



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., diecinueve (19) de octubre de dos mil veintitrés (2023)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 17001-23-33-000-2020-00222-01 [27671]  
**Demandante:** MABE COLOMBIA S.A.S.  
**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). Caducidad de la facultad fiscalizadora. Determinación del IBC. Incapacidades. Exoneración de aportes a salud, SENA e ICBF. Vacaciones. Salario integral

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada<sup>1</sup> contra la sentencia del 23 de marzo de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas, que resolvió<sup>2</sup>:

*«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de las Resoluciones nro. RDO-2018-04713 del 15 de diciembre de 2018 por medio de la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP, profirió liquidación oficial a MABE COLOMBIA S.A.S., y la nro. RDC-2019-02881 del 19 de diciembre de 2019 por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO-2018-04713 de fecha 15 de diciembre de 2018.*

*SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, declarar en firme las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2013 presentados por MABE COLOMBIA S.A.S y por ende que la sociedad no adeuda ningún valor a la UGPP, por razón de la liquidación oficial demandada.*

*TERCERO: CONDENAR EN COSTAS a la parte demandada a título de agencias en derecho únicamente, las cuales serán liquidadas por la Secretaría del Tribunal, conforme a los artículos 365 y subsiguientes del C.G del P.*

*Fijense como agencias en derecho la suma de \$21.240.000 que corresponden al 4% de las pretensiones, conforme al Acuerdo PSAAA-16-10554 de agosto 5 de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura, los cuales deberá cancelar la UGPP a la actora MABE COLOMBIA S.A.S. [...]».*

<sup>1</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_RECORSODE\_88ESCRITORECURSOA PEL(.pdf) NroActua 2».

<sup>2</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_SENTENCIA\_84SENTENCIAPRIMER AIN(.pdf) NroActua 2».



## ANTECEDENTES

El 11 de mayo de 2018, 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-2018-00543 en contra de MABE COLOMBIA S.A.S. por omisión, 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<sup>3</sup>.

El 15 de diciembre de 2018, la citada dependencia profirió la Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04713, por las conductas, períodos y sistemas objeto del requerimiento para declarar y/o corregir, e impuso sanciones por omisión e inexactitud<sup>4</sup>.

El 21 de febrero de 2019, la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, el cual fue decidido mediante la Resolución nro. RDC-2019-02881 del 19 de diciembre de 2019 por la Dirección de Parafiscales de la UGPP, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes y las sanciones<sup>5</sup>.

## DEMANDA

La parte demandante en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones<sup>6</sup>:

«**PRIMERA:** Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:

1. Resolución No. RDO-2018-04713 de fecha 15 de diciembre de 2018 por medio de la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP, profiere liquidación oficial a MABE COLOMBIA S.A.S., por la conducta de omisión en la afiliación, mora en el pago de los aportes 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.
2. Resolución RDC-2019-02881 del 19 de diciembre de 2019 por medio de la cual la Dirección de Parafiscales de la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales – UGPP, resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO-2018-04713 de fecha 15 de diciembre de 2018, a través de la cual se profirió la liquidación oficial a MABE COLOMBIA S.A.S., por la conducta de omisión en la afiliación, mora en el pago de los aportes 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.

**SEGUNDA:** Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, se restablezca el derecho de mi representada, en los siguientes términos:

<sup>3</sup> Índice 2 de SAMAI. Carpeta: «ED\_ ANTECEDENT\_62EXPEDIENTEADMINIST\62ExpedienteAdministrativo\REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y O CORREGIR». Archivo: «201515200580108961526064697985.pdf».

<sup>4</sup> Índice 2 de SAMAI. Carpeta: «ED\_ ANTECEDENT\_62EXPEDIENTEADMINIST\62ExpedienteAdministrativo\LIQUIDACION OFICIAL». Archivo: «201515200580108961544892339320.pdf».

<sup>5</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ SUBSANALA\_45RESOLUCIONNORDC 2(.pdf)».

<sup>6</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «4ED\_ DEMANDA\_03DEMANDA65F». Págs. 1 a 2.



- A. Que se declare la firmeza de las planillas de autoliquidaciones de aportes PILA presentadas por MABE correspondientes a los meses de enero a noviembre de 2013 [sic].
- B. Que se declare que la sociedad MABE COLOMBIA S.A.S., no se encuentra obligada al pago de los valores determinados por concepto de omisión en la afiliación, mora en el pago de los aportes 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.
- C. Que se declare que los actos administrativos demandados no producen efectos legales y que en consecuencia carecen de validez todos los actos y cobros originados en los mismos.
- D. Se restablezca la totalidad de los derechos que le fueron conculcados a mi representada con ocasión de los actos citados.
- E. Se declare como medida provisional, la suspensión provisional de los actos administrativos referenciados en la pretensión primera numerales 1 y 2, con el objeto de suspender el proceso de cobro persuasivo/coactivo iniciado por la entidad Demandada.
- F. Que se ordene a la demandada notificar a las entidades del Sistema de Seguridad Social que deben abstenerse de iniciar procesos ejecutivos contra MABE COLOMBIA S.A.S. con base en las Resoluciones demandadas por los períodos de enero a diciembre de 2013.
- G. Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada con relación a la actuación administrativa adelantada y a las de este proceso a favor de mi representada.
- H. Que el monto de las condenas sea actualizado debidamente según el artículo 187 del CPACA.

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes<sup>7</sup>:

- Artículo 29 de la Constitución Política (CP)
- Artículos 127, 128, 132 y 134 del Código Sustantivo del Trabajo (CST)
- Artículo 18 de la Ley 100 de 1993
- Artículo 17 de la Ley 344 de 1996
- Artículo 30 de la Ley 789 de 2002
- Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010
- Artículo 52 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA)
- Artículos 25, 31 y 178 de la Ley 1607 de 2012
- Artículo 1 del Decreto 2236 de 1999
- Artículo 5 del Decreto 933 de 2003
- Artículo 7 del Decreto 1828 de 2013
- Artículo 3.2.5.1 del Decreto 780 de 2015
- Artículo 2.2.4.2.1.6. del Decreto 1072 de 2015

Como concepto de la violación, expuso<sup>8</sup>:

**Falta de competencia temporal. Caducidad de la facultad sancionatoria**

<sup>7</sup> *Ibidem*. Pág. 8.

<sup>8</sup> *Ibidem*. Págs. 10 a 63.



Las autoliquidaciones de los períodos de enero a diciembre de 2013 están en firme, toda vez que la liquidación oficial fue notificada el 21 de diciembre de 2018, es decir, por fuera del plazo de los 5 años que prevé el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

### **Falta de motivación. Violación al debido proceso**

La UGPP liquidó los aportes sin fundamentar las razones de esa decisión, pues solo realizó observaciones generales sin motivar con claridad y suficiencia los conceptos debatidos, los cálculos y el análisis, lo que impidió el ejercicio del derecho de defensa.

Los archivos Excel no hacen referencia a los casos individualizados, pues solo se enuncia la observación sin definir las razones del ajuste por cada trabajador, específicamente en lo relacionado con inexactitud.

### **Falta de aplicación e interpretación errónea de las normas en que se fundan los actos administrativos**

#### **a) Falta de aplicación de los artículos 30 de la Ley 789 de 2002 y 5 del Decreto 933 de 2003**

Los ajustes determinados por omisión y mora respecto de Yuri Katherine Bojacá Cortés no proceden, porque fue vinculada bajo la modalidad de contrato de aprendizaje y la sociedad solo estaba obligada a afiliarla y pagar los aportes a los subsistemas de salud y riesgos laborales.

#### **b) Indebida interpretación y falta de aplicación de los artículos 19 del Decreto 1772 de 1994 y 1 del Decreto 1528 de 2015**

La UGPP liquidó ajustes por mora en el subsistema de ARL respecto de Daniel Carmona Villegas, José Norbey Ospina Flórez y James Orlando Salomón Bejarano, sin tener en cuenta que estaban incapacitados en el período fiscalizado.

#### **c) Indebida interpretación de los artículos 25 de la Ley 1607 de 2012 y 7 del Decreto 1828 de 2013**

A partir de mayo de 2013 la empresa era beneficiaria de la exoneración de pago de los aportes parafiscales (SENA e ICBF) derivada del CREE, por lo que el límite de 10 SMMLV previsto en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012 se verifica a partir de las sumas de naturaleza salarial. Sin embargo, como la UGPP lo calculó sin perjuicio del carácter salarial o no del pago, los ajustes por mora son improcedentes.

#### **d) Indebida interpretación y falta de aplicación de los artículos 31 de la Ley 1607 de 2012 y 1 del Decreto 2236 de 1999**

Si bien los aportes a salud se pagan de manera anticipada, se deben tener en cuenta los ingresos del mes anterior. Así, para los trabajadores que devengaron hasta 10 SMMLV, las cotizaciones causadas por el mes de diciembre de 2013 y sufragadas en enero de 2014 debían incluir la exoneración de las contribuciones a ese subsistema, de conformidad con el artículo 31 de la Ley 1607 de 2012.



#### e) Ingreso base de cotización mayor al definido por la ley

La entidad desconoció que las sumas reportadas en nómina por concepto de bonificaciones (bonificación brigada, bonificaciones no salariales, incentivo ejecutivo de ventas, incentivos, bonificación por producción y bono por expatriación), no integran la base de cotización, comoquiera que se acordaron como no salariales, entregados por mera liberalidad del empleador y de forma ocasional para desempeñar las funciones (art. 128 del CST), de conformidad con la política de pagos de la sociedad.

La **bonificación brigada** es un pago para trabajadores que pertenecen a la brigada de emergencias de MABE, que tiene por finalidad sufragar los costos de traslado para asistir a las capacitaciones, por lo que no constituye salario.

La **bonificación no salarial** (cuenta 52054803) es un reconocimiento ocasional al personal del área de servicio por los buenos resultados obtenidos en el año 2013. Fueron pactados como no salariales, motivo por el cual debe otorgársele el tratamiento del artículo 128 del CST.

La **bonificación no salarial** (cuenta 52051804) es un pago ocasional a los empleados del área comercial por los resultados obtenidos de manera global.

La **bonificación traslado de personal - incentivo ejecutivo de ventas** corresponden a sumas para trabajadores que se trasladaron a una ciudad distinta para realizar sus funciones.

El **bono expatriación** es un beneficio extralegal que se otorgó al extranjero Felipe Ignacio Peña Guerrero para cubrir los gastos originados por su desplazamiento y el de su núcleo familiar, legalizaciones, apostillas, gastos consulares, visas, autenticaciones y demás erogaciones legales relacionadas con la estadía del empleado y su familia, así como expensas por vacunas, exámenes médicos, pólizas de salud y demás rubros no cubiertos por el sistema de salud, y los gastos por imprevistos ocasionados por su permanencia en un país ajeno al propio.

#### f) IBC mayor al establecido por ley en los salarios integrales

La UGPP no tuvo en cuenta que la base para realizar los aportes al sistema de seguridad social en los empleados con salario integral es del 70% de lo remunerado (art. 18 de la Ley 100 de 1993).

#### g) Indebida interpretación y aplicación de los artículos 132 y 134 del CST

El empleador y el trabajador podrán establecer pagos semanales de salario. Los aportes a seguridad social se realizaron teniendo en cuenta la forma especial de liquidar la nómina (semanal, no mensual) de cada trabajador del área industrial o de producción.

#### h) Indebida interpretación y aplicación de los artículos 3.2.5.1 del Decreto 780 de 2015 y 2.2.4.2.1.6. del Decreto 1072 de 2015. Vacaciones



El IBC de los trabajadores que disfrutaron vacaciones se calcula a partir del último salario base reportado con anterioridad al inicio del descanso y no se causan cotizaciones al subsistema de riesgos laborales.

### **i) Interpretación errónea del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010**

Los pagos por bonificaciones transaccionales por retiro fueron pactados como no constitutivos del salario, sin embargo, la UGPP los adicionó al IBC.

El anterior emolumento no debe integrar la base de liquidación porque la entidad demandada, en el Concepto nro. 160879 del 26 de febrero de 2016, sostuvo que «*las bonificaciones transaccionales, entendidas como el pago que recibe el trabajador como producto de un contrato de transacción, consideramos que por tratarse de un negocio jurídico distinto al contrato laboral, no se tiene en cuenta dentro del total de la remuneración, ni para el cálculo del 40% de que trata el artículo 30 de la ley 1393 de 2010*».

### **Improcedencia de las sanciones**

La sanción por omisión es ilegal por cuanto la sociedad cumplió con la obligación de afiliarse al subsistema de salud y riesgos laborales a la persona vinculada a través del contrato de aprendizaje. No se configuró inexactitud sancionable comoquiera que los ajustes obedecieron a una diferencia de criterios al establecer los pagos salariales y no salariales.

## **OPOSICIÓN**

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>9</sup>:

La decisión cuestionada se soporta en dos documentos, a saber: (i) el escrito de la liquidación oficial, que contiene las consideraciones, oportunidad, marco legal, fundamentos de derecho, análisis y conclusiones, y (ii) el archivo Excel adjunto en el que se relacionan los datos del aportante, trabajadores y pagos realizados por concepto y subsistema, el IBC calculado y los ajustes determinados, razón por la cual los actos demandados están motivados.

Se garantizó el derecho de defensa y contradicción de la aportante, en tanto conoció las actuaciones adelantadas por la entidad y pudo pronunciarse sobre cada una de ellas allegando las pruebas que fueron valoradas dentro del procedimiento establecido en las Leyes 1151 de 2007 y 1607 de 2012. Además, se concedieron las oportunidades para interponer los recursos contra la decisión administrativa.

De acuerdo con la Ley 1607 de 2012 (art. 178), el proceso de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales inicia con la notificación del requerimiento de información dentro de los 5 años siguientes, contados a partir de la fecha en la que el aportante debió declarar y no lo hizo, declaró por valores inferiores a los legalmente

<sup>9</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_CONTESTACI\_61CONTESTACIONDEMAND(.pdf) NroActua 2».



establecidos, o se configuró el hecho sancionable. En este asunto, los períodos fiscalizados corresponden de enero a diciembre de 2013 y el aludido acto se notificó oportunamente el 11 de marzo de 2014<sup>10</sup>.

Con el recurso de reconsideración se aportó el contrato de aprendizaje de Yuri Katherine Bojacá Cortés con vigencia del 1º de noviembre de 2011 al 15 de octubre de 2012. Sin embargo, con la demanda se allegó un otrosí en el cual se especifica que el contrato fue suspendido por licencia de maternidad, circunstancia que no fue conocida por la entidad, por lo que «*los ajustes calculados por la unidad para los subsistemas de pensión, SENA, ICBF y CCF tendrían que desaparecer ya que sólo se deben calcular ajustes para los subsistemas de salud y ARL y para estos no presenta ajustes en el mes de enero de 2013*»<sup>11</sup>.

En relación con las incapacidades, se calculó el IBC según la información registrada en la nómina y los libros auxiliares pero los ajustes se originaron porque la aportante no allegó los soportes que acreditaran la novedad, y expuso el caso de Daniel Carmona Villegas por el subsistema del ARL en el mes de junio de 2013.

La sociedad no era beneficiaria de la exoneración de aportes al SENA e ICBF para contribuyentes del CREE, en razón a que el total remunerado por los trabajadores excedió el tope de los 10 SMMLV (art. 25 de la Ley 1607 de 2012). Analizó los casos de los trabajadores Claudia María Ríos Castaño, Diana Patricia Quintero Muñoz, Jaime Alonso Aristizábal Betancurth, José Duván Ceballos Santa y Luz Elena Campos Prada.

La aplicación del beneficio del CREE en el subsistema de salud es a partir del 1º de enero de 2014 (art. 31, Ley 1607 de 2012) y, además, los empleados señalados en la demanda superan los 10 SMMLV establecidos en la norma.

Frente a las primas y bonificaciones, los pactos de desalarización no fueron aportados en sede administrativa, motivo por el cual los ajustes determinados están sujetos a la verificación de las pruebas allegadas con la demanda.

Con el recurso de reconsideración se cambió la connotación de los pagos por concepto de **bonificación brigada** únicamente para los trabajadores que suscribieron acuerdos de exclusión salarial. Para los demás se estudió la habitualidad y se concluyó que el rubro se recibió en más de una ocasión, por lo que constituye salario.

Las **bonificaciones no salariales** (cuentas 52054803 y 52051804) **por traslado de personal** y el **bono expatriación** son pagos habituales, es decir, tienen naturaleza salarial.

Para trabajadores con salario integral el cálculo del IBC se efectuó teniendo en cuenta el 70% del ingreso del período. El ajuste resultante se generó porque el pago realizado en la PILA fue menor al aporte liquidado a la tarifa del subsistema.

<sup>10</sup> En la contestación se manifestó otra fecha de notificación -16 de abril de 2014-.

<sup>11</sup> Págs. 29 y 30 de la contestación de la demanda.



La entidad calculó correctamente la base gravable de los empleados vinculados al área industrial o de producción con los cuales se estipuló salario semanal. Analizó el caso del trabajador José Edilberto Loaiza Marín.

El IBC de los trabajadores que disfrutaron vacaciones se determinó con base en el salario del período anterior al del inicio del descanso y según los valores de la nómina (art. 70 del Decreto 806 de 1998). Analizó el caso del trabajador Hilario José Ríos Castaño.

Los soportes del pago de la bonificación por retiro no fueron aportados en sede administrativa, sin embargo, al estudiarse los ajustes de los trabajadores Elver Giovanni González Quintero, Jorge William Álzate Sánchez y Jorge Oswaldo Valencia Marín se observó que los pagos no salariales estuvieron sujetos al límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

Las sanciones fueron calculadas teniendo en cuenta los ajustes que persistieron con el recurso de reconsideración.

### TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 21 de enero de 2021 se prescindió de la audiencia inicial, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y se requirió a la UGPP para que allegara los antecedentes administrativos de los actos administrativos enjuiciados<sup>12</sup>.

Por auto del 15 de febrero de 2022 se prescindió de la audiencia de alegaciones y juzgamiento, y se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran los alegatos de conclusión y el concepto, respectivamente<sup>13</sup>.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Caldas en la sentencia apelada: (i) anuló los actos administrativos demandados, (ii) a título de restablecimiento del derecho declaró la firmeza de las autoliquidaciones de enero a diciembre de 2013 y (iii) condenó en costas a la demandada, con fundamento en lo siguiente<sup>14</sup>:

El marco jurídico que regula la firmeza es el artículo 178 la Ley 1607 de 2012, vigente para la fecha de presentación de las declaraciones de los períodos fiscalizados (enero a diciembre de 2013).

Comoquiera que la liquidación oficial se notificó el 21 de diciembre de 2018, es decir, cuando ya había transcurrido el término de 5 años previsto en el mencionado artículo, las autoliquidaciones de enero a noviembre de 2013 estaban en firme y no podían ser modificadas por la UGPP, lo que conduce a la nulidad de los actos administrativos

<sup>12</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_AUTODECRE\_58DECRETOPRUEBASNOHA(.pdf) NroActua 2». El tribunal no se pronunció sobre la pretensión relativa a la suspensión provisional de los actos administrativos enjuiciados.

<sup>13</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_AUTOTRASL\_78TRASLADOALGATOS2FL(.pdf) NroActua 2».

<sup>14</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_SENTENCIA\_84SENTENCIAPRIMER AIN(.pdf) NroActua 2».





demandados. Prosperó parcialmente el cargo, continuando el análisis frente al período de diciembre del año 2013.

Los actos acusados se encuentran motivados comoquiera que están conformados por un archivo en PDF y otro en Excel en los cuales se explican los ajustes por omisión, mora e inexactitud determinados por la UGPP respecto de cada trabajador y subsistema. Además, la demandante tuvo la oportunidad de pronunciarse frente a ellos con la interposición del recurso, allegando las pruebas que estimó convenientes.

A partir de mayo de 2013 las sociedades declarantes del CREE se encontraban exoneradas del pago de aportes al SENA e ICBF. Para el subsistema de salud empezó a regir a partir de enero de 2014 respecto de los trabajadores que perciban hasta 10 SMMLV, entendiéndose únicamente los pagos que constituyen salario, es decir, sin incluir las primas o bonificaciones extralegales que hayan sido excluidos como factor salarial.

Los pagos laborales sobre los cuales se celebraron pactos de desalarización integrarán el IBC en aquella parte que exceda el 40% de la remuneración total, en aplicación de la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021<sup>15</sup>.

La sociedad aportante suscribió un acuerdo de exclusión en el cual determinó que los conceptos por «“Bonificación no salarial”, “Bonificación Brigada”, “52054803 Bonificación no salarial”, “52051804 Bonificación no salarial”, “Bonificación traslado de personal – Incentivo Ejecutivo de Ventas”»<sup>16</sup>, no forman parte del IBC, pero la UGPP los consideró salariales, desconociendo la naturaleza que le dieron las partes. No se logró determinar si los pagos por dichos conceptos superaron el tope del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010) porque no se allegaron los valores de estos.

La UGPP «no podía negar ab initio, el reconocimiento de estas bonificaciones como valores que no forman parte del IBC, conforme se señaló anteriormente, y además que le correspondía a la UGPP en el acto correspondiente, en caso de exceso haber glosado las declaraciones por esta razón, más como ese no fue el argumento de la glosa, se deberá anular la liquidación en lo que corresponde al mes de diciembre de 2013»<sup>17</sup>. Prosperó el cargo.

Finalmente, condenó en costas a título de agencias en derecho a la parte demandada por el 4% de las pretensiones (\$21.240.000).

## RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandada**<sup>18</sup> apeló la sentencia de primera instancia en los siguientes términos:

<sup>15</sup> Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.

<sup>16</sup> Pág. 31 de la sentencia.

<sup>17</sup> *Ibidem*.

<sup>18</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_RECURSODE\_88ESCRITORECURSOA PEL(.pdf) NroActua 2».



El artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, que entró a regir el 26 de diciembre de 2012, fijó un término de 5 años para la caducidad de la facultad de determinación de la entidad.

El proceso de fiscalización inició con el requerimiento de información que fue notificado el 11 de marzo de 2014, motivo por el cual no operó la caducidad respecto de los períodos de enero de 2011<sup>19</sup> a noviembre de 2013.

Se precisa que a las planillas PILA no les aplica el término de firmeza de que trata el artículo 714 del ET, por los siguientes motivos: (i) el referido artículo es de contenido sustancial y no procedimental y, en esa medida no aplica la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, (ii) la firmeza de que trata el Estatuto Tributario es incompatible con la naturaleza de las contribuciones parafiscales y (iii) porque frente a las conductas de omisión y mora no existe autoliquidación que pueda ser declarada en firme.

Reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda en relación con las bonificaciones, insistiendo en que no se allegaron los respectivos pactos de desalarización y que, dada la habitualidad en su reconocimiento, los pagos «*bonificación brigada, bonificación no salarial, bonificación traslado de personal – incentivo ejecutivo de ventas*» constituyen salario.

La sentencia incurrió en defecto fáctico al condenar en cosas porque estas no fueron probadas en el proceso y, en todo caso, la presente controversia reviste un carácter de interés público, al consistir en el recaudo de los recursos para cumplir con los fines del Estado Social de Derecho y la financiación del sistema.

## TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación de la UGPP se admitió mediante auto del 29 de junio de 2023<sup>20</sup> y la contraparte se pronunció en relación con el mismo, así<sup>21</sup>:

Una vez transcurrido el término de 5 años previsto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, sin que la UGPP hubiese proferido el acto de liquidación, la consecuencia es que las planillas PILA quedan en firme y se tornan inmodificables. Además, ninguno de los argumentos de la demanda o de la sentencia se refieren a la aplicación del artículo 714 del ET.

La UGPP carece de facultades para determinar la naturaleza salarial o no de los conceptos otorgados a los trabajadores, condicionando la desalarización a que los pagos sean ocasionales.

Finalmente, aseguró que le asiste razón al *a quo* al condenar en costas a la entidad demandada.

<sup>19</sup> Si bien ese período no fue fiscalizado, así lo mencionó la entidad en el recurso de apelación.

<sup>20</sup> Índice 4 de SAMAI.

<sup>21</sup> Índice 11 de SAMAI.



Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar. El Ministerio Público guardó silencio (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA)<sup>22</sup>.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la sociedad demandante por omisión, 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 omisión e inexactitud, y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los ajustes y las sanciones.

En los términos del recurso de apelación formulado por la parte demandada se deberá determinar si no caducó la facultad de fiscalización de la entidad por los períodos de enero a noviembre de 2013.

De prosperar el recurso de apelación, se analizará si los conceptos «BONIFICACIÓN BRIGADA», «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS», «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «51054803 BONO EXPATRIACIÓN» son o no salario, así como los demás cargos de nulidad propuestos en la demanda, que no fueron resueltos en la sentencia de primera instancia.

### 1. Caducidad de la facultad de determinación de aportes

El *a quo* consideró que las planillas PILA de los períodos de enero a noviembre de 2013 se encontraban en firme comoquiera que la liquidación oficial se notificó el 21 de diciembre de 2018, es decir, por fuera del término de 5 años previsto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

A juicio de la apelante, el párrafo 2 del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 establece que el término de la caducidad de la potestad sancionatoria y fiscalizadora de 5 años se interrumpe con la notificación del requerimiento de información, que se realizó mediante correo certificado el 11 de marzo de 2014, toda vez que es el acto con el cual se da inicio al proceso de determinación.

En el presente asunto se cuestiona la caducidad de las facultades de fiscalización y sancionatoria de la UGPP por los períodos de enero a noviembre de 2013, por lo tanto, resulta aplicable el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012<sup>23</sup>, que estableció de manera específica que la entidad puede ejercer sus competencias «dentro de los cinco (5) años siguientes contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable».

Se advierte que, una vez vencido el término del que dispone la administración para ejercer tales potestades, la consecuencia directa es que las autoliquidaciones de

<sup>22</sup> Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

<sup>23</sup> Entró en vigor el 26 de diciembre de 2012 con la publicación en el Diario Oficial nro. 48.655.



aportes, que tienen la misma naturaleza de una declaración tributaria, se tornan inmodificables.

Cabe aclarar que, según el párrafo 2 del artículo 178 *ibidem*, el término de caducidad se interrumpe con la notificación «del requerimiento de información o del pliego de cargos»; sin embargo, este acto no hace parte de los actos administrativos de determinación y sancionadores que integran los procedimientos adelantados por la entidad, pues el artículo 180 *ejusdem* expresamente dispone que el acto previo a la liquidación oficial o la resolución sanción (acto definitivo) es el requerimiento para declarar y/ o corregir o el pliego de cargos, por lo que el término de caducidad debe contarse desde la notificación de este último.

En este mismo sentido se pronunció la Sección en la sentencia del 19 de julio de 2023<sup>24</sup>, en la que se indicó que «la interpretación sistemática de la ley 1607 de 2012, párrafo 2.º de los artículos 178 y 180, resulta determinante para concluir que, el acto que tiene la aptitud para impedir la caducidad de la potestad de gestión de la demandada, es el acto preparatorio previsto por la Ley, esto es, el requerimiento para declarar y/o corregir, que no el requerimiento de información, pues se insiste en que, este último no integra una etapa obligatoria del procedimiento de revisión, como tampoco es un acto de proposición de glosas, tan solo corresponde a uno de los medios con que cuenta la autoridad para verificar la autoliquidación de los aportes, pero no es el que da inicio a la acción administrativa de determinación de los aportes, que es donde propiamente la autoridad desarrolla su potestad de gestión sobre el tributo administrado».

En el proceso la entidad no cuestionó que las declaraciones hayan sido presentadas de forma extemporánea, por lo tanto, para contabilizar el término de caducidad de la potestad de determinación oficial se acudirá al vencimiento del plazo para declarar. Como en este caso los dos últimos dígitos del NIT de MABE Colombia S.A.S. corresponden a 48<sup>25</sup>, las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social se debían realizar a más tardar el cuarto (4) día hábil del mes siguiente al período sobre el cual se calculan y pagan las respectivas cotizaciones<sup>26</sup>.

No es objeto de discusión entre las partes que el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RCD-2018-00543 del 11 de mayo de 2018, se notificó por correo el 21 de mayo de 2018, por ende, se concluye que operó la caducidad de la potestad de determinación de la entidad respecto de los períodos de enero a mayo de 2013. No acontece lo mismo frente a los demás períodos fiscalizados, en tanto el acto previo se notificó dentro de la oportunidad legal.

Por lo anterior, **prospera parcialmente** el cargo de apelación, únicamente en lo que se refiere a la firmeza de las planillas integradas de liquidación de aportes presentadas por la sociedad por los períodos de enero a mayo de 2013.

En consecuencia, la Sala analizará el cargo planteado en la apelación y los demás propuestos con la demanda, cuyos efectos, en caso de resultar procedente, se limitarán a los restantes períodos fiscalizados, valga decir, junio a diciembre de 2013, porque

<sup>24</sup> Exp. 26571, C.P. Wilson Ramos Girón.

<sup>25</sup> Nit. 890.801.748 (sin número de verificación).

<sup>26</sup> Artículo 1 del Decreto 1670 de 2007.



frente a los otros (enero a mayo de 2013), caducó la potestad de determinación de la UGPP.

## 2. Determinación del IBC para los aportes al sistema de la protección social. Reiteración jurisprudencial

La Sala pone de presente que la base gravable para los aportes 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 y, (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.

Se precisa que no todo lo recibido por el trabajador hace parte del ingreso base de cotización para los aportes al sistema de la protección social, pues solo lo que constituye salario y que tiene esa naturaleza según el artículo 127 del CST integrará el IBC, mientras lo que no tiene ese carácter en los términos del artículo 128 *ibidem* no hace parte de la base. Planteamiento concretado en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021<sup>27</sup>, en la que se consideró:

*«Teniendo en cuenta las anteriores disposiciones, es necesario precisar aquellos factores constitutivos de salario, según los términos del CST y los que no lo son y, que, por tanto, no hacen parte del IBC de aportes.»*

*Según el artículo 127 del CST, constituye salario [...]*

*El texto original del artículo 128 del CST señalaba los siguientes pagos hechos al trabajador como no constitutivos de salario [...]*

*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».*

<sup>27</sup> Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



En la referida sentencia de unificación se hizo mención a los pronunciamientos de la Corte Constitucional<sup>28</sup> y de la Corte Suprema de Justicia<sup>29</sup> sobre lo que constituye salario, enfatizando que *«no todo pago que recibe el trabajador constituye salario, sino que para determinar su carácter, no basta con que se entregue de manera habitual o que sea una suma fija o variable, sino que se debe examinar si su finalidad es remunerar de manera directa la actividad que realiza el asalariado»*.

Por consiguiente, más allá de la habitualidad y lo fijo o variable que sea el monto del pago, lo determinante para que este pueda considerarse salarial o no, es verificar si retribuye o no el servicio prestado por el trabajador al empleador.

Lo anterior se concretó en la regla de unificación contenida en el numeral 1 de la sentencia referida, según la cual *«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»*.

Ahora, en cuanto al alcance de los acuerdos entre las partes de la relación laboral para que algunos beneficios habituales u ocasionales no constituyan salario (última parte del artículo 128 del CST), la Sección señaló, en la misma providencia de unificación, que *«la naturaleza salarial de un pago no depende del acuerdo entre las partes, sino de si, por su esencia, constituye o no retribución del servicio prestado»* y, además, *«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»*.

En la regla número 2 de la sentencia de unificación se estableció que *«[e]n virtud de los artículos 128 del CST y 17 de la Ley 344 de 1996, los empleadores y trabajadores pueden pactar que ciertos factores salariales no integren el IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social»* y se enfatizó en que la consecuencia del referido acuerdo es que ***«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»*** [negrita original]. Dicho de otra forma, se permite que factores que son salario y que regularmente integrarían la base gravable, puedan excluirse de la misma, sin que cambie su naturaleza.

Lo referente al acuerdo en el que se decide excluir de la base gravable un pago salarial debe interpretarse en sintonía con el límite de pagos no salariales previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, según el cual, *«para los efectos relacionados con los artículos 18 [subsistema de pensión] y 204 [subsistema de salud] 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»*.

Como se explicó en la sentencia de unificación, el propósito del legislador con la citada norma *«no fue incluir en el ingreso base de cotización, pagos que, por su esencia o naturaleza, no son constitutivos de salario, sino, establecer una limitante a la desalarización que se venía pactando entre empleadores y trabajadores al amparo de los artículos 128 del CST y 17 de la Ley 344 de 1996 y que erosionaba la base de aportes al Sistema de Seguridad Social»*.

<sup>28</sup> Sentencia C-521 de 1995.

<sup>29</sup> Sentencias del 6 de agosto de 2019, rad. 64391; del 4 de febrero de 2020, rad. 67122; y del 14 de octubre de 2020, rad. 84485.



En ese sentido, el límite del 40% será aplicable a los pagos que, siendo salariales, las partes deciden excluirlos de la base gravable, y no a los emolumentos que por disposición legal no son salariales, pues estos por no remunerar el servicio no integran la base de cuantificación.

Precisado lo anterior, la Sala procede a resolver el cargo de apelación relacionado con la integración del IBC de aportes al sistema de la protección social.

## 2.1. Inclusión en el IBC de los conceptos «BONIFICACIÓN NO SALARIAL» y «BONIFICACIÓN BRIGADA»

El tribunal consideró que los conceptos «Bonificación no salarial», «Bonificación Brigada», «52054803 Bonificación no salarial», «52051804 Bonificación no salarial» y «Bonificación traslado de personal- Incentivo Ejecutivo de ventas», fueron sumas pactadas como no salariales, por lo que no deben integrar el IBC, pero están sometidas al límite del 40% que establece el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

La UGPP argumentó que la sociedad, en el proceso de fiscalización, no aportó los pactos que acreditaran la naturaleza no salarial de los mencionados pagos, por lo que los mantuvo como constitutivos de salario y reiteró que los emolumentos fueron entregados de manera habitual a los trabajadores.

Verificada la liquidación oficial, se tiene que los pagos que la UGPP reconoció como salariales son los siguientes<sup>30</sup>:

Pago registrado en la nómina/contabilidad del aportante	Concepto equivalente UGPP
C27_BONIFICACIÓN_BRIGADA	BONIFICACIONES SALARIALES SEGÚN UGPP
BONIFICACIÓN NO SALARIAL <sup>31</sup>	

En la resolución que decidió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, la demandada determinó lo siguiente<sup>32</sup>:

*«Al verificar se encontraron los contratos de trabajo de 702 trabajadores, correspondientes a 12.188 registros, por lo tanto, para los trabajadores citados en el archivo excel que hace parte integral del presente recurso y para los cuales el aportante envió contrato de trabajo donde se observa la(s) cláusulas de desalarización se corrigió la condición de pago salarial a no salarial de los conceptos tenidos en cuenta en el proceso de fiscalización como salariales y se reliquidó para los subsistema de Salud, Pensión, Fondo de Solidaridad Pensional, ARL, CCF, ICBF y SENA el excedente del 40% establecido en el Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y se determinó nuevamente el Ingreso Base de Cotización (IBC) y aportes, en esta instancia.  
[...]*

<sup>30</sup> Págs. 10 a 11 de la liquidación oficial.

<sup>31</sup> En el requerimiento para declarar y/o corregir la entidad agrupó como «BONIFICACIONES SALARIALES SEGÚN UGPP» los siguientes conceptos, entre otros: «52054803 BONIFICACION NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACION NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS», «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «51054803 BONO EXPATRIACIÓN».

<sup>32</sup> Págs. 19 a 22 de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.



En relación a la ocasionalidad, encuentra esta Unidad que para los siguientes trabajadores que recibieron estos conceptos cumplen con la condición, por lo que resultó ocasional para los siguientes trabajadores:

Identificación	Nombre trabajador
10259819	"BETANCUR GALVIS, HECTOR MANUEL"
8356741	"JARAMILLO GOMEZ, MARCO AURELIO"
75071601	"MUÑOZ BELTRAN, JOSE ORLANDO"
75080795	"RENDON SANCHEZ, JULIAN ANDRES"
75091316	"CASTRO ALZATE, JORGE IVAN"
10253600	"VALENCIA GOMEZ, RICAUARTE"
13722246	"QUIROZ RANGEL, JOSE ALEXANDER"
17411168	"VILLADIEGO MEDINA, NESTOR ALFONSO"
25099391	"BOTERO TOBON, CLARA INES"
52517796	"DUQUE BARRETO, LUISA FERNANDA"
52802570	"FORERO URIBE, LINA MARCELA"
63341928	"GOMEZ SILVA, LIGIA NAZLY"
63484409	"TOVAR CABARIQUE, MILADY"
67020350	"MARTINEZ CIFUENTES, GIOVANNA CAROLINA"
72271208	"PALMA LLANOS, LUIS ALBERTO"
75066461	"GUTIERREZ JARAMILLO, JOSE JEOFREY"
80779050	"GUTIERREZ DUARTE, ALEJANDRO"
91532538	"GONZALEZ QUINTERO, ELVER GIOVANNI"
43623517	"RAMIREZ ZAPATA, CLAUDIA ELENA"
53905543	"CAMPOS PRADA, LUZ ELENA"
73115381	"ARDILA JULIAO, ARNOLD JESUS"

Por lo tanto, para los trabajadores antes citados al probarse que los conceptos agrupados bajo el nombre de "Bonificación no salarial" y "Bonificación traslado de personal – Incentivo Ejecutivo de Ventas" y son ocasionales, se toman como no salariales en esta instancia.

Para los demás trabajadores que recibieron pagos agrupados en el concepto "Bonificación no salarial", "Bonificación Brigada", "52054803 Bonificación no salarial", "52051804 Bonificación no salarial", "Bonificación traslado de personal – Incentivo Ejecutivo de Ventas", se mantuvieron como salariales al ser habituales y no allegarse pacto de desalarización».

De manera que, para la UGPP, era necesario probar los acuerdos de desalarización sobre los pagos agrupados bajo el concepto «BONIFICACIONES SALARIALES SEGÚN UGPP», así como su ocasionalidad para acreditar su naturaleza no salarial y, en consecuencia, excluirlos del IBC.

La Sala procede a estudiar cada una de las bonificaciones respecto de los trabajadores enunciados en la demanda, pues si bien hubo casos en los que se excluyeron algunos pagos del IBC, no sucedió lo mismo frente a los que se otorgaron de manera habitual o no se aportó acuerdo de exclusión.

#### «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA»

En el expediente obra el documento denominado «POLÍTICA PARA LA CONFORMACIÓN DE LA BRIGADA DE EMERGENCIA DE MABE COLOMBIA S.A.S.»<sup>33</sup> en el que la sociedad

<sup>33</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_15PRUEBAN07F4.pdf».





estableció «un apoyo económico mensual a los integrantes de la brigada de emergencias», con el objetivo de «reconocer los gastos de movilización que deban sufragar los brigadistas para recibir capacitaciones necesarias para atender los requerimientos de la brigada. MABE aclara que el “PAGO BRIGADISTA” será entregado por mera liberalidad del empleador y del cual expresamente se informa que NO tendrá connotación salarial, conforme los preceptos del artículo 128 del C.S.T.».

De lo anterior, se constata que la referida bonificación tiene como propósito asumir los gastos de movilización en los que incurran los trabajadores que hacen parte de la brigada de emergencia de la sociedad para recibir capacitaciones. Al respecto, la legislación laboral (arts. 128 y 130 del CST) prevé expresamente que lo destinado a sufragar transporte no constituye salario, y en consonancia con la regla 1 de unificación antes referida, se tiene que, si el pago no es salario porque no retribuye el servicio, no integrará el IBC y, por lo tanto, no está sometido al límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010<sup>34</sup>.

Por lo anterior, **no prospera** el cargo de apelación y se ordenará a la UGPP que, en la nueva liquidación por los meses de junio a diciembre de 2013, elimine los ajustes determinados al incluir en el IBC pagos no salariales por concepto de «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA», por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, respecto de Ricaurte Valencia Gómez, Héctor Manuel Galvis Betancur, María Girleza Gutiérrez Vargas, José Jeofrey Gutiérrez Jaramillo, José Orlando Muñoz Beltrán, Julián Andrés Rendón Sánchez y Jorge Iván Castro Álzate<sup>35</sup>.

**«Bonificación no salarial» (cuentas 52054803 y 52051804) e «Incentivo Ejecutivo de Ventas» (cuentas 51054802 y 52051804)**

La entidad determinó que los referidos pagos son habituales porque se recibieron en más de una oportunidad en el período fiscalizado y, en consecuencia, constituyen salario ante la alegada ausencia de pacto en contrario.

La Sala estudiará esos pagos de manera conjunta, porque en la demanda la sociedad relacionó las mismas pruebas en cada caso.

Verificada la política de pagos no salariales de MABE Colombia S.A.S.<sup>36</sup>, se tiene que en su Capítulo VII se identificaron algunos pagos que no constituyen salario como «servicio de cafetería, servicio médico para el trabajador y la familia, auxilio para medicamentos, auxilio de anteojos para el trabajador y la familia, auxilio de educación para hijos y trabajador, ayuda o auxilio escolar en pensiones y/o matrículas para hijos y trabajador, auxilio de alimentación, medio y auxilio de transporte, gastos para el traslado del personal, auxilio de vivienda, auxilio funerario para la familia del trabajador, auxilio por nacimiento, auxilio para lavado de los vestidos de trabajo, prima de seguros de vehículo, prima de seguro de vida, viáticos habituales aún en lo que corresponde a manutención y alojamiento y viáticos que se otorguen para asistir a cursos, seminarios, congresos, o que se entreguen para atender requerimiento extraordinarios no habituales o poco frecuentes, así como los incentivos que pague la empresa y las bonificaciones habituales u ocasionales».

<sup>34</sup> En el mismo sentido se pronunció la Sala en las sentencias del 16 de junio de 2022, exp. 25753 y del 14 de julio de 2022, exp. 25300, del 1º de septiembre de 2022, exp. 26208 y del 1º de noviembre de 2022, exp. 26489, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>35</sup> Trabajadores relacionados en la demanda.

<sup>36</sup> Vigente a partir del 1º de enero de 2013. Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_14PRUEBANO6F5.pdf».



Adicionalmente, se evidencian 13 otrosíes a los contratos de trabajo que suscribió la sociedad con algunos empleados, en los que se estableció<sup>37</sup>:

*«[...] Los incentivos que pague la empresa, bonificaciones habituales, así como los viáticos habituales aún en los que corresponde manutención y alojamiento, se pacta expresamente no constituyen salario de acuerdo con el artículo 15 de la Ley 50 de 1990».*

A continuación, se relacionan los trabajadores respecto de los cuales se allegó el citado pacto:

Tabla nro. 1			
Nro.	Trabajador (como consta en el acuerdo)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (junio a diciembre de 2013)
1.	Marco Aurelio Jaramillo Gómez	Si	Si
2.	Henry Levoy Howell Rendón	Si	Si
3.	Clara Inés Botero Tobón	Si	Si
4.	Jaqueline Gil Sánchez	Si	Si
5.	Ángela María Gómez Bonilla	Si	Si
6.	Natalia Villa Zapata	Si	Si
7.	María Helena Ibáñez Beltrán	Si	Si
8.	Adriana Ulloa	Si	Si
9.	William Fernando Ramírez Quinchía	Si	Si
10.	Arnold de Jesús Ardila Juliao	Si	Si
11.	Iván Darío Fierro Rivas	Si	Si
12.	Hernán Darío León Ramírez	Si	Si
13.	Julio Cesar Leiva Gómez	Si	Si

Del análisis de los contratos de los trabajadores, se observa lo siguiente:

- En todos consta como parte contratante (empleador) MABE Colombia S.A.S.
- Todos los contratos de trabajo contienen una cláusula en la que se pacta que los incentivos, bonificaciones habituales y los viáticos que recibe el trabajador carecen de naturaleza salarial.
- Fueron celebrados con anterioridad al 31 de diciembre de 2013, es decir, que gozaban de vigencia para los períodos fiscalizados (enero a diciembre de 2013).

También se evidencian 6 cláusulas adicionales al contrato de trabajo, en las que se acordó lo siguiente<sup>38</sup>:

*«Empleador y trabajador dejan constancia en forma expresa que los siguientes beneficios y auxilios extralegales que voluntariamente la empresa ha otorgado y otorgará, no han tenido ni tendrán el carácter de salario ni factor constitutivo del mismo: servicio de cafetería, servicio médico para el trabajador y la familia, medios y auxilio de transporte, auxilio de educación para hijos y trabajador, ayuda escolar para hijos y trabajador, auxilio funerario para la familia del trabajador, auxilio de anteojos para el trabajadores y la familia, prima de seguro de vehículo,*

<sup>37</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_13PRUEBANO5F30.pdf».

<sup>38</sup> *Ibidem*.



*prima de seguro de vida y viáticos accidentales que se otorgan para asistir a cursos, seminarios, congresos o para atender requerimiento extraordinario no habitual o poco frecuente».*

Los trabajadores respecto de los cuales se allegó dicho convenio son los siguientes:

Nro.	Trabajador (como consta en el contrato)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (junio a diciembre de 2013)
1.	Freddy Cardona Soto	No	Si
2.	Clara Inés Botero Tobón	No	Si
3.	Norma Lilia Galindo Duque	No	Si
4.	Ángela Constanza Castaño Loaiza	No	Si
5.	Ángela Rocío Garzón Lavao	No	Si
6.	Luisa Fernanda Duque Barreto	No	Si
7.	Alejandra Milena Ávila Castillo	No	Si

Del análisis de las cláusulas del contrato de trabajo, se tiene que:

- En todos consta como parte contratante (empleador) MABE Colombia S.A.S.
- Si bien se relacionan unos conceptos sobre los que se acordó su naturaleza no salarial, dentro de estos no se enunciaron los incentivos ni las bonificaciones objeto de discusión, de manera que no se desvirtuó la determinación de la administración en esos casos.
- Fueron celebrados con anterioridad al 31 de diciembre de 2013, es decir, que gozaban de vigencia para de los períodos fiscalizados (enero a diciembre de 2013).

En ese orden de ideas, dado que la connotación no salarial de los conceptos «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS»<sup>39</sup> se deriva de los acuerdos de exclusión referidos en la tabla nro. 1, lo consecuente es que, en esos eventos, únicamente integre el IBC la porción de dichos pagos que exceda el límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, más no la totalidad de los reconocimientos, como lo determinó la UGPP. Ante la ausencia de prueba en los casos enunciados en la tabla nro. 2, se mantendrán los demás ajustes (de junio a diciembre de 2013).

#### «51054803 BONO EXPATRIACIÓN»

La sociedad alegó que el anterior concepto carece de connotación salarial, comoquiera que fue entregado al trabajador extranjero Felipe Ignacio Peña Guerrero para cubrir sus gastos de expatriación, traslado al país e imprevistos durante su permanencia. Por su parte, la entidad estimó que el rubro debe integrar el IBC, al tratarse de un reconocimiento habitual.

<sup>39</sup> Agrupados por la entidad bajo la denominación de «BONIFICACIONES SALARIALES SEGÚN UGPP».



En el expediente obra copia del acuerdo suscrito entre el empleador y el trabajador el 1º de enero de 2013, en el que se pactó lo siguiente<sup>40</sup>:

*«[...] la empresa por mera liberalidad ha decidido otorgarle una bonificación mensual, especial y extralegal, cuyo objetivo es cubrir los gastos de expatriación en el que incurrirá por ser trabajador extranjero y encontrarse fuera de su país de origen, y en especial pretende auxiliar al trabajador con los gastos originados en: a) Desplazamientos de su núcleo familiar, b) Gastos de legalizaciones, apostillas, gastos consulares, visas, autenticaciones y demás gastos legales relacionados con la estada del extranjero y su familia, c) Gastos de vacunas, exámenes médicos, pólizas de cobertura internacional de salud, y demás gastos no cubiertos por los sistemas de salud para el extranjero y su familia, d) Gastos de imprevistos ocasionados por la permanencia del extranjero en un país ajeno al propio.*

[...]

*El bono se entrega por mera liberalidad del empleador, sin embargo, las partes acuerdan expresamente que el beneficio contenido en este documento se considera como de naturaleza no salarial de acuerdo a las disposiciones del artículo 128 del C.S.T. y por lo tanto carecen de incidencia salarial, prestacional o parafiscal [...].»*

Según la anterior descripción, le asiste razón a la actora en el sentido que la bonificación tiene por finalidad asumir los gastos propios del traslado del trabajador extranjero al territorio nacional, así como pólizas de salud e imprevistos ocasionados durante su estancia, de manera que, más allá de la habitualidad en su pago, la UGPP debió verificar si el citado rubro retribuía o no la prestación del servicio.

Así, en aplicación de la regla 1 de la sentencia de unificación referida, se reitera que, si el pago no es salario por no retribuir el servicio, no integrará el IBC y no está sometido al límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010). **No prospera** el cargo de apelación de la UGPP.

En conclusión, los conceptos «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA» y «51054803 BONO EXPATRIACIÓN» no hacen parte del IBC de aportes al sistema de seguridad social integral, mientras que los rubros «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» lo integrarán únicamente en la porción de dichos pagos que exceda el límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, en los casos de la tabla nro. 1.

Superado lo anterior, se examinarán los argumentos presentados en la demanda que no fueron estudiados por el tribunal.

## 2.2. Bonificación por retiro

La sociedad sostuvo que los pagos por bonificaciones transaccionales derivadas de la terminación del contrato de trabajo no constituyen salario y no están sujetas al límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

<sup>40</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_22PRUEBANO13F2.pdf».



Verificada la liquidación oficial, se observa que la UGPP reconoció el pago «C27\_BONIFICACIÓN\_POR\_RETIRO» como no constitutivo de salario, pero incluyó en el IBC el monto que excedió el 40% del total de la remuneración<sup>41</sup>.

Así, se advierte que la discusión de la entidad no se centró en si el pago de la bonificación por retiro era o no salarial, pues la propia entidad reconoció que no tenían carácter salarial según el artículo 128 del CST, pero, a su juicio, están sometidos al referido tope del 40%.

En ese contexto, las bonificaciones por retiro se tomaron como no salariales, pero se les aplicó el citado límite, proceder que a juicio de la Sala no se ajusta a las previsiones sobre la materia, pues se reitera la regla 1 de unificación en el sentido que, si el pago no es salario porque no retribuye el servicio, no integrará el IBC y no está sometido a límite legal alguno.

Por lo anterior, la mencionada bonificación, al no constituir salario como lo reconoció la UGPP en los actos demandados, no integra la base gravable para los aportes a salud, pensión y riesgos laborales, por ende, tampoco está sujeta al límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. **Prospera** el cargo.

### 3. Incapacidades

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 1772 de 1994, la incapacidad del trabajador es una de las situaciones que se considera novedad en materia laboral, que tiene incidencia en la determinación y pago de los aportes al sistema de la protección social.

Tratándose de las cotizaciones al sistema de seguridad social integral, el artículo 40<sup>42</sup> del Decreto 1406 de 1999 señala que durante los períodos de incapacidad hay lugar al pago a los sistemas de salud y pensión mientras que, por disposición del artículo 19 del Decreto 1772 de 1994<sup>43</sup>, no se aporta a ARL debido a la ausencia de prestación del servicio y, por ende, de riesgo para cubrir.

Por su parte, el artículo 70<sup>44</sup> del Decreto 806 de 1998 prevé que durante la incapacidad laboral deben realizarse los aportes correspondientes, los cuales se liquidarán sobre

<sup>41</sup> Pág. 10 de la liquidación oficial.

<sup>42</sup> «**Artículo 40. Ingreso Base de Cotización durante las incapacidades o la licencia de maternidad.** Durante los períodos de incapacidad por riesgo común o de licencia de maternidad, habrá lugar al pago de los aportes a los Sistemas de Salud y de Pensiones. Para efectos de liquidar los aportes correspondientes al período por el cual se reconozca al afiliado una incapacidad por riesgo común o una licencia de maternidad, se tomará como Ingreso Base de Cotización el valor de la incapacidad o licencia de maternidad según sea el caso [...]

<sup>43</sup> «Artículo 19 [...]

Se consideran novedades:

[...].

b) incapacidad del trabajador; [...].

**Durante el período de duración de la novedad no se causan cotizaciones a cargo del empleador, al Sistema General de Riesgos Profesionales, por las contempladas en los literales b, c, d y f, de este artículo»** [se destaca].

<sup>44</sup> «**Artículo 70. Cotización durante la incapacidad laboral, la licencia de maternidad, vacaciones y permisos remunerados.** Para efectos de liquidar los aportes correspondientes al período durante el cual se reconozca al afiliado una incapacidad por riesgo común o una licencia de maternidad, se tomará como Ingreso Base de Cotización, el valor de la incapacidad o de la licencia de maternidad según sea el caso, manteniéndose la misma proporción en la cotización que le corresponde al empleador y al trabajador [...]



un IBC conformado por el valor de la incapacidad, atendiendo al porcentaje que le corresponde al empleador y al trabajador.

La sociedad adujo la improcedencia de los ajustes por mora al subsistema de ARL respecto de los trabajadores Daniel Carmona Villegas y James Orlando Salomón Bejarano por los períodos de junio y agosto de 2013, respectivamente<sup>45</sup>, comoquiera que se encontraban incapacitados.

En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, la UGPP manifestó lo siguiente:

*«[...] después de verificar la liquidación oficial y los trabajadores que presentaron la novedad de incapacidades, si bien el aportante allegó en esta instancia las planillas de pago, también lo es que no allegó soporte donde se acreditara la ocurrencia de la novedad de los trabajadores como es la copia de las incapacidades y desprendibles de pago con las que se puedan validar la novedad, por tal razón los ajustes persisten para los trabajadores Ospina Flórez José Norbey, Buitrago Gómez Geovany Andrey, Carmona Villegas Daniel y Salomón Bejarano Jaime Orlando.»*

De manera que, la entidad demandada mantuvo los ajustes porque la sociedad aportante no allegó las pruebas pertinentes que acreditaran la novedad.

En ese contexto, la Sala examinará el caso del trabajador Daniel Carmona Villegas, puesto de presente por la demandante y revisado por la UGPP en la contestación de la demanda, a efectos de establecer si procedían los ajustes por mora.

Verificadas las pruebas que obran en el expediente, la Sala observa que la sociedad aportó el desprendible de nómina y la planilla PILA del mes de junio de 2013 respecto del referido empleado, en los que se evidencia lo siguiente<sup>46</sup>:

En la columna denominada «percepciones» se indica: (i) el sueldo base mensual con «unidad» de 8 por \$62.843, (ii) dominicales y feriados con «unidad» de 8 por \$62.843, (iii) bonificación por \$23.991, (iv) «reintegro medicamen» por \$75.300 e, (v) incapacidad con «unidad» de 224 por \$1.759.584.

La unidad registrada en el desprendible hace referencia a las horas laboradas, por lo que 8 equivaldría a un día de jornada laboral. Es decir, en este caso, se tendrían 2 días trabajados y 28 días de incapacidad<sup>47</sup>, para un total de 30 días.

Revisada la planilla PILA nro. 24112408, correspondiente al mes de junio de 2013, se tiene que respecto de Daniel Carmona Villegas se registró la novedad de incapacidad por 28 días y un total de 30 días cotizados.

Ahora bien, en el archivo Excel que hace parte integral de los actos demandados, se observa el siguiente ajuste respecto del citado trabajador:

<sup>45</sup> Si bien se señalaron tres casos, solo dos se encontraban vigentes en los períodos sobre los que no operó la caducidad de la potestad de gestión de la entidad.

<sup>46</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_10PRUEBANO2F20.pdf».

<sup>47</sup> 224 / 8 = 28.



Condu cta	Subsistema	Año	Mes	Días trabajados	Días incapacidad	Valor incapacidad	Ajuste aporte
MORA	ARL	2013	6	2	28	\$1.759.584	\$ 47.700

Conforme con las anteriores pruebas, si bien con el reporte de nómina se relacionaron pagos por incapacidad, este no otorga certeza del motivo por el cual el trabajador no prestó el servicio, como podría serlo la incapacidad médica otorgada por la entidad de salud competente, carga de la prueba que le correspondía a la parte demandante para desvirtuar la determinación de la administración.

Por lo expuesto, **no prospera** el cargo y, en consecuencia, se confirman las glosas determinadas por la UGPP respecto de los empleados Daniel Carmona Villegas y James Orlando Salomón Bejarano<sup>48</sup>.

#### 4. Exoneración de aportes al SENA e ICBF para los contribuyentes del impuesto sobre la renta para la equidad (CREE)

La demandante sostuvo que es beneficiaria de la exoneración de aportes al SENA e ICBF prevista para los contribuyentes del CREE, porque para calcular el tope de los 10 SMMLV solo se incluyen las sumas salariales, y dado que algunos trabajadores no superaron el límite, no procedían los ajustes por mora.

La exoneración de aportes al SENA e ICBF estaba regulada en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012<sup>49</sup>, norma que preveía que «[...] estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los **trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes [...]**» [se destaca].

El anterior beneficio se estableció desde la reglamentación del sistema de retención en la fuente para el recaudo del impuesto sobre la renta para la equidad CREE por lo que, conforme al artículo 2 del Decreto 806 de 2013, aplica a partir del 1º de mayo de 2013.

Como lo ha sostenido la Sección<sup>50</sup>, la exoneración del pago de los aportes parafiscales (SENA e ICBF) es para los trabajadores que «devenguen» hasta 10 SMMLV, entendido dicho límite en función de los pagos que naturalmente integrarían el IBC, es decir, aquellos calificados según las normas laborales como salariales.

En el presente caso, el salario mínimo mensual legal vigente para la época correspondía a \$589.500, de suerte que el límite para que opere la exoneración es de \$5.895.000 (10 SMMLV)<sup>51</sup>.

<sup>48</sup> Sobre este trabajador se allegaron los mismos soportes documentales.

<sup>49</sup> «Por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales». Derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

<sup>50</sup> Cfr. sentencias del 24 de febrero de 2022, exp. 25302, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, del 25 de agosto de 2022, exp. 25623 y del 17 de noviembre de 2022, exp. 26489, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>51</sup> Artículo 1 del Decreto 2738 de 2012.



En la demanda se mencionó que la UGPP no tuvo en cuenta la exoneración respecto de 35 trabajadores, sin embargo, la Sala procederá al análisis de uno de los casos estudiados por la actora y la UGPP en la contestación de la demanda:

Año	Mes	Trabajador	Pagos Salariales	Pagos no salariales <sup>52</sup>	Total remunerado	Aplica exoneración	
						Si	No
2013	7	Jaime Alonso Aristizábal Betancurth	5.229.704	1.357.576 <sup>53</sup>	6.587.280	x	

Del anterior análisis, se tiene que, si bien el trabajador percibió pagos no salariales, estos no debían incluirse para efectos de verificar la procedencia de la exoneración de aportes al ICBF y SENA, comoquiera que los factores salariales son menores al límite de 10 SMMLV para la época (\$5.895.000).

Por lo tanto, le asiste razón a la sociedad al señalar que, para calcular el tope de salarios mínimos que da lugar a la exoneración, solo se deben tener en cuenta las sumas que tengan naturaleza salarial, precisándose que, los pagos pactados como no salariales solo harán parte del IBC en el monto que exceda el 40% del total remunerado.

Así las cosas, **prospera** el cargo y, en consecuencia, se le ordenará a la UGPP exonerar de los aportes parafiscales (SENA e ICBF) a los trabajadores relacionados en el literal c) del acápite 6.3 de la demanda por los períodos de junio a diciembre de 2013, teniendo en cuenta únicamente los devengos que integran el IBC.

##### 5. Exoneración del pago de aportes a salud para el empleador contribuyente del impuesto sobre la renta

El artículo 31 de la Ley 1607 de 2012 adicionó un párrafo al artículo 204 de la Ley 100 de 1993, según el cual «**[a] partir del 1º de enero de 2014, estarán exoneradas de la cotización al Régimen Contributivo de Salud del que trata este artículo, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, por sus trabajadores que devenguen hasta diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes**» [se destaca].

Según la parte demandante, como los aportes al subsistema de salud se pagan de forma anticipada, por ejemplo, en el mes de diciembre se causan las cotizaciones del período siguiente (enero), la sociedad por ser contribuyente del impuesto sobre la renta estaba exonerada de realizar los aportes del mes de diciembre de 2013, comoquiera que en dicho período se estaban pagando los de enero de 2014, fecha a partir de la cual entró a regir el beneficio.

Para resolver, se reitera el criterio de la Sala<sup>54</sup> en el sentido que la redacción de la citada norma permite entender que la expresión «a partir del 1º de enero de 2014» se refiere al elemento temporal de las contribuciones que se causan y que no se tendrán

<sup>52</sup> Conceptos cuya naturaleza no salarial no es objeto de discusión.

