, transporte y gastos de viaje. Sin embargo el aportante no allega soportes que permitan confirmar que dichos pagos fueron realizados a terceros y no al trabajador. Por lo tanto, se mantiene la naturaleza de dichos pagos como no salariales limitados al 40%, como fue considerado por la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales» [se destaca].

Del contenido de los actos administrativos demandados se evidencia que la UGPP determinó que los pagos por concepto de bonos *bigpass* o Sodexo, bonificaciones y

²³ Página 6 y 7 de la Resolución nro. RDC 172 del 12 de abril de 2019.



los reintegros o reembolsos no tenían carácter salarial, pero a su juicio, están sometidos al límite del 40% que prevé el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Se pone de presente que la base gravable para los aportes al sistema de la protección social la conforman los pagos de naturaleza salarial descritos en el artículo 127 del CST, según el cual, constituye salario no solo la remuneración ordinaria fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador, en dinero o en especie, como contraprestación directa del servicio, cualquiera que sea su denominación, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio y porcentajes sobre ventas y comisiones.

Entre tanto, no son ingreso base de cotización de aportes los pagos que en esencia no son salario, porque no retribuyen el trabajo del empleado, y que se enuncian en el artículo 128 del CST, de la siguiente forma: (i) las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, tales como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, entre otros, (ii) lo que el trabajador recibe en dinero o en especie, no para su beneficio sino para desempeñar sus funciones, por lo tanto, no son para enriquecer su patrimonio, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo, entre otros; (iii) las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX del CST, (iv) los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencionalmente o contractualmente u otorgados en forma extralegal, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, por ejemplo, alimentación, habitación, vestuario, primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

Sobre los pagos enunciados en los numerales (i), (ii) y (iii), la Sección en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021²⁴ consideró que «*los anteriores pagos **no son ingreso base de cotización** de aportes porque, en esencia, no son salario, de acuerdo con las normas laborales, pues no retribuyen el trabajo del empleado*» [destacado original], y frente a los del numeral (iv), precisó que «*no se trata de que un pago que es contraprestación directa del servicio prestado y, por tanto, tiene naturaleza salarial, deje de tenerla por el acuerdo entre el empleador y los trabajadores. De conformidad con esta norma interpretativa, para efectos de los aportes parafiscales y las contribuciones a la seguridad social, cuando se pacte que un pago no constituye salario, significa que no hará parte del ingreso base de cotización*».

Lo anterior se concreta en las reglas de unificación enunciadas en los numerales 1 y 3, que consisten en:

«1. El IBC de los aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador.

[...]

3. El pacto de “desalarización” no puede exceder el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, el 40% del total de la remuneración. En estos eventos, los aportes se calcularán sobre todos aquellos factores que constituyen salario, independientemente de la denominación que se les dé (art. 127 CST – contraprestación del servicio) y, además, los

²⁴ Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



factores que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración».

En el presente asunto, del contenido de los actos enjuiciados se tiene que, la UGPP calificó como no salariales los pagos por bonos *bigpass* o Sodexo, bonificaciones y reintegros o reembolsos que realizó la empresa a sus trabajadores, no obstante, les aplicó el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, proceder que a juicio de la Sala no se ajusta a las previsiones sobre la materia, pues a partir del contenido de la sentencia de unificación (regla 1), se entiende que si el pago no es salario porque no retribuye el servicio, no integrará el IBC y no está sometido a límite legal alguno. Situación diferente ocurre cuando los pagos son salariales (contraprestación directa de la labor) y las partes expresamente acuerdan que no integran el IBC, pues en ese supuesto, si aplica el citado tope.

Como los conceptos analizados no constituyen salario, tal como lo reconoció la UGPP en los actos administrativos demandados, le asiste razón a la parte actora al afirmar que no integran el IBC, de ahí que tampoco les aplique el límite del 40%, razón por la cual, **prospera** el cargo de apelación.

Teniendo en cuenta que prosperó parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados. A título de restablecimiento del derecho se le ordenará a la UGPP que practique una nueva liquidación en la que se eliminen los mayores valores determinados por inexactitud al incluir en el IBC pagos no salariales por concepto de bonos *bigpass* o Sodexo, bonificaciones y reintegros o reembolsos en los períodos discutidos. La sanción por inexactitud deberá reducirse en la misma proporción que los ajustes.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en ambas instancias, comoquiera que no se encuentran probadas.

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

FALLA

PRIMERO: REVOCAR la sentencia del 25 de agosto de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”. En su lugar, se dispone:

PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial nro. RDO-M-417 del 12 de abril de 2018, expedida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP contra SOLUCIONES AUTOMÁTICAS LTDA., por mora e inexactitud en la presentación de las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos comprendidos entre enero a diciembre de 2013, y se sanciona por inexactitud; y de la Resolución nro. RDC 172 del 12 de abril de 2019, por medio de la cual la Dirección de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de



reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir el valor de los aportes y de la sanción.

*A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la UGPP que practique una nueva liquidación en la que se eliminen los mayores valores determinados por inexactitud al incluir en el IBC pagos no salariales por concepto de bonos bigpass o Sodexo, bonificaciones y reintegros o reembolsos. La sanción por inexactitud deberá reducirse en la misma proporción que los ajustes.*

SEGUNDO: Sin condena en costas.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN