



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00707-01 [25554]  
Demandante: Cooperativa de Trabajo Asociado de Vigilancia y Seguridad Privada  
Cooseguridad CTA

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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., cinco (5) de mayo de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2017-00707-01 [25554]  
**Demandante:** COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD PRIVADA COOSEGURIDAD CTA  
**Demandado:** UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP  
**Temas:** Contribuciones parafiscales de la protección social. Cooperativas de Trabajo Asociado. Ingreso base de cotización. Régimen de compensaciones ordinarias y extraordinarias

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante<sup>1</sup> contra la sentencia del 6 febrero de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que resolvió<sup>2</sup>:

«**PRIMERO: NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda por lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO:** En firme esta providencia **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen [...]».

**ANTECEDENTES**

El 30 de marzo de 2015, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP le profirió a la Cooperativa de Trabajo Asociado de Vigilancia y Seguridad Privada – COOSEGURIDAD CTA (en adelante Cooseguridad) el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 255, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los periodos

<sup>1</sup> Fls. 360 a 371 c.p. 1.

<sup>2</sup> Fls. 324 a 351 c.p. 1.



comprendidos de enero a diciembre de 2013<sup>3</sup>. El acto se notificó por aviso el 23 de junio de 2015<sup>4</sup>.

El 29 de diciembre de 2015, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP expidió a nombre de la citada cooperativa la Liquidación Oficial nro. RDO-2015-01146, «*por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos comprendidos desde el 01/01/2013 al 31/12/2013, y se sanciona por inexactitud por los periodos 01/01/2013 al 31/12/2013*», por un monto de aportes de \$4.131.983.500, discriminados así: inexactitud: \$4.129.398.000 y mora: \$2.585.500. También se impuso sanción por inexactitud por \$2.477.638.800<sup>5</sup>. El acto de liquidación se notificó el 26 de enero de 2016<sup>6</sup>.

El 15 de marzo de 2016, el representante legal de Cooseguridad interpuso recurso de reconsideración contra la anterior liquidación oficial<sup>7</sup>.

El 14 de diciembre de 2016, la Dirección de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución nro. RDC 835, en el sentido de modificar el acto recurrido y disminuir los aportes a \$3.004.565.800, discriminados así: inexactitud: \$3.002.949.600 y mora: \$1.616.200. La sanción por inexactitud se disminuyó a \$1.801.769.760<sup>8</sup>. Acto que se notificó personalmente el 11 de enero de 2017<sup>9</sup>.

## DEMANDA

La Cooperativa de Trabajo Asociado de Vigilancia y Seguridad Privada – COOSEGURIDAD CTA, mediante apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, formuló las siguientes pretensiones<sup>10</sup>:

### «2.1. PRETENSIONES PRINCIPALES:

*Se declare la NULIDAD TOTAL de las siguientes resoluciones proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP, así:*

a) *La Resolución No. RDO 01146 del 29 de diciembre de 2015, por medio de la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP, expidió liquidación oficial a cargo de Cooseguridad C.T.A. por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social por los periodos*

<sup>3</sup> Fls. 94 a 107 c.p. 1.

<sup>4</sup> Fl. 274 c.p. 1. CD Carpeta: «*Requerimiento para declarar o corregir 255 Exp 4918 4918*». Documento: «20150623 REQ DECL RAD 20156203407401 GUIA 363031600301 AVISO EXP 4918.pdf».

<sup>5</sup> Fls. 73 a 93 c.p. 1.

<sup>6</sup> Según consta en el numeral 2.4 de la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016. Fl. 52 vto.

<sup>7</sup> Fls. 180 a 215 c.p. 1.

<sup>8</sup> Fls. 52 a 71 c.p. 1.

<sup>9</sup> Fl. 51 c.p. 1.

<sup>10</sup> Fls. 7 a 8 c.p. 1.



comprendidos entre el 01/01/2013 al 31/12/2013, y se sanciona por inexactitud por el mismo periodo, por la suma total de \$ 6.609.622.300.

b) La Resolución No. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016, por medio de la cual el Director de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO 01146 del 29 de diciembre de 2015, relacionada en el literal anterior, modificando tanto la sumas por mora e inexactitud como la sanción, y dejando la suma total en \$ 4.806.335.560. (Redujo el monto total en \$ 1.803.286.740).

Tanto la mora e inexactitud, como la sanción por inexactitud, fue liquidada por el periodo del 01/01/2013 al 31/12/2013.

## **2.2. PRETENSIÓN SUBSIDIARIA A LAS DOS ANTERIORES:**

Que en el evento en que el Honorable Tribunal decida que no procede la nulidad total solicitada respecto de las dos resoluciones anteriores, **SE DECLARE SU NULIDAD PARCIAL** en todo lo que demuestre su nulidad, teniendo en cuenta las pruebas aportadas, los fundamentos de derecho de las pretensiones que se exponen en esta demanda, junto con los respectivos conceptos de violación.

Para esta pretensión, solicito al Honorable Tribunal tener en cuenta como base del Ingreso Base de Cotización -IBC- a cargo de COOSEGURIDAD C.T.A., únicamente los conceptos establecidos como compensaciones ordinarias y/o extraordinarias de conformidad con lo establecido en el Régimen de Compensaciones de la demandante.

## **2.3. PRETENSIONES DE RESTABLECIMIENTO Y DE CONDENA A LAS EXPUESTAS EN LOS LITERALES 2.1. Y 2.2.**

Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, a título de restablecimiento del derecho, se acceda a favor de Cooseguridad C.T.A, las siguientes pretensiones:

1) Se condene a la UGPP a restituir (en caso de que haya sido obligada a pagar), debidamente indexados y a favor de Cooseguridad C.T.A. la totalidad de los dineros que con base en los actos administrativos declarados nulos, ésta haya pagado a cualquier título ya sea a la propia UGPP o a terceros.

2) Se condene a la UGPP a pagar a favor de Cooseguridad C.T.A la totalidad de los perjuicios sufridos -daño emergente y lucro cesante- como consecuencia de la expedición de las dos resoluciones objeto de la presente demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, sumas que deberán ser debidamente actualizadas teniendo en cuenta la variación del índice de precios al consumidor.

3) Que se condene a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP - a pagar la totalidad de las costas y costos que ocasione el presente proceso.

4) Finalmente, que se ordene dar cumplimiento a la sentencia en los términos establecidos en los artículos 192 y 195 del CPACA».

La actora invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 58 y 333 de la Constitución Política
- Artículos 2, 3, 4, 5, 34, 59 y 70 de la Ley 79 de 1988
- Artículo 4 numeral 8 de la Ley 454 de 1998
- Artículos 1, 2, 5, 7, 10, 11 inciso 3, 13, 22, 23 y 25 del Decreto 4588 de 2006



- Artículo 647 del Estatuto Tributario
- Artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008
- Artículo 2 del Decreto 3553 de 2008
- Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente<sup>11</sup>:

### **La UGPP desconoció las normas del régimen solidario**

Explicó que las cooperativas de trabajo asociado administran sus relaciones internas y de trabajo a través de los estatutos y del régimen de compensaciones que debe ser aprobado por el Ministerio de Trabajo. Por lo tanto, para efectos de determinar el IBC para el pago de los aportes al sistema de seguridad social, están obligadas a tener en cuenta dichos documentos.

Sostuvo que la UGPP desconoció que, en virtud de los principios de autonomía, autodeterminación y autogobierno, la cooperativa en el régimen de compensaciones pactó auxilios y beneficios<sup>12</sup> que no constituyen compensación para la liquidación y pago de las contribuciones parafiscales. Agregó que la determinación de dichos rubros se hizo de forma análoga al artículo 128 de CST, motivo por el cual, debieron ser excluidos del IBC.

Expuso que la entidad demandada se equivocó al afirmar que todos los dineros que se entregan a los cooperados son compensaciones ordinarias o extraordinarias, cuando lo cierto es que, de acuerdo con los artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008, 25 del Decreto 4588 de 2006 y 2 del Decreto 3553 de 2008, no existe prohibición para que las cooperativas pacten pagos o auxilios no retributivos del trabajo.

Consideró que no hay lugar a las sanciones por mora e inexactitud, porque conforme al artículo 647 del Estatuto Tributario existe una diferencia de criterios en relación con la legalidad de los pagos que no constituyen compensación.

Señaló que a los asociados les aplica el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que permite que se pacten pagos laborales no constitutivos de salario hasta un 40% del total de la remuneración, toda vez que la norma no hace distinción entre la clase de trabajadores.

Añadió que la ley autoriza a las cooperativas de trabajo asociado para determinar en sus estatutos cuáles pagos constituyen compensaciones ordinarias y extraordinarias y cuáles no, por lo tanto, es incorrecto interpretar que todas las sumas de dinero que recibe el asociado son compensaciones.

### **Violación de los principios de igualdad e imparcialidad**

<sup>11</sup> Fls. 16 a 37 c.p. 1.

<sup>12</sup> Auxilios de transporte, comunicaciones, descanso del trabajo cooperativo, fondos de retiro, primas, seguridad social, alimentación y de representación.



Citó el artículo 53 de la Constitución y la sentencia T-422 del 19 de junio de 1992 de la Corte Constitucional, para indicar que al incluirse todos los pagos que recibe el trabajador como compensaciones ordinarias y/o extraordinarias, la UGPP puso a los trabajadores asociados en desventaja frente a los trabajadores dependientes e independientes.

### **Falsa motivación de los actos acusados**

Sostuvo que en la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016, la demandada se limitó a realizar un recuento normativo aplicable a las cooperativas de trabajo asociado, sin explicar la razón por la que todos los pagos que recibe un trabajador cooperado son compensaciones ordinarias o extraordinarias.

Aseveró que los actos acusados incurren en falsa motivación y carecen de legalidad por desconocimiento e indebida aplicación de las normas que rigen las cooperativas de trabajo asociado, al obligar incluir como factor de compensación sumas que no fueron pactadas como tales.

Por último, explicó cada uno de los conceptos de auxilios y beneficios<sup>13</sup> pactados en el régimen de compensaciones, con el fin de aclarar que no constituyen compensación porque no retribuyen el trabajo del asociado y, en esa medida, no deben hacer parte del IBC.

### **Medida Cautelar**

Solicitó la suspensión provisional de los actos demandados por cuanto las finanzas de la cooperativa están en peligro inminente dado que la UGPP adelanta el proceso de cobro coactivo<sup>14</sup>.

## **OPOSICIÓN**

La **UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP)** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>15</sup>:

Precisó que de conformidad con las Leyes 79 de 1988 y 1233 de 2008 y, los Decretos 4588 de 2006 y 3553 de 2008, las cooperativas tienen facultad para autorregularse, pero esta no es absoluta, puesto que en las normas no existe compensación que esté excluida del pago de los aportes de los asociados al sistema de seguridad social integral.

<sup>13</sup> Ajuste de auxilio de transporte, beneficio de alimentación, beneficio de cargo, beneficios extensivos, bonificaciones, ingresos para terceros, pago comité de apelaciones y gastos de transporte.

<sup>14</sup> Esa medida fue negada por el Tribunal mediante auto del 31 de agosto de 2017. Fls. 47 a 59 del cuaderno de suspensión provisional.

<sup>15</sup> Fls. 249 a 274 c.p. 1.



Afirmó que no se vulneró el principio de igualdad ante la ley porque el hecho que la norma establezca unas cargas tributarias que deben ser cumplidas por la cooperativa, no conduce a ejercer actos discriminatorios.

Mencionó que es válido señalar y acordar aspectos en el régimen de compensaciones, pero, para el cumplimiento de los aportes parafiscales, la demandante debe acogerse a lo previsto en la ley, por lo que todo pago que atienda a la definición de compensación y reúna los requisitos para ser tratado como tal, debe incluirse en el IBC.

Agregó que los pagos definidos como «descanso anual, ajuste auxilio de transporte, auxilio incentivo, auxilio, beneficio o ayuda de alimentación, beneficio de cargo, beneficio extensivo» son compensaciones extraordinarias. Reseñó el caso de tres trabajadores para contextualizar la forma en la que se calcularon los aportes.

Señaló que el Concepto nro. 95045 del 29 de mayo de 2015 del Ministerio de la Protección Social, estableció que conforme con las normas que rigen las cooperativas de trabajo asociado, los pagos que estas realicen a los asociados corresponden a compensaciones ordinarias y extraordinarias, sin que se autorice la creación de pagos diferentes.

Explicó que el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 es la norma especial que aplica en los procesos de determinación de los aportes al sistema de la protección social y esta no consagra la causal de exoneración establecida en el artículo 647 del ET en relación con la no configuración de la sanción por inexactitud cuando la conducta se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la administración y el declarante.

Sostuvo que el límite del 40% que prevé el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, no aplica para los trabajadores asociados, sino para los trabajadores dependientes vinculados mediante un contrato de trabajo.

Especificó que no se configuró falsa motivación de los actos administrativos objeto de estudio, dado que los mismos fueron expedidos conforme a las disposiciones legales vigentes. Agregó que desde la liquidación oficial se advirtió que los beneficios y ayudas eran compensaciones extraordinarias conforme con el artículo 2 del Decreto 3553 de 2008.

## AUDIENCIA INICIAL Y DE PRUEBAS

El 10 de octubre de 2018 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011<sup>16</sup>. En dicha diligencia no se advirtieron irregularidades procesales, nulidades o excepciones que debieran ser declaradas. Sobre la medida cautelar se indicó que había sido resuelta mediante auto del 31 de agosto de 2017,

<sup>16</sup> Fls. 283 a 292 c.p. 1.



que se encontraba en firme. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos demandados.

Se resolvió sobre las pruebas aportadas y solicitadas en el proceso. Finalmente, se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que alegaran de conclusión y emitiera su concepto, respectivamente.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, en la sentencia apelada negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>17</sup>:

Precisó que conforme con la Ley 1233 de 2008 y los Decreto 4588 de 2006 y 3553 de 2008, solo existen dos clases de remuneraciones para los trabajadores asociados, las ordinarias y las extraordinarias, siendo las primeras todas las sumas de dinero que a título de retribución recibe mensualmente el cooperado por la ejecución de su actividad material e inmaterial y, las segundas, los demás pagos mensuales adicionales.

Por lo anterior, afirmó que pese a que la cooperativa, en virtud de la potestad de autorregulación, determinó auxilios como pagos no constitutivos de compensación, tal estipulación no es válida para efectos de disminuir la base para liquidar los aportes parafiscales de los trabajadores asociados, pues desconoce el derecho a la seguridad social, toda vez que la futura prestación pensional del cooperado se disminuye ante la falta de cotización de todos los conceptos que recibe por el desarrollo de su actividad, además, desborda las competencias propias del legislador, habida cuenta de que las normas establecen la forma en la que se deben liquidar los aportes.

Aseguró que los auxilios calificados en los estatutos de la cooperativa como no compensaciones, fungen como aquellos de carácter extraordinario, toda vez que se instituyen como los demás pagos mensuales adicionales a la compensación ordinaria.

Indicó que las normas del Código Sustantivo del Trabajo y el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 (límite del 40% de pagos no salariales) no son aplicables a las relaciones entre la cooperativa y sus asociados.

Sostuvo que los actos censurados no incurren en falsa motivación ni quebrantan derechos fundamentales, porque se sustentan en los supuestos fácticos y en la normativa correspondiente.

<sup>17</sup> Fls. 324 a 351 c.p. 1.



Finalmente, expuso que es el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 el que consagra las sanciones que puede imponer la UGPP, norma de aplicación especial y preferente, que excluye lo previsto en el artículo 647 del ET, en relación con la improcedencia de la sanción por inexactitud cuando exista diferencia de criterios.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló en los siguientes términos<sup>18</sup>.

Señaló que la sentencia de primera instancia carece del presupuesto de motivación (artículo 187 del CPACA), toda vez que el Tribunal acogió los planteamientos de la UGPP contenidos en los actos acusados, sin analizar de fondo los argumentos expuestos en la demanda.

Expuso que en el fallo se citaron normas derogadas, pues la expresión «[...] y contribuciones especiales al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar» contenida en el Decreto 2996 de 2004, fue declarada nula por el Consejo de Estado mediante la sentencia del 12 de octubre de 2006 (Exp. 15214). Agregó que no se tuvo en cuenta el artículo 59 de la Ley 79 de 1988 que sustenta la existencia de las cooperativas de trabajo asociado.

Reiteró *in extenso* los argumentos de la demanda relacionados con: (i) la posibilidad de establecer auxilios que no constituyen compensaciones en el régimen de compensaciones, (ii) la autorización del Ministerio de la Protección Social a sus estatutos, (iii) la violación al principio de igualdad y (iv) la aplicación del artículo 647 del Estatuto Tributario en cuanto a la sanción por inexactitud.

Adjuntó la providencia del 1º de octubre de 2019<sup>19</sup>, proferida por la Corte Suprema de Justicia, en la que en un caso similar se reconoció a los trabajadores asociados el derecho de acordar auxilios no constitutivos de compensación para efectos de conformar el IBC.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante**<sup>20</sup> reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación.

La **demandada**<sup>21</sup> insistió en los argumentos planteados en la contestación de la demanda.

<sup>18</sup> Fls. 360 a 371 c.p. 1.

<sup>19</sup> Radicado nro. 67807. Fls. 372 a 414 c.p. 1.

<sup>20</sup> Índice 19 de SAMAI. «36\_ALEGATOSDECONCLUSION\_25554(.pdf) NroActua 19».

<sup>21</sup> Índice 20 de SAMAI. «37\_ALEGATOSDECONCLUSION\_2555401(.pdf) NroActua 20».



El **Ministerio Público**<sup>22</sup> pidió que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se declare la nulidad parcial de los actos demandados, en lo que refiere al ajuste del IBC aplicando el límite del 40% sobre los pagos que no constituyen compensación (artículo 30 de la Ley 1393 de 2010).

Agregó que no es aplicable la diferencia de criterios como causal de exoneración de la sanción de inexactitud, puesto que la sanción impuesta está regulada en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012.

### CONSIDERACIONES

Decide la Sala sobre la legalidad de la Liquidación Oficial nro. RDO-2015-01146 del 29 de diciembre de 2015, expedida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP contra la cooperativa demandante por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos comprendidos entre enero a diciembre de 2013 y, se sanciona por inexactitud por el mismo periodo y, de la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016, por la que la Dirección de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir el valor de los aportes y de la sanción.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, se debe determinar si Cooseguridad CTA., para calcular los aportes al sistema de la protección social, por los periodos en discusión, tenía que incluir en el IBC pagos que conforme a los documentos cooperativos no constituyen compensación. En caso de resolverse lo anterior en sentido afirmativo, se deberá establecer si tratándose de aportes administrados por la UGPP aplica, en cuanto la sanción por inexactitud, el artículo 647 del ET o el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012.

#### Caso concreto

En el expediente se encuentra probado lo siguiente:

En la Asamblea General Extraordinaria de Delegados de la Cooperativa de Trabajo Asociado Cooseguridad CTA, realizada el 16 de junio de 2007 (vigente para el año 2013), se aprobó el siguiente Régimen de Compensaciones<sup>23</sup>:

#### «CAPÍTULO III

##### *Pagos que no constituyen compensación*

[...]

<sup>22</sup> Índice 21 de SAMAI. «Concepto - 137 25218aportesIngresoBaseAsociados 110920.pdf(.pdf) NroActua 16.».

<sup>23</sup> Fls. 174 a 179 c.p. 1.



**ARTÍCULO 12.** *En desarrollo de los principios de autonomía, autodeterminación y autogobierno establecidos en el numeral 8 del artículo 4° de la Ley 454 de 1998, y de conformidad con el Decreto 4588 de 2006, además de la compensación establecida en el presente régimen por el trabajo aportado, se acuerdan reconocimientos y ayudas económicas adicionales a los trabajadores asociados para el desarrollo adecuado de sus funciones, por lo que no constituyen compensación por el trabajo aportado y por consiguiente no serán tenidos como base para la liquidación de aportes a la seguridad social, aportes parafiscales o cajas de compensación.*

**ARTÍCULO 13.** *Los reconocimientos económicos adicionales de que habla el artículo anterior y que no constituyen compensación ni base para liquidar aportes a la seguridad social o parafiscales, podrán ser los descansos de trabajo, gastos de transporte y movilización, de representación, de alimentación, auxilio por retiro, gastos de seguridad social, primas, o por suministro a la cooperativa de medios materiales de trabajo de propiedad del trabajador asociado.*

**PARAGRAFO:** *En todo caso, y de conformidad con el artículo 27 del Decreto 4588 de 2006 y demás normas legales concordantes, la base de cotización para aportes no podrá ser inferior a un salario mínimo legal mensual vigente.*

**ARTÍCULO 14.** *El trabajador asociado que cumpla un año de labores en la cooperativa, podrá disfrutar de un período de descanso de 15 días calendario denominado "descanso anual cooperativo", para lo cual recibirá las sumas que a su favor se encuentren en el fondo creado para el efecto y que se nutrirá de la suma que acumule mensualmente el trabajador asociado, liquidada tomando como base el equivalente al 4.5% de la compensación ordinaria. Tales sumas, que no constituyen compensación, serán entregadas al trabajador asociado cuando tome el descanso o en caso de retiro.*

**ARTÍCULO 15.** *Los gastos de transporte y movilización es aquella suma que la cooperativa entrega al trabajador asociado a fin de ayudarlo a cubrir el costo en que incurre con su desplazamiento al lugar de trabajo.*

**ARTÍCULO 16.** *Por la naturaleza del servicio y las condiciones en que se presta, la cooperativa reconocerá una suma al trabajador asociado a fin de ayudarlo a cubrir los gastos de alimentación que se ve obligado a tener por la prestación del servicio, y debido a la intensidad horaria de los turnos.*

**ARTÍCULO 17.** *El Fondo de Retiro tiene como finalidad ayudarlo al trabajador asociado a su sostenimiento económico en el evento de retiro de la cooperativa por cualquier causa, y corresponde a la suma acumulada por el trabajador durante su permanencia en la cooperativa equivalente al 9% mensual, tomando como base de liquidación el monto de la compensación ordinaria. Estos valores serán devolutivos solo en el evento de retiro o por circunstancias especialmente determinadas en este régimen.*

**PARÁGRAFO:** *La cooperativa reconocerá en calidad de indexación y sobre las sumas que el trabajador asociado tenga en el Fondo de Retiro, un porcentaje equivalente al 6% anual liquidado mensualmente al 0.5% sobre el saldo, valor que se pagará con la compensación ordinaria mensual.*

**ARTÍCULO 18.** *Se podrá efectuar devoluciones del Fondo de Retiro en los siguientes casos:*

1. *Adquisición de vivienda,*
2. *Estudios superiores,*
3. *Calamidad doméstica debidamente comprobada.*



**ARTÍCULO 19.** *Se acuerda el establecimiento de dos (2) tipos de primas que no constituyen compensación y en consecuencia no se tomarán como base para liquidar aportes a la seguridad social y parafiscales. Tales primas son de productividad y semestral.*

*La prima de productividad corresponde a la suma acumulada por el trabajador asociado tomando como base de liquidación la compensación ordinaria y será equivalente al 17.5% mensual. Estos valores se entregarán al trabajador asociado solamente en caso de retiro de la cooperativa.*

*La prima semestral corresponde a la suma acumulada por el trabajador asociado tomando como base para su liquidación el monto de la compensación ordinaria en un equivalente al 9% mensual, sumas que se entregaran al asociado con el pago de la compensación ordinaria de los meses de junio y diciembre de cada año».*

El 30 de marzo de 2015, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP profirió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 255, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los periodos comprendidos de enero a diciembre de 2013<sup>24</sup>. El acto se notificó por aviso el 23 de junio de 2015<sup>25</sup>.

El 29 de diciembre de 2015, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP expidió la Liquidación Oficial nro. RDO-2015-01146, «por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos comprendidos desde el 01/01/2013 al 31/12/2013, y se sanciona por inexactitud por los periodos 01/01/2013 al 31/12/2013», por un monto de aportes de \$4.131.983.500, discriminados así: inexactitud: \$4.129.398.000 y mora: \$2.585.500. También se impuso sanción por inexactitud por \$2.477.638.800<sup>26</sup>. El acto de liquidación se notificó el 26 de enero de 2016<sup>27</sup>.

El 15 de marzo de 2016, el representante legal de Cooseguridad CTA. interpuso recurso de reconsideración contra la anterior liquidación oficial<sup>28</sup>.

El 14 de diciembre de 2016, la Dirección de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución nro. RDC 835, en el sentido de modificar el acto recurrido y disminuir los aportes a \$3.004.565.800, en los siguientes términos<sup>29</sup>

GRUPO	SUBSISTEMA	2013
INEXACTO	SALUD	1.426.484.900
	PENSIÓN	643.009.700
	FSP	220.700
	ARL	477.097.400
	CCF	454.833.200

<sup>24</sup> Fls. 94 a 107 c.p. 1.

<sup>25</sup> Fl. 274 c.p.1. CD Carpeta: «Requerimiento para declarar o corregir 255 Exp 4918 4918». Documento: «20150623 REQ DECL RAD 20156203407401 GUIA 363031600301 AVISO EXP 4918.pdf».

<sup>26</sup> Fls. 73 a 93 c.p. 1.

<sup>27</sup> Según consta en el numeral 2.4 de la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016. Fl. 52 vto.

<sup>28</sup> Fls. 180 a 215 c.p. 1.

<sup>29</sup> Fl. 51 c.p. 1.



	SENA	468.500
	ICBF	835.200
<b>SUBTOTAL (A)</b>		<b>3.002.949.600</b>
MORA	SALUD	238.200
	PENSIÓN	331.400
	ARL	901.100
	CCF	80.100
	SENA	26.200
	ICBF	39.200
<b>SUBTOTAL (B)</b>		<b>1.616.200</b>
<b>TOTAL GENERAL (A+B)</b>		<b>3.004.565.800</b>

PERIODO	VALOR INEXACTITUD	% SANCIÓN	VALOR SANCIÓN
2013	3.002.949.600	60%	1.801.769.760
<b>TOTAL GENERAL</b>			<b>1.801.769.760</b>

### Conformación del IBC en el caso de Cooseguridad CTA. Aplicación reglas de unificación jurisprudencial

El Tribunal sostuvo que los auxilios son pagos en dinero que deben ser considerados como compensaciones extraordinarias que conforman el IBC para la liquidación y pago de los aportes al sistema de la protección social, por cuanto la cooperativa de trabajo asociado no puede determinar otros pagos diferentes a las compensaciones ordinarias o extraordinarias para sus trabajadores asociados.

La cooperativa insistió en que, en virtud de su autonomía y autogobierno, por medio de sus estatutos puede fijar asignaciones que no hacen parte de las compensaciones ordinarias y extraordinarias para efectos de determinar el IBC para el pago de aportes parafiscales, en tanto no retribuyen la labor prestada por el cooperado.

Teniendo en cuenta lo anterior, se advierte que lo que la cooperativa demandante cuestiona es la conformación del IBC, en concreto, la inclusión de los beneficios y ayudas establecidos en el régimen de compensaciones, motivo por el cual, el análisis de la Sala se concentrará en dicho aspecto.

La Sala pone de presente que no todos los montos pagados a favor de los asociados corresponden a compensaciones (ordinarias o extraordinarias), pues solo ostentan dicha naturaleza los desembolsos que se efectúen como contraprestación del trabajo. Planteamiento concretado en la sentencia de unificación 2022CE-SUJ-4-001 proferida por esta Sección el 24 de marzo de 2022, Exp. 24724, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, en la que sobre el IBC para liquidar los aportes al sistema de la protección social a cargo de las cooperativas de trabajo asociado, se fijó la regla conforme con la cual el IBC de los aportes con destino al SENA e ICBF será la



compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones, y para los destinados a las CCF, será la suma de las ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los valores que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial (regla 1), en tanto que las sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales (regla 2).

En la citada providencia se expuso lo siguiente:

La obligatoriedad para las cooperativas de trabajo asociado de pagar aportes a los subsistemas de salud, pensión y riesgos laborales, se fundamenta en el artículo 1 del Decreto 2996 de 2004<sup>30</sup>, según el cual, en desarrollo del principio constitucional de solidaridad, los estatutos, reglamentaciones y regímenes que regulan las relaciones entre cooperativa y cooperado, deben establecer lo referente a la obligación de contribuir al sistema de seguridad social integral.

El mencionado artículo también establecía la obligación de efectuar aportes al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, no obstante, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 12 de octubre de 2006<sup>31</sup>, anuló las expresiones que hacían referencia a las citadas contribuciones especiales por desconocimiento del principio de reserva de ley en materia tributaria, pero mantuvo la redacción de la norma en lo que se refiere a los aportes al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y riesgos laborales).

En el Capítulo Sexto del Decreto 4588 de 2006, se reguló lo referente a la seguridad social integral en el marco de las cooperativas de trabajo asociado, previéndose en el artículo 26 que las cooperativas serían las responsables de los trámites administrativos para la afiliación y pago de los aportes al sistema de seguridad social integral durante la vigencia del contrato de asociación, y que en los aspectos no previstos en el decreto sobre el particular, se aplicarían las normas de la Ley 100 de 1993.

De igual forma, se estableció en el artículo 27 *ibídem*, que el IBC estaría conformado por «*todos los ingresos que perciba el asociado, de conformidad con lo señalado en el párrafo 1º del artículo 3º de la Ley 797 de 2003 y normas que lo reglamenten*», y que, en todo caso, la base de cuantificación no podría ser inferior a un (1) smmlv, excepto cuando se presentaran novedades de ingreso o retiro.

Después, en el artículo 6<sup>32</sup> de la Ley 1233 de 2008, se dispuso que mientras se encuentre vigente el contrato de asociación, las cooperativas de trabajo asociado

<sup>30</sup> «Por el cual señalan algunos requisitos que deben contener los estatutos y reglamentos de las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado».

<sup>31</sup> Expediente 15214, C.P. Ligia López Díaz.

<sup>32</sup> «Artículo 6. Afiliación al sistema de seguridad social. Las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado serán responsables del proceso de afiliación y pago de los aportes de los trabajadores asociados al Sistema de Seguridad Social



son las encargadas de adelantar los trámites para el proceso de afiliación y pago de los aportes al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL), los que se harán sobre la base gravable integrada por la suma mensual de las compensaciones ordinarias y extraordinarias, y aplicarán los porcentajes y proporciones previstos en la ley para el régimen de trabajo dependiente<sup>33</sup>.

La Sala advierte que al tenor de lo dispuesto en la parte final del inciso primero del artículo 6 de la Ley 1233 de 2008, para efectos de la afiliación y pago de los aportes de los trabajadores asociados al sistema de seguridad social integral, «*les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes sobre la materia para trabajadores dependientes*», lo que conlleva tanto el deber formal de afiliar y presentar la liquidación, como el sustancial de pagar, teniéndose además en cuenta que la armonización de la compensación de los trabajadores asociados con las previsiones del CST (sentencia C-645 de 2011), irradia en la determinación de los elementos sobre los cuales deben calcularse los aportes a este sistema, como bien puede ser, la tarifa, las proporciones para el pago y la base gravable.

En cuanto a las contribuciones especiales con destino al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, los artículos 2 y 5 de la Ley 1233 de 2008 establecen que la actividad de trabajo desempeñada por parte de los asociados da lugar al pago de contribuciones a las citadas entidades, las que estarán a cargo de las cooperativas de trabajo asociado.

Los mencionados artículos fijaron el ingreso base de cotización de las contribuciones especiales de la siguiente forma: (i) para el SENA e ICBF, la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones y (ii) para los de las cajas de compensación familiar, la suma de las ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes. Así mismo, se estableció como tarifa el 9%, distribuido de la siguiente manera: 3% para el ICBF, 2% para el SENA y 4% para la caja de compensación.

Ahora, del artículo 5 de la Ley 1233 de 2008, se extrae que, a las cooperativas de trabajo asociado «*les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes establecidas en materia de pagos con destino*» al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar.

En la sentencia C-855 de 2009<sup>34</sup>, la Corte Constitucional declaró exequibles los artículos 1, 2 y 5 (dos primeros incisos) de la Ley 1233 de 2008<sup>35</sup>, y de paso, reconoció que le asistía al accionante la razón «*cuando afirmó que el régimen de contribuciones especiales creado por la Ley 1233 de 2008 es, en sus aspectos básicos*

---

*Integral (salud, pensión y riesgos profesionales). Para tales efectos, les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes sobre la materia para trabajadores dependientes.*

*Para cotizar a salud, pensión y riesgos profesionales, el ingreso base de cotización será la suma de la compensación ordinaria y extraordinaria mensual que reciba el trabajador asociado, y la proporción para su pago será la establecida en la ley para el régimen de trabajo dependiente».*

<sup>33</sup> **Pensión:** artículos 7 de la Ley 797 de 2003 y 1 del Decreto 4982 de 2007.

**Salud:** artículo 204 de la Ley 100 de 1993.

**ARL:** artículo 18 del Decreto Ley 1295 de 1994.

<sup>34</sup> M.P. Mauricio González Cuervo.

<sup>35</sup> Además, se declaró inhibida para pronunciarse en relación el parágrafo del artículo 5 de la Ley 1233 de 2008, por ineptitud sustantiva de la demanda.



esenciales, similar y por lo tanto susceptible de comparación, al régimen de los aportes parafiscales a cargo de la generalidad de los empleadores». Esta apreciación de la Corte surgió después de realizar la siguiente relación de características:

*«4.3. La Ley 1233 de 2008 establece que las contribuciones especiales que ella crea tienen las siguientes características: (i) Estarán a cargo de las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado. (ii) Los destinatarios de esas contribuciones serán el SENA, el ICBF y las Cajas de Compensación Familiar. (iii) El ingreso base de cotización para la liquidación de las contribuciones especiales que se destinan al SENA y al ICBF será la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones. (iv) El ingreso base de cotización para la liquidación de las contribuciones especiales que se destinan a las Cajas de Compensación Familiar será la suma de la compensación ordinaria y extraordinaria mensual devengadas<sup>[18]36</sup>. (v) La tarifa será igual al 9% y se distribuirá así: 3% para el ICBF, 2% para el SENA, 4% para la Caja de Compensación. (vi) En ningún caso las contribuciones serán asumidas por el trabajador o asociado: serán asumidas y pagadas en su totalidad por las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado con la base descrita en los puntos 3 y 4 anteriores. Se define que a las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes establecidas en materia de pagos con destino al SENA, al ICBF, y a las Cajas de Compensación Familiar [...].»*

*Por su parte, examinadas la Ley 27 de 1974, la Ley 21 de 1982, la Ley 89 de 1988 y la Ley 789 de 2002, se tiene que el régimen general para los empleadores en materia de contribuciones parafiscales es el siguiente: (i) Todo empleador de carácter permanente -incluidas las entidades de nivel oficial- que tengan trabajadores a su servicio está obligado a efectuar aportes parafiscales. (ii) Los destinatarios de ese aporte son el SENA, el ICBF y las Cajas de Compensación Familiar. (iii) La base de esos aportes es la nómina mensual de salarios. (iv) La tarifa es del 9% de dicha nómina -A las Cajas corresponde un aporte equivalente al 4% del monto de la respectiva nómina, al SENA un monto equivalente al 2% del valor de la nómina mensual de pagos salariales, y el aporte con destino al ICBF es del 3% del valor de la nómina mensual de salarios-. (v) Estos aportes, en todos los casos, son a cargo del empleador [...].»*

De manera que, al igual que sucede con la afiliación y pago de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL), en materia de pago de las contribuciones especiales (SENA, ICBF y CCF), también aplican las disposiciones legales vigentes sobre estas materias tratándose de trabajadores dependientes y empresas tradicionales.

Nótese que las normas que consagran las tarifas y la base gravable de los aportes a los diferentes subsistemas que integran el sistema de la protección social, hacen referencia expresa a las compensaciones ordinarias y extraordinarias, postulados que no pueden entenderse de manera aislada de las normas que definen las compensaciones, en esa medida, la base gravable estará integrada por las sumas

<sup>36</sup> [18] Dice el segundo inciso del artículo 59 de la Ley 79 de 1988: "Las compensaciones por el trabajo aportado y el retorno de los excedentes previstos en el artículo 54 numeral 3o. de la presente ley se hará teniendo en cuenta la función del trabajo, la especialidad, el rendimiento y la cantidad de trabajo aportado", y el artículo 54, numeral 3, dice que "Si del ejercicio resultaren excedentes, éstos se aplicarán de la siguiente forma: un veinte por ciento (20%) como mínimo para crear y mantener una reserva de protección de los aportes sociales; un veinte por ciento (20%) como mínimo para el fondo de educación y un diez por ciento (10%) mínimo para un fondo de solidaridad. El remanente podrá aplicarse, en todo o parte, según lo determinan los estatutos o la asamblea general, en la siguiente forma...3o. Retornándolo a los asociados en relación con el uso de los servicios o la participación en el trabajo.



que reciba el trabajador como contraprestación directa del servicio, que puede ser retribuido ya sea con la compensación ordinaria y extraordinaria.

Dicho de otra forma, no es viable que, dentro de la base gravable para calcular los aportes al sistema de la protección social, se incluyan sumas que el cooperado no recibe a título de retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial.

Análisis que sea de paso decir, guarda coherencia con las disposiciones legales sobre la materia para los trabajadores dependientes, que al tenor de lo dispuesto en los artículos 5 y 6 de la Ley 1233 de 2008, resultan aplicables para los cooperados.

Las previsiones a las que la Sala hace referencia son aquellas que determinan que el IBC de los aportes al sistema de seguridad social (salud, pensión y ARL) en el caso de los trabajadores dependientes lo componen únicamente 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; lo anterior, sin perjuicio del límite porcentual del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que prevé que en caso de superarse integrará el IBC, refiriéndose únicamente a los pagos que siendo salariales, las partes pactan que no integrarán la base gravable.

Al igual que sucede con los trabajadores dependientes, los pagos que no constituyen salario, y que para su caso están descritos en el artículo 128 del CST, no integran el IBC. Los conceptos no salariales son los siguientes: (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 así lo hayan dispuesto expresamente, por ejemplo, alimentación, habitación, vestuario, primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

De lo anterior, se concluye que, para la liquidación y pago de los aportes al sistema de la protección social, el IBC, dependiendo del subsistema del que se trate, debe estar integrado ya sea por las compensaciones ordinarias (SENA e ICBF) o por la suma de las ordinarias y las extraordinarias (salud, pensión, ARL y CCF).

Las compensaciones ordinarias y extraordinarias que servirán de base gravable para liquidar los aportes con destino al sistema de la protección social, son aquellas que recibe el trabajador asociado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. Luego, las sumas que reciba el cooperado que estrictamente no retribuyan la labor cooperativa no integran el IBC.



Para resolver, se precisa que en la Liquidación Oficial nro. RDO-2015-01146 del 29 de diciembre de 2015, las conductas que se endilgaron al aportante y los ajustes determinados obedecieron a los siguientes conceptos:

*«Ajustes determinados por MORA en el pago de los aportes al sistema de la protección social.*

**I. Mora:** *No registró pago de aportes en los periodos de enero a diciembre de 2013, de acuerdo con lo reportado en la PILA.*

[...]

**Ajustes determinados por INEXACTITUD en el pago de los aportes al Sistema de la Protección Social:**

**II. Inexactitud:** *Registró pago de aportes por valores inferiores a los que legalmente estaba obligado en los periodos de enero a diciembre de 2013, de acuerdo con la liquidación efectuada por la UGPP a partir de las pruebas recopiladas durante la investigación y los pagos reportados en la PILA»<sup>37</sup>.*

De todos estos, en sede judicial lo único que se cuestiona es la conducta de inexactitud en lo relacionado con el pago de aportes por valores inferiores a los que legalmente estaba obligado el sujeto pasivo de la obligación tributaria, dentro del cual la UGPP determinó que los pagos que la cooperativa calificó como no compensaciones debían integrar el IBC por tratarse de unas de carácter extraordinario.

Ahora, del contenido de la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016, que resolvió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, se tiene que los conceptos que se confirmaron del acto recurrido y que según la demandante no constituyen compensación, pero que, para la UGPP son compensaciones extraordinarias y deben incluirse en el IBC según el subsistema de que se traten, son los siguientes<sup>38</sup>:

*«i). Frente a los siguientes conceptos, que estos fueron considerados en la liquidación oficial como compensaciones extraordinarias, por lo anterior y teniendo presente lo resuelto en precedencia, respecto de estos pagos no se presenta modificación en esta instancia:*

- *Auxilio de movilización (Art. 15 Régimen de Compensaciones) reportado en la cuenta contable 239999*
- *Auxilio de alimentación (Art. 16 Régimen de Compensaciones) reportado en la cuenta contable 239999*
- *Seguridad social agentes: este concepto en la liquidación oficial fue incluido bajo la denominación "Beneficio de cargo" reportado por el aportante en la cuenta 239999*
- *Gastos de representación: este concepto en la liquidación oficial fue incluido bajo la denominación "Auxilio incentivo" reportado por el aportante en la cuenta 239999*

<sup>37</sup> Fls. 82 y 84 vto. c.p. 1.

<sup>38</sup> Fl. 65 c.p. 1.



- *Descanso anual cooperativo; (Art. 14 Régimen de Compensaciones) Concepto que en la liquidación oficial fue incluido bajo la denominación "Descanso anual"*
- *Bonificaciones, Viáticos, Transporte, Comité de apelaciones. Estos conceptos en la liquidación oficial fueron incluidos bajo la denominación "Pagos que son compensaciones extraordinarias según UGPP"*.

En la liquidación oficial la Administración fundamentó la inclusión en el IBC de los anteriores conceptos, entre otros, por los siguientes motivos:

*«[...] este Despacho no encuentra, bajo las normas y las explicaciones mencionadas, que los trabajadores asociados en su Régimen de Compensación puedan acordar unos pagos como los estipulados en los Estatutos de **COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO DE VIGILANCIA Y SEGURIDAD PRIVADA – COOSEGURIDAD C.T.A.** referentes a “Pagos que no constituyen compensación”, razón por la cual se deben incluir dentro del IBC dichas ayudas, auxilios o beneficios; justificándose de esta manera que persista los ajustes determinados.*

*Es evidente que al revisar las normas legales y en especial la Ley 1233 de 2008, no se encuentra compensación alguna que esté excluida del pago de los aportes de los asociados al Sistema de Seguridad Social Integral (como pretende la Cooperativa imponerlo a través de su régimen de compensaciones), por tanto se reitera que los acuerdos, definiciones o pactos adoptados al margen o que contravengan lo dispuesto en las normas legales, se entienden no escritos.*

*Por las razones anteriores, los pagos denominados por el aportante como Descanso anual cooperativo por retiro, ajuste auxilio de transporte, auxilio de incentivo, auxilio beneficio o ayuda de alimentación, beneficio de cargo, beneficios extensivos, pagos que son compensaciones extraordinarias según la UGPP, fueron incluidos por la UGPP en el Ingreso Base de Cotización de aportes como COMPENSACIONES EXTRAORDINARIAS»<sup>39</sup>.*

La Sala precisa que la UGPP en la contestación de la demanda hizo referencia a los conceptos que se excluyeron del IBC al señalar que *«con ocasión a la expedición de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, se determinó que el Fondo de Retiro y la Prima Semestral correspondían a un ahorro cooperativo pagadero de forma semestral, anual o a su retiro, por lo tanto dicho pago se excluyó al 100% del IBC»<sup>40</sup>.*

Verificado el régimen de compensaciones de Cooseguridad CTA<sup>41</sup>, se tiene que, en el capítulo III se reguló lo referente a *«[p]agos que no constituye compensación»*, que de conformidad con el artículo 12 podrían consistir en *«[...] reconocimientos y ayudas económicas adicionales a los trabajadores asociados para el desarrollo adecuado de sus funciones, por lo que no constituyen compensación por el trabajo aportado [...]»*. En el artículo 13 se pactó que los siguientes pagos tampoco constituirían compensación: *«[...] descansos de trabajo, gastos de transporte y movilización, de representación, de alimentación, auxilio por retiro, gastos de seguridad social, primas, o por suministro a la cooperativa de medios materiales de trabajo de propiedad del trabajador asociado»*.

<sup>39</sup> Fl. 86 y vto. c.p. 1.

<sup>40</sup> Fl. 264 vto. c.p. 1.

<sup>41</sup> Vigente para los periodos fiscalizados.



Coinciden los anteriores artículos en establecer que los reconocimientos económicos a los que aluden «no constituye compensación» ni base para la liquidación de aporte al sistema de seguridad social integral y parafiscal.

Los citados conceptos, son los que la UGPP calificó como compensaciones extraordinarias y, por ende, a su juicio, deben incluirse en el IBC de los respectivos subsistemas, cuya base gravable la integran esos pagos.

Así las cosas, es pertinente traer a colación la regla de unificación enunciada en el numeral 3 de la sentencia de unificación del 24 de marzo de 2022<sup>42</sup>, según la cual, «[l]as sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales. Entre otras, las sumas de dinero que reciben los trabajadores asociados por concepto de los excedentes de que trata el numeral 3 del artículo 54 de la Ley 79 de 1988, descansos, los pagos cuya finalidad sea el transporte, alimentación, alojamiento, auxilio de rodamiento, gastos de representación, vestuario y los demás que se paguen para el cabal cumplimiento de las actividades, en los términos previstos en el régimen de compensaciones».

La citada regla resulta aplicable al presente caso, comoquiera que, del contenido del régimen de compensaciones de la cooperativa (artículos 12 y 13) se extrae que los reconocimientos y ayudas económicas para el desarrollo adecuado de las funciones por parte de los asociados, así como los descansos de trabajo, gastos de transporte y movilización, de representación, de alimentación, auxilio de retiro, entre otros, no compensarían el trabajo aportado ni serían base para liquidar aportes.

También es oportuno mencionar la regla de unificación número 5, de la citada sentencia de unificación, que hace referencia a la carga de la prueba en materia de aportes al sistema de la protección social en torno a las compensaciones, en la que se dijo que «las planillas integradas de liquidación de aportes PILA, son consideradas declaraciones tributarias, por lo que las compensaciones ordinarias y extraordinarias sobre las cuales se calculan los aportes se presumen veraces. Sin embargo, si el ente fiscalizador cuestiona la falta de inclusión en la base gravable de pagos que su juicio son compensaciones ordinarias o extraordinarias, le corresponde al empleador o aportante, con los medios probatorios pertinentes, justificar y demostrar que el pago realizado no constituye compensación, es decir, que no tiene por finalidad retribuir el servicio».

En el presente asunto, la UGPP cuestionó la veracidad de las planillas PILA presentadas por la cooperativa, frente a lo cual, en sede judicial, la demandante desplegó la carga argumentativa y probatoria, a partir del contenido del régimen de compensaciones, para demostrar la razón por la cual los pagos debatidos por el ente fiscalizador no tenían por finalidad retribuir el servicio y, por ende, no podían ser considerados como compensaciones extraordinarias a efectos de integrar el IBC.

<sup>42</sup> Exp. 24724, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Se destaca que a pesar de que la UGPP conoció los motivos de la cooperativa aportante para considerar los pagos en discusión como no compensaciones, no se detuvo a analizar o controvertir si retribuían o no la labor prestada por el trabajador asociado, sino que, centró sus argumentos en que las cooperativas de trabajo asociado a pesar de gozar de autonomía estatutaria tienen limitaciones legales y constitucionales, como es el caso de poder pactar como pagos a favor de los trabajadores asociados solo compensaciones ordinarias y extraordinarias, las que dependiendo del subsistema integraran la base gravable.

Para la Sala, los pagos descritos en el régimen de compensaciones de Cooseguridad CTA (auxilios y beneficios) no retribuyen de forma directa el trabajo prestado por el asociado, pues si bien es cierto surgen de la relación solidaria que existe entre la cooperativa y el cooperado, también lo es que de la redacción del documento aportado como prueba, no se desprende que su reconocimiento se haga atendiendo factores como el tipo de labor, el rendimiento o la cantidad de trabajo, para que puedan ser consideradas como retributivas del servicio y, por ende, no se les puede atribuir la connotación de ordinarios o extraordinarios, razón por la cual, no integran la base gravable.

Teniendo en cuenta lo anterior, prospera el cargo de apelación formulado por Cooseguridad CTA, lo que conduce a la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, puesto que, como se precisó con anterioridad, en sede judicial, solo se discutieron los ajustes de la conducta de inexactitud generados, según la UGPP, por la indebida integración del IBC al omitirse incluir los pagos que la entidad calificó como compensaciones extraordinarias, circunstancia que fue desvirtuada.

En cuanto a la pretensión relacionada con que se condene a la UGPP «a restituir (en caso de que haya sido obligada a pagar), debidamente indexados y a favor de Cooseguridad C.T.A. la totalidad de los dineros que con base en los actos administrativos declarados nulos, ésta haya pagado a cualquier título ya sea a la propia UGPP o a terceros», la Sala encuentra que esta petición no resulta procedente, porque al prosperar el recurso de apelación y declararse la nulidad parcial de los actos enjuiciados, solo en relación con lo discutido en sede judicial, se dispondrá que a título de restablecimiento del derecho la entidad demandada proceda a practicar nueva liquidación en la que teniendo en cuenta lo expuesto en esta providencia, se eliminen los mayores valores determinados en los casos en que se integró al IBC sumas adicionales a las compensaciones ordinarias y extraordinarias, con lo que no existe certeza de surja una suma a favor de la cooperativa aportante, que deba ser objeto de devolución. Además, nótese que esta solicitud está basada en el supuesto en el que se le haya obligado a la aportante pagar el ajuste objeto de pronunciamiento, lo que no está probado en el expediente.

En relación con la pretensión tendiente a que «[s]e condene a la UGPP a pagar a favor de Cooseguridad C.T.A la totalidad de los perjuicios sufridos -daño emergente y lucro cesante- como consecuencia de la expedición de las dos resoluciones objeto de la presente demanda de nulidad y restablecimiento del derecho [...]», la Sala precisa que la nulidad parcial de los actos no trae como consecuencia directa la indemnización de perjuicios, y es carga de quien invoca el daño, identificar los elementos de la

20



responsabilidad que endilga y las pruebas que la sustentan, motivo por el que no prospera.

Por último, como el cargo de apelación resultó favorable a la cooperativa demandante, la Sala se abstendrá de resolver lo relacionado con la aplicación de la norma que regula la sanción por inexactitud y la diferencia de criterios como causal de exculpación, porque la orden de reliquidar los aportes y disminuir los mayores valores determinados por la UGPP, en relación con los ajustes sometidos a control de legalidad, trae como consecuencia la reducción de la citada sanción, pues esa es una consecuencia directa de la disminución de los aportes, habida consideración que su cuantificación surge a partir de la diferencia entre el valor a pagar determinado y el inicialmente declarado<sup>43</sup>. De ahí que lo procedente sea ordenarle a la entidad que la sanción por inexactitud se disminuya en forma proporcional a los aportes.

En conclusión, se revocará la sentencia de primera instancia. En su lugar: (i) se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos demandados y a título de restablecimiento del derecho se le ordenará a la UGPP practicar una nueva liquidación en la que se eliminen los mayores valores determinados en los casos en que se integró al IBC sumas adicionales a las compensaciones ordinarias y extraordinarias, manteniéndose los demás ajustes, por no haber sido sometidos a control de legalidad. La sanción por inexactitud deberá disminuirse en forma proporcional a los aportes y (iii) se negarán las demás pretensiones de la demanda.

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

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

## FALLA

**1. REVOCAR** la sentencia del 6 de febrero de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”. En su lugar:

**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial nro. RDO-2015-01146 del 29 de diciembre de 2015, por medio de la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP determinó que la Cooperativa de Trabajo Asociado de Vigilancia y Seguridad

<sup>43</sup> En este sentido, cfr. la sentencia del 17 de febrero de 2022, Exp. 25196, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



*Privada – COOSEGURIDAD CTA incurrió en mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos comprendidos entre enero a diciembre de 2013 y se impuso sanción por el mismo periodo y, de la Resolución nro. RDC 835 del 14 de diciembre de 2016, por la que la Dirección de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido, para disminuir los aportes y la sanción.*

**SEGUNDO:** *A título de restablecimiento del derecho se le ordena a la UGPP practicar una nueva liquidación en la que teniendo en cuenta lo expuesto en esta providencia, se eliminen los mayores valores determinados en los casos en que se integró al IBC sumas adicionales a las compensaciones ordinarias y extraordinarias. Se mantienen los demás ajustes. La sanción por inexactitud deberá disminuirse en forma proporcional a los aportes.*

**TERCERO: NEGAR** las demás pretensiones de la demanda.

2. **RECONOCER** personería para actuar como apoderada de la parte actora, a la abogada Alba Lucía Orozco de Triana, en los términos y para los efectos del poder visible en el índice 18 de SAMAI.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente

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

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**