<sup>53</sup> Denominados por la UGPP como «auxilios no constitutivos de salario» y «auxilio educativo hijos».

<sup>54</sup> Sentencia del 23 de febrero de 2023, exp. 25325, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.





que pagar en el porcentaje que corresponde al empleador. Dicho de otra forma, las cotizaciones que se generen a partir de esa fecha serán objeto del beneficio.

Por lo tanto, teniendo en cuenta que según el artículo 1 del Decreto 2236 de 1999<sup>55</sup>, el riesgo que cubre el sistema de salud se paga de forma anticipada, son los períodos que se garantizan a partir del 1° de enero de 2014 los que gozarán del beneficio, es decir, que la cobertura del mes de febrero es la que inicia con la exoneración, pues el pago se hace de forma anticipada en el mes anterior (enero). En consecuencia, **no prospera** el cargo.

## 6. Trabajadores vinculados bajo la modalidad de salario integral

La actora señaló que se desconoció el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, según el cual, para los trabajadores que perciben salario integral el cálculo para los aportes al sistema de protección social debe hacerse sobre la base del 70% de lo percibido, relacionando 16 empleados para el efecto.

Para decidir, sea lo primero advertir que le asiste razón a la parte actora al indicar que las cotizaciones de los trabajadores con salario integral se calculan sobre el 70% de la remuneración, dado que el 30% restante es el factor prestacional, independiente de que el IBC resulte inferior a 10 SMMLV, y así lo ha considerado la Sección<sup>56</sup> al señalar que «[d]e la lectura armónica de los artículos 132 del Código Sustantivo del Trabajo (modificado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990), 18 de la Ley 100 de 1993, 49 de la Ley 789 de 2002<sup>57</sup> y 5° de la Ley 792 de 2003, y de lo que ha precisado sobre ese tema la Jurisprudencia de esta Sección y la Corte Constitucional<sup>58</sup>, es claro que del 100% de lo que recibe como remuneración el trabajador que ha pactado con su empleador un salario integral, el 30% es factor prestacional que no tiene carácter salarial, y sobre el resto, esto es, sobre el otro 70% se calculará la base de los aportes parafiscales para el Sistema de la Protección Social».

Con el fin de resolver el cargo propuesto y determinar la correcta liquidación de los aportes, la Sala examinará el caso de la trabajadora Martha Ofelid Díaz Giraldo, analizado en la demanda y por la UGPP en la contestación.

Revisado el archivo Excel de la resolución que decidió el recurso, se tiene que para el período de octubre de 2013 y respecto de la citada trabajadora, la UGPP fiscalizó los aportes a pensión, salud y FSP en la casilla «Resultado de la fiscalización» y justificó la liquidación según la anotación «Registró pago de aportes por valor inferior».

<sup>55</sup> «Artículo 1°. Adicionase el literal b) del artículo 9 del Decreto 1406 de 1999, con el siguiente inciso:

“En el Sistema de Seguridad Social en Salud, por tratarse de un riesgo que se cubre, mediante el pago anticipado de los aportes, se tomará como base para el cálculo de estos el valor de la nómina pagada o de los ingresos percibidos en el mes calendario anterior a aquel que se busca cubrir, según el caso».

<sup>56</sup> Sentencia del 24 de octubre de 2019, exp. 23599, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en las sentencias del 19 de agosto de 2021, exp. 23856, del 6 de octubre de 2022, exp. 25907, y del 19 de julio de 2023, exp. 25964, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>57</sup> Mediante el artículo 49 de la Ley 789 de 2002 se interpretó con autoridad el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, en el entendido “que la base para efectuar los aportes parafiscales es el setenta por ciento (70%)”.

<sup>58</sup> Ver sentencia C-988 de 1999, mediante la cual la Corte Constitucional declaró exequibles el numeral 3° del artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, subrogado por el artículo 18 de la Ley 50 de 1990, y el inciso sexto del artículo 18 de la Ley 100 de 1993.



No es objeto de debate que la trabajadora devengó un salario integral de \$13.599.168 por 25 días trabajados y la suma de \$2.719.834 por 5 días de incapacidad para un total de **\$16.319.002**, por lo que el IBC correspondería a **\$11.423.000** (70%), sin embargo, en el archivo Excel se evidencia que la entidad lo determinó en **\$12.239.252**.

El resultado de la UGPP se originó por la inclusión del valor total de la incapacidad (\$2.719.834) sobre el 70% de lo percibido por salario integral (\$9.519.417), sin embargo, dado que el auxilio económico se liquida sobre ese rubro salarial<sup>59</sup>, la entidad también debió someterlo a la citada base de cotización especial.

Así, al advertirse que el IBC determinado por la Sala corresponde al autoliquidado por la sociedad<sup>60</sup>, los ajustes son improcedentes. Por lo tanto, deberán eliminarse los mayores valores que surgieron respecto de los trabajadores relacionados en el literal f) del acápite 6.3 de la demanda, quienes percibieron salario integral durante los períodos de junio a diciembre de 2013. **Prospera** el cargo.

## 7. Periodicidad semanal del salario

La actora manifestó que, sobre los trabajadores de las áreas industrial o de producción se liquidan y pagan los tiempos laborados de manera semanal, razón por la que «*en algunos meses se liquidaron salarios correspondientes a cuatro semanas y en otras cinco semanas. A manera de ejemplo, durante el mes de enero de 2013 se liquidaron 5 semanas, aquellas comprendidas entre el día lunes 31 de diciembre de 2012 (semana 1) y el 3 de febrero de 2013 (semana 5)*» y que, para efectos del pago de aportes, se «*tomó en cuenta para la determinación del IBC el salario realmente devengado por el trabajador durante el período acordado para su pago*»<sup>61</sup>.

Por su parte, la entidad alegó que los datos registrados en el archivo Excel anexo a los actos enjuiciados concuerda con los auxiliares contables y los formatos de nómina allegados por la aportante.

Para verificar la procedencia de los ajustes se analizará el caso del trabajador Carlos Andrés Urrea López por el mes de julio de 2013, relacionado en la demanda y en la contestación:

- En el archivo Excel la UGPP fiscalizó el aporte a salud del referido período y determinó ajustes por \$50.800.
- Según el formato de nómina diligenciado por la aportante, el trabajador recibió pagos salariales por \$1.322.338 (sueldo) + \$330.587 (dominicales) + \$72.316 (reajuste dominical) + \$95.928 (horas extras diurnas) + \$30.992 (horas extras nocturnas) + \$306.970 (horas extras festivas diurnas) + \$58.060 (prima extralegal)<sup>62</sup> = **\$2.217.000** (valor aproximado a mil). Esa información concuerda con las cifras registradas en los

<sup>59</sup> Artículos 227 del CST y 3 de la Ley 776 de 2002 en las enfermedades de origen común o laborales, respectivamente.

<sup>60</sup> Según la planilla PILA nro. 24822468 del mes de octubre de 2013.

<sup>61</sup> Págs. 44 a 45 de la demanda.

<sup>62</sup> Reiterándose que la naturaleza salarial de la prima no es objeto de discusión.



auxiliares contables aportados en sede administrativa<sup>63</sup> y corresponde a la base de cotización determinada por la entidad.

- En la planilla PILA nro. 24288300<sup>64</sup> correspondiente a julio de 2013, los aportes se liquidaron sobre un IBC de \$1.811.000.

De lo anterior, se constata que la diferencia entre la cotización pagada y la que legalmente procedía justifica el ajuste liquidado por la entidad, toda vez que la sociedad contribuyó sobre una menor base.

Tampoco se observa que la entidad hubiese adicionado al IBC conceptos distintos de los reportados en los auxiliares contables allegados y al diligenciar los formatos de nómina dispuestos por la UGPP.

Ahora, con la demanda se aportó certificado del revisor fiscal<sup>65</sup> en el cual se relacionan los pagos salariales según las liquidaciones «*semanales*» de nómina. Al respecto, se precisa que dicho documento, por sí solo, no desvirtúa la información reflejada en las pruebas contables allegadas en sede administrativa, las cuales guardan prelación en el presente caso al tratarse de los asientos internos que dan cuenta de la suma efectivamente pagada.

En todo caso, independientemente de que la sociedad pague su nómina semanalmente, no puede perderse de vista que el artículo 18 de la Ley 100 de 1993 dispone que la «*base para calcular las cotizaciones [...] será el salario mensual*», de manera que la liquidación semanal de aportes para los trabajadores vinculados a las áreas industrial o de producción no resulta procedente, en los términos expuestos por la actora.

Así, según el calendario semanal relacionado en la demanda, el «*mes*» de julio de 2013 comprendería las «*semanas*» 27 a 30 del año, es decir, del día 1º al 28 del mes, lo que implicaría que, en la liquidación de aportes de ese período se dejaría de contribuir por los días 29 a 31, fechas que deben tomarse en cuenta para efectos de determinar el «*salario mensual*» referido por la norma, no el «*semanal*» aducido por la sociedad. En ese orden de ideas, **no prospera** el cargo.

## 8. Vacaciones

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 1998<sup>66</sup> 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*

<sup>63</sup> Si bien los archivos no obran en el expediente electrónico, se tomaron los datos visibles de los respectivos archivos según las capturas de pantalla expuestas por la UGPP en la contestación de la demanda para sustentar la legalidad de los actos demandados.

<sup>64</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «*ED\_ANEXODEM\_11PRUEBANO3F211.pdf*». Pág. 167.

<sup>65</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «*ED\_SUBSANALA\_50PRUEBAS1A19F1608P.pdf*». Pág. 467.

<sup>66</sup> 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.



anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos».

Para la aportante, la entidad adicionó al IBC de seguridad social integral los pagos por vacaciones disfrutadas. Para el efecto, enunció 68 trabajadores y expuso los casos de Rubén Darío Villegas Salazar y Leandro Janey Sánchez Puentes<sup>67</sup>.

En contraposición, la entidad manifestó que, para la determinación de la base de cotización aplicó el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, originando los ajustes por inexactitud controvertidos.

