



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

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C., treinta y uno (31) de marzo de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2018-00192-01 (25306)  
**Demandante:** ALGRANEL S.A.  
**Demandado:** UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y PARAFISCALES - UGPP

**Temas:** Aportes parafiscales al Sistema de Seguridad Social – falta de motivación de los actos administrativos – IBC en salario integral – IBC de vacaciones – pagos no constitutivos de salario – carga probatoria – cesación de obligación de pago de aportes a la seguridad social – idoneidad probatoria en materia parafiscal – devolución de aportes.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 25 de julio de 2019, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados y resolvió lo siguiente:

“PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial No. RDO 702 24 de agosto de 2015, y la Resolución No. RDC 541 de 9 de septiembre de 2016 proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL-UGPP. de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho. (i) ORDÉNASE a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE CONTRIBUCIONES GESTIÓN PENSIONAL PARAFISCALES DE Y LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP a (i) realizar la correspondiente revisión del cálculo de los aportes en los casos de salario integral respecto de los periodos de vacaciones disfrutadas, con el fin de verificar que efectivamente se tome para el efecto el IBC del mes anterior, (ii) retirar la marca de salarial de la bonificación otorgada a los trabajadores (con salario integral y con salario ordinario) registrada en las Cuentas 510548001 "Bonificaciones" y 510548002 "Bonificaciones no integrales", con el propósito de que sea incluida en el límite del 40% de pagos no salariales conforme el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, (iii) excluir la glosa respecto de los aportes del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba correspondiente al mes de diciembre de 2013. y (iv) decretar por medio de acto administrativo la devolución de los aportes a que haya lugar con ocasión de la declaración de la presente nulidad parcial de los actos, siguiendo el procedimiento previsto para el efecto en el artículo 311 del Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, de acuerdo con las razones expuestas en la considerativa.”<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Folios 380 a 421 c.p. 2.



## ANTECEDENTES

Previa investigación, el 14 de enero de 2015 la UGPP profirió un requerimiento para declarar y/o corregir, en el que le propuso a la sociedad demandante el pago de \$69.919.900 por los periodos de enero a diciembre de 2013<sup>2</sup> por mora e inexactitud en los pagos correspondientes al subsistema de salud, pensión, riesgos laborales, régimen de subsidio familiar, ICBF y SENA, junto con la correspondiente sanción por inexactitud por \$19.893.545. El 22 de abril de 2015, la sociedad demandante dio respuesta al requerimiento<sup>3</sup>.

Mediante Resolución RDO 702 de 24 de agosto de 2015, la UGPP profirió liquidación oficial en la que mantuvo las glosas propuestas en el requerimiento especial, disminuyó el saldo a pagar a la suma de \$69.445.800, y aumentó la sanción por inexactitud a \$33.977.940<sup>4</sup>.

El 9 de noviembre de 2015, la contribuyente presentó recurso de reconsideración contra la liquidación oficial<sup>5</sup>, que fue resuelto mediante Resolución RDC 541 de 9 de septiembre de 2016, en el sentido de modificarla y determinar un saldo a pagar de \$65.076.000 y una sanción por inexactitud de \$31.470.780<sup>6</sup>.

## DEMANDA

La sociedad contribuyente, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones<sup>7</sup>:

“PRIMERA: Se declare la nulidad de la Liquidación Oficial No. RDO 702 del 24 de agosto de 2015 expedida por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, por medio del cual se profiere Liquidación Oficial por no pago e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de Protección Social, por los periodos comprendidos entre 01/01/2013 al 31/12/2013, y se sanciona por inexactitud por los periodos comprendidos entre 01/01/2013 al 31/12/2013.

SEGUNDA: Se declare la nulidad de la Resolución No. RDC 541 del 9 de septiembre de 2016 expedida por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, notificada por edicto del 201 octubre de 2016, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución Nro. RDO. 702 de 24 de agosto de 2015, a través de la cual se profirió liquidación oficial a ALGRANEL S.A. con NIT 860.053.976 por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de Protección Social en Salud, Pensión, Riesgos Laborales, Régimen del Subsidio Familiar, ICBF y SENA de los periodos comprendidos entre el 01/01/2013 al 31/12/2013 y se sanciona por inexactitud por los periodos comprendidos entre 01/01/2013 al 31/12/2013.

TERCERA: Como consecuencia de las pretensiones primera y segunda, y como restablecimiento del derecho se declare que las liquidaciones privadas de los aportes al Sistema de Protección Social liquidados y pagados por ALGRANEL, por los periodos de enero a diciembre de 2013. se hicieron de conformidad con la ley y se encuentran en firme.

<sup>2</sup> Folios 107 a 111 c.p. 1.

<sup>3</sup> Folios 113 a 121 c.p. 1.

<sup>4</sup> Folios 122 a 153 c.p. 1.

<sup>5</sup> Folios 154 a 169 c.p. 1.

<sup>6</sup> Folios 170 reverso a 182 c.p. 1.

<sup>7</sup> Folios 1 a 37 c.p. 1.



CUARTA: Como consecuencia de las pretensiones primera, segunda y tercera, se declare que no había lugar a efectuar los pagos realizados por ALGRANEL a las entidades del Sistema de Protección Social para dar cumplimiento a los actos administrativos demandados.

QUINTA: Se ordene a la UGPP que ordene al FOSYGA, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones y Riesgos Laborales, las Entidades Promotoras de Salud, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de Protección Social, la devolución de la totalidad de los aportes, intereses moratorios y sanciones pagados por ALGRANEL, debidamente indexados hasta la fecha en que se verifique el pago.

SEXTA: Se ordene a la UGPP devolver la suma de dinero pagada por ALGRANEL a título de sanción, debidamente indexada hasta la fecha en que se verifique el pago.

SÉPTIMA: Se condene a la UGPP a pagar las costas y agencias en derecho.

2.2. Pretensiones subsidiarias: En caso que las pretensiones principales no estén llamadas a prosperar, subsidiariamente solicito lo siguiente:

PRIMERA SUBSIDIARIA: Se declare que el valor liquidado en la Liquidación Oficial contenida en la Resolución RDO 702 del 24 de agosto de 2015 y modificada por la Resolución RDC 541 del 9 de septiembre de 2016 no corresponde a las normas que regulan la liquidación y pago de aportes al Sistema de Protección Social. SEGUNDA SUBSIDIARIA: Como consecuencia de las anteriores declaraciones, el despacho proceda a realizar las liquidaciones correctamente de conformidad con las normas que regulan la liquidación y pago de aportes al Sistema de Protección Social.

TERCERA SUBSIDIARIA: Como consecuencia de los valores de la nueva liquidación, se proceda a liquidar nuevamente los intereses moratorios que se generaron hasta la fecha en que ALGRANEL realizó el pago.

CUARTA SUBSIDIARIA: En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la UGPP, ordenar al FOSYGA, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones y Riesgos Laborales, las Entidades Promotoras de Salud, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de Protección Social, la devolución de los aportes pagados en exceso, así como los intereses moratorios y sanciones pagados injustamente por ALGRANEL, debidamente indexados hasta la fecha en que se verifique el pago.

QUINTA SUBSIDIARIA: En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la UGPP devolver el dinero pagado por ALGRANEL a título de sanción, debidamente indexado hasta la fecha en que se verifique el pago.

SEXTA SUBSIDIARIA: Se condene a la demandada a pagar las costas y agencias en derecho.”

Indicó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 103 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 638, 703, 711 y 712 del Estatuto Tributario; 128 del Código Sustantivo del Trabajo; 17 y 64 de la Ley 100 de 1993; y 3.2.5.1. del Decreto 780 de 2016.

Los cargos y el concepto de la violación se sintetizan así:



Sostiene la demandante que dentro del proceso de fiscalización, la UGPP emitió un requerimiento para declarar y/o corregir que no propone modificaciones, sino que liquida y ordena pagar las contribuciones parafiscales a su cargo, lo cual no cumple con los requisitos previstos en el Estatuto Tributario, dado que se debió proferir previamente un requerimiento especial.

Asimismo, la liquidación oficial se limitó a liquidar valores por inexactitud y mora en el pago de aportes parafiscales sin exponer las razones y los cálculos utilizados para liquidarlos. Igualmente, se vulnera el principio de correspondencia (artículo 711 del E.T.) debido a que en este acto se incluyó el numeral "Inexactitudes", del cual no se hizo mención en el requerimiento para corregir y/o declarar.

Afirma que la UGPP aumentó injustificadamente el IBC de los trabajadores que devengan salario integral cuando se reportaron vacaciones; es decir, partió de una base de liquidación incorrecta, por cuanto el IBC para calcular los aportes parafiscales es el 70 por ciento del salario integral. Dado que el salario integral para el año 2013 era de \$7.663.501, el ingreso correcto para liquidar los aportes era \$5.364.450 y no los \$5.572.000 que utilizó la UGPP en el acto que resolvió el recurso.

Agrega que la Junta Directiva de la sociedad decidió otorgar a todos los trabajadores de la empresa una bonificación por una única vez y por mera liberalidad, por lo que estos pagos no son constitutivos de salario. No obstante, la entidad demandada determinó que en el caso de los trabajadores con salario ordinario, dicha bonificación sí es constitutiva de salario, y hace parte de la base para liquidar los aportes parafiscales.

Indica que en el caso de la señora Rosemary Padilla (empleada de la sociedad), se realizaron los pagos de los aportes al sistema de la protección social por los periodos de abril y mayo de 2013, en los cuales se digitó erradamente el número de la cédula de ciudadanía de la beneficiaria; es decir, fueron realizados con el número de cédula 4.557.418, cuando la correcta es 45.557.418. A pesar de ello, las administradoras de los recursos no efectuaron requerimientos por el pago y le prestaron los servicios con normalidad, por lo que se presume que el pago se imputó a la mencionada trabajadora.

Expone que no realizó el pago de aportes a pensión de diciembre de 2013 del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba por cuanto ya había cumplido los requisitos para obtener su pensión de vejez, y la obligación de hacer aportes a pensión cesó a partir de ese mes.

Relata que luego de un requerimiento del ICBF, pagó los aportes correspondientes a los periodos de abril a noviembre de 2013, por lo que la mencionada entidad le entregó un paz y salvo el 16 de mayo de 2014; sin embargo, la UGPP no tuvo en cuenta la certificación anterior con el argumento de que *"encontró un error de digitación en el documento, lo cual desconoce que las pruebas deben valorarse en conjunto, y denota una interpretación conveniente del documento"*, sin demostrar que el pago realizado no fue completo, oportuno o adecuado.



## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **UGPP** se opuso a las pretensiones de la demanda<sup>8</sup> en los siguientes términos:

La actuación y los procedimientos realizados por la UGPP están regulados por la Ley 1151 de 2007, que no prevé la expedición de un requerimiento especial, sino que por el contrario, en su artículo 156 *ibidem* establece que previo a la expedición de la liquidación oficial deberá enviarse un requerimiento de declaración o corrección, y el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, que señala que el acto administrativo de trámite que contiene la propuesta de liquidación es el requerimiento para declarar y/o corregir.

Agrega que en el requerimiento para declarar y/o corregir se explicaron los ajustes efectuados por mora e inexactitud, sustentación que igualmente se plasmó en el archivo Excel que hace parte integral de tales actos.

Afirma que no se vulneró el principio de correspondencia, dado que no se agregaron nuevos cargos por el concepto de inexactitud entre el requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial.

Respecto al aumento del IBC de los trabajadores que devengan salario integral cuando se reportaron vacaciones, indica que se recalculó el IBC teniendo en cuenta la novedad de vacaciones de acuerdo con el artículo 70 del Decreto 806 de 1998; es decir, tomándose el IBC del mes anterior a la ocurrencia de la novedad.

Respecto a los trabajadores que devengaron bonificaciones no constitutivas de salario en diciembre de 2013, no se cambió su naturaleza de pago no salarial, sino que tales bonificaciones pasaron a integrar el límite de pagos no salariales; esto es, se verificó que la demandante hubiere respetado el tope legal establecido en la Ley 1393 de 2010, toda vez que estos valores irradian de manera directa en la determinación del IBC al momento de efectuar el pago correcto de los aportes.

Frente al caso de la señora Rosemary Padilla, aduce que la contribuyente no ha efectuado la corrección mediante el pago del aporte en debida forma o la solicitud de corrección ante las respectivas administradoras, por lo que no pueden tenerse como válidos los pagos efectuados por los periodos de abril y mayo de 2013.

Respecto a la situación del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba, indica que únicamente se encuentran exceptuados de cotizar a pensiones quienes ya han cumplido con los requisitos para pensión, o quienes por edad ya no están obligados a afiliarse y cotizar. Luego de verificar la información en la base de datos del RUAF, se concluyó que el señor Ahogado es pensionado, pero para la fecha de fiscalización no se encontraba acreditado que hubiese cumplido los requisitos para su pensión por lo que persistía la obligación de cotizar.

Expone que la UGPP es competente por acción preferente frente al ICBF y al SENA, y sus facultades se limitan a que la Unidad no ejerza conocimiento del asunto. Llegado el caso en que se detecten omisiones, inexactitudes y mora, la entidad asumirá la gestión integral del proceso, tal como ocurrió en el caso concreto al expedirse el requerimiento de información. Respecto del paz y salvo, señala que no sirve como medio de prueba, toda vez que certifica periodos diferentes a los fiscalizados.

<sup>8</sup> Folios 212 a 239 c.p. 1.



## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, en sentencia de 25 de julio de 2019, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en las razones que se resumen a continuación<sup>9</sup>:

En primer lugar, consideró que los actos acusados se encontraban debidamente motivados, por cuanto contienen las explicaciones de las glosas determinadas oficialmente y la forma como se fijó el ingreso base de cotización, para lo cual se analizaron y explicaron las novedades de los aportes en desarrollo del vínculo laboral que incidían en los ajustes efectuados. Estas novedades se encuentran respaldadas en el archivo Excel que hace parte integral de los actos demandados, en el cual se detalló cada uno de ajustes efectuados.

Respecto al cargo referente a que la UGPP no profirió un requerimiento especial en el trámite de fiscalización antes de proferir la liquidación oficial, citó el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, el cual establece que dentro del proceso de determinación de los aportes parafiscales se debe proferir un requerimiento para declarar o corregir o un pliego de cargos antes de la expedición de la liquidación oficial de revisión, tal como lo realizó la entidad demandada dentro del proceso de fiscalización.

No encontró vulnerado el principio de correspondencia por cuanto en el requerimiento para declarar y/o corregir se hizo mención a que las irregularidades detectadas surgían por la mora e “inexactitudes” en las autoliquidaciones presentadas por la sociedad demandante, las cuales sirvieron de fundamento para la determinación oficial de los aportes.

Acerca del salario integral, y luego de explicar la normatividad relativa a este y la base para cotizar al sistema de la protección social, sostuvo que si bien la UGPP en la liquidación de revisión determinó oficialmente el IBC en los casos en que este era inferior a 10 SMMLV, aumentándolo automáticamente a este valor (10 SMMLV), lo cierto es que con ocasión del recurso de reconsideración replanteó su posición y realizó los cambios pertinentes para retirar las glosas referentes al salario integral. Asimismo, concluyó que la entidad demandada realizó correctamente el cálculo de los 10 SMMLV, dado que para el año 2013 el salario mínimo correspondía a la suma de \$589.500, el mencionado tope era de \$5.895.000 y no \$5.364.450, como alega la demandante.

En cuanto a las vacaciones de los trabajadores que perciben salario integral, sustenta que la UGPP no adoptó las correcciones en el IBC para la liquidación de los aportes al sistema de la seguridad social, dado que las cotizaciones a este último deben realizarse sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 70 del Decreto 806 de 1998.

Para el *a quo*, la UGPP efectuó un cálculo errado de las vacaciones disfrutadas, y no se entiende cuáles fueron los valores tomados para efectuar la liquidación oficial y para determinar el ingreso base de cotización.

<sup>9</sup> Folios 380 a 421 c.p. 2.



En relación con la bonificación, sostiene que se trata de la que otorgó la Junta Directiva de la sociedad demandante tanto a los trabajadores que perciben salario ordinario como a los que reciben salario integral, a los cuales no se les puede dar un tratamiento diferenciado; es decir, que a los trabajadores que perciban salario ordinario se les incluya como constitutiva de salario, y a los trabajadores que reciben salario integral se les tome como no constitutiva de salario.

Por lo anterior, adujo que la bonificación percibida por todos los empleados de la sociedad demandante no constituye salario por ser pactada como desalarizada, y por haberse reconocido por solo una vez en el año, tal como quedó establecido en el "Extracto Acta No. 474 de 2013".

Para tal efecto, considera que como la demandante previó la naturaleza de no salarial respecto de la mentada bonificación, esta debió incluirse en la determinación del límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, respecto de todos los empleados de Algranel S.A.

En lo que se refiere al caso de la señora Rosemary Padilla, estableció que la contribuyente tenía la obligación de demostrar que los aportes pagados a nombre de la mencionada señora en los periodos cuestionados (abril y mayo de 2013) sí fueron cargados al Sistema General de Seguridad Social con las constancias de cada una de las entidades con las que se reportaron los aportes, por cuanto es la única forma de evidenciar que el error en el número de la identificación de la beneficiaria no afectó el cumplimiento de la obligación de pago, situación que no fue probada dentro del expediente.

Frente al caso del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba, precisó que la Ley 100 de 1993 establece que durante la vigencia de la relación laboral deben efectuarse las cotizaciones obligatorias a los regímenes del Sistema General de Pensiones por parte de los empleadores y trabajadores con base en el salario recibido. No obstante, la normativa establece que la obligación de cotizar al Subsistema de Pensiones cesa al momento en que el afiliado reúna los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez, o cuando el afiliado se pensione anticipadamente.

En el caso particular, indicó que con las pruebas allegadas al expediente se corroboró que la fecha de inicio del disfrute de la pensión del mencionado señor fue el 1 de diciembre de 2013, de suerte que desde esa fecha se encuentran acreditados los requisitos de pensión del señor Ahogado Villalba y la adquisición de su condición de pensionado, por lo que a partir de la misma fecha cesó para el empleador la obligación de pagar los aportes, siendo ilegal el cobro de los aportes a la seguridad social del mes de diciembre de 2013.

En relación con la certificación expedida por el ICBF en la cual se hace constar un paz y salvo por concepto de aportes a dicha entidad, precisó que de conformidad con la Ley 1151 de 2007 y el Decreto Ley 169 de 2008, la UGPP cuenta con la potestad para adelantar las investigaciones de hechos que generen obligaciones pecuniarias en materia de contribuciones parafiscales, por lo que la certificación no genera un impedimento para que la entidad demandada ejerza sus funciones legales, así como tampoco limita ni suprime sus competencias y facultades legales en relación con la verificación de la exactitud de las declaraciones.

Finalmente, ordenó a la UGPP que decrete la devolución de los respectivos aportes a través de la expedición del respectivo acto administrativo a todas las demás entidades



que hayan recibido recursos del Sistema de la Protección Social, según el caso. No condenó en costas al no estar probadas.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló con el fin de que la sentencia de primer grado se revoque parcialmente. Sustentó el recurso en los siguientes términos<sup>10</sup>:

La UGPP no explicó los ajustes realizados ni cómo logró establecer los mismos, dado que el archivo Excel anexo a los actos demandados tan solo contiene cifras, pero estas no se encuentran acompañadas de las fórmulas y las bases para realizar los cálculos de los aportes parafiscales.

Sostiene que el *a quo* se equivocó al considerar que el cargo de nulidad estaba encaminado a discutir la existencia o no del requerimiento especial, sino que por el contrario, lo que se pretende discutir es que este no cumplió con uno de los requisitos establecidos en el artículo 712 del E.T., es decir, con la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas en lo concerniente a la declaración.

El Tribunal erró al determinar que el IBC sobre el cual debían realizarse las cotizaciones al Sistema de la Seguridad Social era igual a \$5.895.000, que corresponden a 10 SMLMV para el año 2013, cuando lo correcto era realizar este cálculo tomando el 70% del salario integral pactado con el trabajador tal como lo establecen los artículos 18 y 49 de la Ley 100 de 1993.

La actuación del Tribunal vulneró el deber que tienen todos los jueces de practicar pruebas de oficio cuando existe la necesidad de esclarecer puntos oscuros en la controversia, dado que el *a quo* debió indagar de manera oficiosa ante las entidades del Sistema de Seguridad Social si los dineros pagados a nombre de la señora Rosmery Padilla sí ingresaron a sus arcas. Asimismo, solicita que en segunda instancia se realicen las indagaciones oficiosas que se consideren necesarias para esclarecer la falta de certeza esgrimida por el Tribunal.

Igualmente, no valoró adecuadamente las pruebas obrantes en el expediente; concretamente, respecto del comprobante de paz y salvo expedido por el ICBF, en el cual se declara que la deuda a favor del ICBF correspondiente a los periodos de diciembre de 2011 y de abril a noviembre de 2013 se extinguió con el pago realizado el 21 de mayo de 2014.

Ahora bien, al final de la certificación, el ICBF manifiesta que esa liquidación corresponde a la vigencia "*enero de 2010 hasta abril de 2013*"; sin embargo, esto corresponde a un error de digitación de la entidad.

Asimismo, el 10 de octubre de 2017, y luego de ser requerido por el Juzgado Cuarenta y Cuatro Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá, el ICBF certificó que los periodos liquidados y pagados a su favor por la contribuyente comprendieron los meses de diciembre de 2011, y desde abril hasta noviembre de 2013, por lo que la obligación no se encontraba en mora, ni mucho menos se liquidó de forma inexacta.

<sup>10</sup> Folios 431 a 450 c.p. 2.





Por su parte la entidad **demandada** solicitó que se revoque la sentencia apelada. Sustentó el recurso en los siguientes términos<sup>11</sup>:

El recálculo del IBC para las vacaciones se realizó conforme al artículo 70 del Decreto 806 de 1998, para lo cual se tomó como IBC el mes anterior a la ocurrencia de la novedad, es decir noviembre de 2013, para los días de disfrute del mes de diciembre. Por lo anterior, para la entidad las vacaciones fueron liquidadas de conformidad a lo establecido en la ley para los casos en que el trabajador es remunerado mediante salario integral.

Por otra parte, sostiene que la sociedad demandante incurre en un error de interpretación, en el cual cae el *a quo*, pues la entidad nunca desconoció la naturaleza de pago no salarial de la bonificación pagada por el demandante a sus trabajadores en el mes de diciembre de 2013.

En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se mantuvo la naturaleza no salarial de la bonificación. Sin embargo, esta se incluyó en el IBC conforme lo prevé el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010; es decir, los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración, cuyo excedente entrará a ser parte del IBC para liquidar los aportes parafiscales.

Por lo anterior, la demandante no efectuó los aportes a la seguridad social por el valor que excede el tope del 40% dispuesto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Para el caso del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba, la sociedad demandante no allegó con la respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir, ni con la presentación del recurso de reconsideración, las pruebas que acreditaran el cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión en el periodo fiscalizado.

Considera que no se le puede dar valor probatorio a la solicitud de reconocimiento pensional presentada por el señor Pedro Pablo Ahogado Villada a Skandia el 2 de diciembre de 2013, dado que para esa fecha no se sabía si el indicado trabajador acreditaba los requisitos para acceder a la pensión de vejez. En igual sentido, la comunicación del 21 de enero de 2014 no da cuenta de si el trabajador cumplió los requisitos para acceder a la prestación reclamada a Skandia.

Finalmente, afirma que existe una imposibilidad jurídica para realizar el reintegro y cumplir la orden dada por el *a quo*, por cuanto los dineros que se recaudan a través de las acciones de determinación y cobro no ingresan al patrimonio de la UGPP ni son administrados por la Unidad, sino que son girados a cada una de las administradoras de los subsistemas que integran el sistema.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La demandante** reiteró lo dicho en el memorial de apelación<sup>12</sup>.

**La demandada** reiteró los argumentos expuestos a lo largo del proceso<sup>13</sup>.

**El Ministerio Público** guardó silencio.

<sup>11</sup> Folios 451 a 459 c.p. 2

<sup>12</sup> Índice 17 SAMAI

<sup>13</sup> Índice 18 SAMAI



## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### Cuestión previa

La demandante, en el recurso de apelación, solicita que en segunda instancia se practiquen de oficio las pruebas que se consideren necesarias para esclarecer la falta de certeza esgrimida por el Tribunal frente al incumplimiento de la carga probatoria en el pago de aportes a la seguridad social de una de sus trabajadoras.

Conforme al artículo 212 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo<sup>14</sup>, el decreto de pruebas en segunda instancia cuando se trata de apelación de sentencia solo procede dentro del término de ejecutoria del auto que admite el recurso y en los eventos que la misma norma establece de manera taxativa, dentro de los cuales no encuadra la solicitud presentada en este proceso.

Además, no es pertinente decretar la prueba solicitada de oficio, toda vez que en el presente caso no es necesario esclarecer puntos oscuros o difusos de la contienda, como lo prevé el artículo 213 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Por lo anterior, se rechaza la solicitud.

### Problemas jurídicos

En los términos de los recursos de apelación, la Sala determinará lo siguiente: i) Si los actos se encuentran debidamente motivados; ii) si la UGPP determinó de manera correcta el IBC de los trabajadores que perciben salario integral; iii) si el recálculo del IBC para las vacaciones de los trabajadores que reciben salario integral se realizó conforme al artículo 70 del Decreto 806 de 1998; iv) si en el IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social deben incluirse aquellos conceptos no constitutivos de salario que excedan el 40% de la remuneración total del trabajador; v) si se encuentra probado que la sociedad Algranel S.A. pagó los aportes correspondientes a los meses de abril y mayo de 2013 a favor de la señora Rosmery Padilla; vi) si había cesado la obligación de pagar aportes al subsistema de pensiones respecto del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba; vii) si los documentos aportados al proceso son idóneos para probar el pago de aportes parafiscales al ICBF; y viii) si se encuentra obligada la UGPP a realizar la devolución del valor de los aportes pagados en exceso.

### Falta de motivación de los actos administrativos

<sup>14</sup> “Para que sean apreciadas por el juez las pruebas deberán solicitarse, practicarse e incorporarse al proceso dentro de los términos y oportunidades señalados en este Código. (...)”

En segunda instancia, cuando se trate de apelación de sentencia, en el término de ejecutoria del auto que admite el recurso, las partes podrán pedir pruebas, que se decretarán únicamente en los siguientes casos:

1. Cuando las partes las pidan de común acuerdo. En caso de que existan terceros diferentes al simple coadyuvante o impugnante se requerirá su anuencia.
2. Cuando fuere negado su decreto en primera instancia o no obstante haberse decretado se dejaron de practicar sin culpa de la parte que las pidió. En este último caso, solo con el fin de practicarlas o de cumplir requisitos que les falten para su perfeccionamiento.
3. Cuando versen sobre hechos acaecidos después de transcurrida la oportunidad para pedir pruebas en primera instancia, pero solamente para demostrar o desvirtuar estos hechos.
4. Cuando se trate de pruebas que no pudieron solicitarse en la primera instancia por fuerza mayor o caso fortuito o por obra de la parte contraria.
5. Cuando con ellas se trate de desvirtuar las pruebas de que tratan los numerales 3 y 4, las cuales deberán solicitarse dentro del término de ejecutoria del auto que las decreta. (...)”



La Sala ha concluido que los actos administrativos se encuentran conformados por elementos objetivos y subjetivos, los cuales conforman la expresión de la voluntad unilateral de la administración<sup>15</sup>.

Respecto de la motivación de los actos expedidos por la UGPP en los procesos de determinación seguidos por ella, la Sección<sup>16</sup> ha considerado que “*estos se entienden motivados en la medida que incluyan los valores y las razones en las que se sustentan los ajustes*”; asimismo, se aceptó que dentro de la motivación de los actos se encuentre el archivo Excel, el cual detalla la manera como se liquidaron los ajustes de los aportes a la seguridad social en cada uno de sus subsistemas.

En el presente asunto, la parte demandante insiste en que la entidad demandada no explicó los ajustes realizados ni cómo llegó a establecer los mismos, dado que el archivo Excel anexo a los actos enjuiciados solo contienen cifras, pero estas no se encuentran acompañadas de las fórmulas y las bases para realizar los cálculos de los aportes parafiscales.

Revisados los actos enjuiciados, tal como lo dijo el *a quo*, se establece que según el contenido del archivo magnético se constataron los pagos efectuados por la demandante para determinar la mora y la inexactitud de los aportes al Sistema de la Protección Social, y se especificó el ajuste por trabajador, por mes y por subsistema, así como los elementos de juicio jurídicos y fácticos que sustentan su decisión. Que los motivos estén expresados de forma concreta y breve no indica que no estén motivados.

La esencia de la motivación es que el destinatario entienda claramente su contenido de manera que pueda ejercer su derecho de defensa, como ocurre en el presente caso, donde se observa que la demandante identificó de manera inequívoca los ajustes realizados al IBC sobre los cuales no está de acuerdo y sobre los cuales plantea los cargos de violación.

Por lo anterior, encuentra la Sala que los actos enjuiciados están debidamente motivados. El cargo de apelación no prospera.

### **Falta de motivación del requerimiento especial**

La parte demandante cuestiona la sentencia de primera instancia al considerar que en ella no se analizó de manera adecuada el cargo de nulidad, dado que se estudió la existencia o no del requerimiento especial, cuando lo que se pretendía era que se examinara si los actos cumplían o no los requisitos establecidos en el artículo 712 del E.T., es decir, si estos contenían una explicación de las modificaciones efectuadas a la declaración de los aportes parafiscales.

De la lectura de la demanda, y concretamente del primer cargo de violación se establece que lo que pretende la sociedad demandante es que se deje sin piso jurídico el requerimiento especial, por cuanto este “no propone modificaciones, sino una liquidación u orden de pago” y “no contiene las razones que lo sustentan”.

<sup>15</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 26 de agosto de 2021, Exp. 24735, en la que se reiteran las sentencias del 12 de octubre de 2017, Exp. 19950, del 27 de agosto de 2020, Exp. 24533 y del 24 de junio de 2021, Exp. 25467 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>16</sup> Cfr. la sentencia del 2 de octubre de 2019, Exp. 24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



La Ley 1151 de 2007, en el inciso segundo y tercero del numeral 5° del artículo 156 (vigente para la época de los hechos) previó que antes de proferir la liquidación oficial de aportes parafiscales se tenía que expedir un requerimiento para declarar o corregir, el cual debía ser respondido en el término de 6 meses y en caso de que no fuera admitido por el contribuyente se debía expedir la correspondiente liquidación oficial dentro de los 6 meses siguientes. Para tal efecto, el procedimiento a seguir sería el establecido en Capítulo V, libros I, IV, V y VI del Estatuto Tributario (procedimiento tributario).

Al efecto, el artículo 712 del E.T. contempla los requisitos que debe contener la liquidación oficial de revisión, mas no los requisitos para expedir el requerimiento para declarar y/o corregir de la UGPP, los cuales el legislador si incluyó con el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012; sin embargo, esta última normativa no es aplicable al presente asunto, dado que se profirió con posterioridad a la ocurrencia de los hechos aunado al hecho que la norma aplicable era el artículo 703 del E.T.<sup>17</sup>, por remisión expresa del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, en la cual se establece que se debe enviar un requerimiento especial antes de realizar la liquidación oficial de revisión el cual debe contener todas las modificaciones propuestas y la explicación de las razones que motivaron tal reforma.

La Sala observa que en el requerimiento para declarar y/o corregir enviado por la UGPP a la sociedad demandante se encuentran las motivaciones tanto legales como conceptuales de las glosas la cual se encuentra acompañada del archivo Excel dentro se encuentran los ajustes realizados a las glosas propuestas. Por otra parte, es claro que el requerimiento mencionado constituye un acto de trámite dentro del proceso de fiscalización, por lo que no es susceptible de un juicio de legalidad en sede judicial sobre el mismo. El cargo de apelación no prospera.

### **Porcentaje del IBC para el salario integral**

El artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo contempla el salario integral el cual incluye las prestaciones sociales, horas extras, recargos nocturnos, trabajo dominical y festivo primas extralegales que tenga la empresa y otros conceptos que las partes acuerden.

Por su parte, el inciso 5.° del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 establece que *“Las cotizaciones de los trabajadores cuya remuneración se pacte bajo la modalidad de salario integral, se calculará sobre el 70% de dicho salario.”*

Al respecto, esta Sección ha precisado<sup>18</sup>:

“3.3.1. De 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>19</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>20</sup>, es claro que del 100% de lo que recibe como remuneración el trabajador que ha pactado con su empleador un salario

<sup>17</sup> Artículo 703. [Creado por el Inc. 1 del Art. 45 del D. E. 2503 de 1987] El requerimiento especial como requisito previo a la liquidación. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.

<sup>18</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia del 24 de octubre de 2019, Exp. 23599, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>19</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>20</sup> Corte Constitucional, sentencia C-988 de 1999.



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.”

En el caso concreto, de las pruebas obrantes en el expediente, y concretamente en el recurso de reconsideración junto con su archivo Excel anexo, la Sala observa que en el caso de la sociedad demandante desaparecieron los ajustes, y para el caso de los empleados Silvia Susana Orejarena Serrano, Libardo Viasus Pérez y Carlos Martín Delgadillo Saltarín, en aplicación de la mentada norma, se realizó la liquidación sobre 70% del salario integral percibido por estos trabajadores.

Si bien la demandante, tanto en la demanda como en su recurso de apelación da una cifra de \$7.663.500 de salario integral, por lo que el 70% de este salario (\$5.364.450) sería la base para liquidar los aportes parafiscales, se constató dentro de las pruebas anexas que el salario integral percibido por estos trabajadores es de \$7.740.000<sup>21</sup>, por lo que la base para liquidar corresponde a \$5.418.000<sup>22</sup>, tal como lo estableció la entidad demandada en los actos administrativos al desaparecer los ajustes, de suerte que el cargo de apelación no prospera.

### **IBC en los que se registraron novedades de vacaciones – salario integral**

Al analizar el cargo de violación, el *a quo* determinó que la entidad demandada no efectuó las correcciones en el IBC para liquidar los aportes al Sistema de la Protección Social conforme lo establece el inciso segundo del artículo 70 del Decreto 806 de 1998<sup>23</sup>, es decir (en el caso de los trabajadores que reciben salario integral), la UGPP no liquidó los mencionados aportes sobre el salario base de cotización reportado en el mes anterior a la fecha del disfrute del descanso. Asimismo, sostuvo que las cifras o valores para efectuar la liquidación no eran comprensibles. Lo anterior es discutido por la administración al considerar que sí dio aplicación a esa normativa.

Se reitera que en la Resolución RDC541 de 9 de septiembre de 2016, la UGPP reconsideró su posición al reliquidar los aportes de la seguridad social sobre el 70% del salario integral percibido por algunos trabajadores.

Para tal efecto, eliminó, disminuyó y mantuvo algunos ajustes. En los casos que disminuyó los ajustes, determinó que *“en algunos casos los ajustes no desaparecen en su totalidad sino que disminuyen a pesar de la reliquidación del IBC del trabajador sobre el 70% del salario integral en razón a que la aportante en algunos casos toma [como] IBC de vacaciones lo devengado en el mes y no aplica el artículo 70 del Decreto 806 de 1998”*<sup>24</sup>.

Al verificar el archivo Excel anexo al recurso de reconsideración, se constata que frente a los trabajadores Myriam Stella Beltrán Beltrán, Silvia Susana Orejarena Serrano, Pedro Pablo Ahogado Villalba Carlos Martín Delgadillo y Luis Hernán Cárdenas

<sup>21</sup> SQL del recurso de reconsideración – columna V “sueldo” y columna BC “observaciones”

<sup>22</sup> SQL del recurso de reconsideración – columna AY “IBC (Recurso de reconsideración)”

<sup>23</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.