Para resolver, se revisará la glosa de Rubén Darío Villegas Salazar, de la siguiente forma:

- En el archivo Excel la UGPP fiscalizó el aporte a salud del referido trabajador (noviembre de 2013) y determinó un ajuste por \$314.100.
- El trabajador disfrutó de 24 días de vacaciones en el mes de noviembre de 2013. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior al comienzo del disfrute, es decir, septiembre<sup>68</sup>.
- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 24640552 correspondiente al mes de septiembre de 2013, los aportes se calcularon sobre un IBC de \$3.140.000<sup>69</sup>.
- Por consiguiente, el IBC de los 24 días de vacaciones disfrutadas en el mes de noviembre de 2013 corresponde a **\$2.512.000**<sup>70</sup>.
- El IBC de los 6 días laborados en el mes de noviembre se determina en función de los pagos recibidos por el trabajador durante ese lapso, que corresponden a **\$741.194** (sueldo + horas extras), sumas no debatidas.
- Así, la base de cotización del mes de noviembre de 2013 corresponde a la suma del IBC de los 24 días de descanso y los 6 días laborados, cuyo resultado es el siguiente:  $\$2.512.000 + \$741.194 = \mathbf{\$3.253.000}$  (valor aproximado a mil).
- Verificado el archivo Excel que contiene el detalle de la liquidación que realizó la entidad, se evidencia que el IBC que utilizó para calcular los aportes para ese período fue de **\$3.253.000**.
- Revisada la planilla nro. 24998178 de noviembre de 2013, se advierte que la base de cotización de las contribuciones fue de **\$741.000**<sup>71</sup>.

Las anteriores operaciones se resumen de la siguiente manera:

<sup>67</sup> También detalló el ajuste del trabajador José Hilario Ríos Castaño en marzo de 2013, sobre el que operó la caducidad de la potestad de gestión de la UGPP.

<sup>68</sup> Toda vez que en la planilla PILA del mes de octubre también se reportó la novedad de vacaciones.

<sup>69</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_26PRUEBANO16PARTE3F9». Pág. 3.

<sup>70</sup>  $\$3.140.000 / 30 = \$104.666 \times 24 = \$2.512.000$ .

<sup>71</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_26PRUEBANO16PARTE3F9». Pág. 53.



IBC Aportante (2013-11)	IBC UGPP (2013-11)	IBC CE (2013-11)
\$741.000	\$3.253.000	\$3.253.000

Como se observa, el IBC determinado por la entidad corresponde al establecido por la Sala, razón por la que procede el ajuste, en tanto la sociedad únicamente cotizó aportes sobre los pagos salariales correspondientes a los días laborados, pero no adicionó el IBC para los días de descanso según la base de cotización del mes anterior a la novedad, como lo dispone el artículo 70 del Decreto 806 de 1998.

Igual situación se replicó en la glosa del trabajador Leandro Janey Sánchez Puentes (junio de 2013), respecto del cual la sociedad liquidó aportes tomando como IBC solamente los pagos salariales de ese período por \$3.119.000 (salario + horas extras + prima extralegal), según consta en la planilla nro. 16822190<sup>72</sup>, sin determinar la base por los días de vacaciones. **No prospera** el cargo.

Finalmente, no se estudiará el cargo de la demanda referente a los ajustes por mora (ICBF y SENA) y omisión (pensión y CCF) de la trabajadora Yuri Katherine Bojacá Cortés por enero de 2013, dado que sobre ese período caducó la potestad fiscalizadora de la entidad.

## 9. Sanción por inexactitud

Para la parte actora, no existe conducta sancionable porque el IBC fue calculado de conformidad con los conceptos salariales y no salariales por lo que, a su juicio, no procede la sanción por inexactitud impuesta en los actos acusados.

En los actos demandados, la UGPP impuso la sanción por inexactitud prevista en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 (60% de la diferencia entre el valor a pagar determinado y el inicialmente declarado), y la liquidó en cuantía de \$185.933.969<sup>73</sup>.

Como lo señaló la sección en la sentencia del 5 de mayo de 2022<sup>74</sup>, «*si bien la sanción de que trata el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 resulta independiente y autónoma de la establecida en el artículo 647 del Estatuto Tributario, la Sala ha considerado que “Aunque el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 no prevé la “diferencia de criterios sobre el derecho aplicable” como causal eximente de las sanciones previstas en dicha norma, ello no excluye que sobre estas pueda predicarse el “error sobre el derecho aplicable”, que pueda exonerar de la sanción al sujeto pasivo. Lo anterior, por cuanto, como lo ha señalado la Sala, ese error constituye “una figura ínsita en el contenido de las disposiciones punitivas”, como garantía del debido proceso*<sup>75</sup>».

No obstante, en el presente caso, no se trata de la existencia de un error sobre el derecho aplicable, pues los ajustes se produjeron por la inobservancia de las normas que regulan la integración de la base gravable de los aportes al sistema de la protección social. Por lo tanto, **no prospera** el cargo de apelación relacionado con la sanción por

<sup>72</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_25PRUEBANO16PARTE2F9». Pág. 46.

<sup>73</sup> Según la Resolución nro. RDC-2019-02881 del 19 de diciembre de 2019, pág. 25.

<sup>74</sup> Exp. 25553, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>75</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de Unificación del 9 de diciembre de 2021, exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



inexactitud. Sin embargo, la misma se deberá disminuir de forma proporcional a los aportes que en esta providencia se declararon como improcedentes.

## 10. Sanción por omisión

En el presente caso no hay lugar a la sanción por omisión comoquiera que los ajustes por esa conducta corresponden a la vigencia de enero de 2013, período respecto del cual caducó la facultad de gestión de la UGPP. **Prospera** el cargo.

## 11. Condena en costas

El *a quo* condenó en costas a título de agencias en derecho a la entidad «*en razón que se advierte que la parte actora debió acudir a la contratación de un abogado para obtener la defensa de sus derechos en este proceso [...]»*<sup>76</sup>.

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación [regla numeral 1], cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación [regla numeral 8], razón por la cual, en este asunto y en atención a las citadas reglas, no hay lugar a condenar en costas (agencias en derecho) a la entidad, al no estar probadas. **Prospera** el cargo. Por la misma razón, no se impondrá condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia.

En conclusión, prospera –parcialmente- el cargo relacionado con la caducidad de la facultad fiscalizadora de la entidad por los períodos de enero a mayo de 2013 y sobre la condena en costas.

Además, prosperan los siguientes cargos de la demanda: (i) la naturaleza no salarial de los conceptos «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA», «51054803 BONO EXPATRIACIÓN» y «C27\_BONIFICACIÓN\_POR\_RETIRO», (ii) la desalarización de los pagos denominados «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» (parcial), (iii) la exoneración de aportes al SENA e ICBF (art. 25 de la Ley 1607 de 2012), (iv) salario integral y (v) la sanción por omisión.

Por lo tanto, se revocará la sentencia del tribunal y, en su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados. A título de restablecimiento del derecho se declarará la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por la sociedad respecto de los períodos de enero a mayo de 2013, y se le ordenará a la UGPP que practique una nueva liquidación en la que: (i) elimine los ajustes por inexactitud en los casos en los que se adicionaron al IBC los pagos denominados «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA», «51054803 BONO EXPATRIACIÓN» y «C27\_BONIFICACIÓN\_POR\_RETIRO», por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) calcule los aportes a los subsistemas de salud, pensión, FSP y ARL de los trabajadores que devengaron los conceptos «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO

<sup>76</sup> Pág. 31 de la sentencia apelada.



EJECUTIVO DE VENTAS» y «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS», relacionados en la tabla nro. 1 de la presente providencia, aplicando el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, (iii) excluya las glosas por mora de los subsistemas de SENA e ICBF de los empleados enunciados en el literal c) del acápite 6.3 de la demanda, siempre y cuando cumplan el requisito para ser beneficiarios de la exención, en los términos de la parte motiva, (iv) elimine los mayores valores determinados por el personal con salario integral (literal f) del acápite 6.3 de la demanda); para el efecto, se ajustará el IBC al 70% de la suma pagada y, en los casos en los que se presente alguna novedad, deberá atenderse la base gravable especial que corresponda, (v) levante la sanción por omisión y (vi) disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes. Además, que proceda a la devolución de los aportes en exceso que se generen con la reliquidación, previa verificación de los pagos a que haya lugar, de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

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

1. **REVOCAR** la sentencia del 23 de marzo de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Caldas. En su lugar, se dispone:

**PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial nro. RDO-2018-04713 del 15 de diciembre de 2018, expedida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP contra MABE COLOMBIA S.A.S. por omisión en la afiliación, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los períodos comprendidos entre enero a diciembre de 2013, y se sanciona por inexactitud por la vigencia 2013; y de la Resolución nro. RDC-2019-02881 del 19 de diciembre de 2019, mediante la cual la Dirección de Parafiscales decidió el recurso de reconsideración, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir el valor de los aportes y las sanciones.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** la firmeza de las autoliquidaciones presentadas de los períodos de enero a mayo de 2013. De igual forma, **ORDENAR** a la UGPP practicar una nueva liquidación en la que: (i) elimine los ajustes por inexactitud en los casos en los que se adicionaron al IBC los pagos denominados «C27\_BONIFICACIÓN\_BRIGADA», «51054803 BONO EXPATRIACIÓN» y «C27\_BONIFICACIÓN\_POR\_RETIRO», por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) calcule los aportes a los subsistemas de salud, pensión, FSP y ARL de los trabajadores que devengaron los conceptos «52054803 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «52051804 BONIFICACIÓN NO SALARIAL», «51054802 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS» y «52051804 INCENTIVO EJECUTIVO DE VENTAS», relacionados en la tabla nro. 1 de la providencia de segunda instancia, aplicando el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, (iii) excluya las glosas por mora de los subsistemas de SENA e ICBF de los empleados enunciados en el literal c) del acápite 6.3 de la demanda, siempre y cuando cumplan el requisito para ser beneficiarios de la exención, en los términos de la parte motiva, (iv) elimine los mayores valores determinados por el personal con salario integral (literal f) del acápite 6.3 de la demanda); para el efecto, se ajustará el IBC al 70% de la suma pagada y, en los casos



*en los que se presente alguna novedad, deberá atenderse la base gravable especial que corresponda, (v) levante la sanción por omisión y (vi) disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes. Además, que proceda a la devolución de los aportes en exceso que se generen con la reliquidación, previa verificación de los pagos a que haya lugar, de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.*

**TERCERO:** Sin condena en costas en primera instancia.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Ausente en comisión

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta (E)

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*  
**WILSON RAMOS GIRÓN**