**Las cotizaciones durante vacaciones y permisos remunerados se causarán en su totalidad y el pago de los aportes se efectuará sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos.**

<sup>24</sup> Folio 176 c.p. 1



Bedoya la UGPP realizó el ajuste en el IBC para reliquidar los aportes por concepto de vacaciones sobre el 70% del salario integral percibido en el mes inmediatamente anterior al periodo en el que se inició el disfrute de estas, de suerte que el ajuste desapareció en algunos casos al efectuar el nuevo cálculo y persistió en otros dado que la demandante liquidó el aporte sobre lo percibido en el mismo mes en que inició el periodo de descanso.

Ahora bien, el *a quo* afirma que la cifras con las cuales se realizó la liquidación no son comprensibles, esto se da por cuanto en ella se incluyeron pagos no constitutivos de salario, lo que será discutido más adelante.

Por lo anterior, prospera el cargo de apelación sobre este punto, y por lo tanto se mantiene la liquidación efectuada por la UGPP respecto al IBC de las novedades en las cuales se reportaron vacaciones de los trabajadores que perciben salario integral.

### **IBC - conceptos no constitutivos de salario – limitante del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 – aplicación de la sentencia SU 2021CE-SUJ-4-004**

En la sentencia SU 2021CE-SUJ-4-004<sup>25</sup> se establecieron las reglas de unificación respecto del alcance y contenido de la limitación contenida en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 de la siguiente manera:

1. El IBC de 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.
2. En 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.
3. El pacto de “desalarización” no puede exceder el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, el 40% del total de la remuneración. En estos eventos, los aportes se calcularán sobre todos aquellos factores que constituyen salario, independientemente de la denominación que se les dé (art. 127 CST- contraprestación del servicio) y, además, los factores que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración.
4. El pacto de “desalarización” debe estar plenamente probado por cualquiera de los medios de prueba pertinentes.
5. Los conceptos salariales y no salariales declarados por el aportante en las planillas de aportes al sistema de la seguridad social o PILA se presumen veraces. Si el ente fiscalizador objeta los pagos no constitutivos de salario para incluirlos en el IBC de aportes, por considerar que sí remuneran el servicio, corresponde al empleador o aportante justificar y demostrar la naturaleza no salarial del pago realizado, a través de los medios probatorios pertinentes.

En el caso bajo estudio, la UGPP reconoció en el transcurso del proceso que los pagos por bonificaciones realizadas a los trabajadores de la sociedad demandante no son

<sup>25</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia SU 2021CE-SUJ-4-004 de 9 de diciembre de 2021, Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



constitutivas de salario conforme a lo expresa el artículo 128 del CST que preceptúa que *“No constituyen salario las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria y lo que recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. [...]”*.

Para tal efecto, consideró que estos pagos no constitutivos de salario hacen parte de la base para aportes a seguridad social en lo que supere el 40% del total de la remuneración; es decir, persistió en los ajustes al adicionar al IBC de aportes, factores que, bajo su interpretación, por su naturaleza y por disposición del propio artículo 128 del CST no tenían connotación de salariales, en aquella parte que excedía el 40% de la remuneración total.

De las pruebas obrante en el expediente, se tiene que mediante el Acta 474 de 2013<sup>26</sup>, la sociedad demandante decidió otorgar una bonificación por *“única vez y a mera liberalidad”* a sus trabajadores, para lo cual suscribió convenios con cada uno de sus trabajadores los cuales denominó *“otorgamiento auxilio o beneficio artículo 15 de la Ley 50 de 1990”* en los cuales hizo constar lo siguiente: *“En desarrollo de lo establecido en el artículo 15 de la Ley 50 de 1.990 EL EMPLEADO recibe del EMPLEADOR una bonificación por la suma única de \$6.000.000 pesos mcte.- el cual no constituye salario y para ningún efecto laboral se incluye en la base para liquidar prestaciones sociales.”*<sup>27</sup>

De acuerdo con lo expuesto, la UGPP aceptó que los pagos por bonificaciones no son constitutivos de salario conforme al artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, tal como quedó plasmado en los documentos de *“otorgamiento auxilio o beneficio artículo 15 de la Ley 50 de 1990”* aunado al hecho que en estos también se dejó la constancia que *“para ningún efecto laboral se incluye en la base para liquidar prestaciones sociales”* por lo que tal bonificación no tuvo la connotación de salarial y en consonancia con la regla 1 de la sentencia de unificación de 9 de diciembre de 2021, no le asiste razón a dicha entidad en cuanto señala que los factores no constitutivos de salario hacen parte del IBC de aportes al Sistema General de Seguridad Social (salud, pensión y riesgos laborales), en aquella parte que exceda el 40% de la remuneración total.

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada frente a este punto, en razón a que en este asunto la bonificación pagada por la sociedad Algranel S.A. a sus trabajadores no debe ser incluida dentro del IBC de los aportes al sistema de la protección social.

### **Carga de la prueba – caso Rosmery Padilla**

En el caso de la señora Rosmery Padilla, se tiene que la sociedad demandante arguye que el deber de la administración de justicia era el de practicar las pruebas de oficio necesarias para esclarecer puntos oscuros en la controversia.

Respecto de la carga probatoria del contribuyente, la Sala ha precisado que *“de conformidad con el artículo 742 del ET, los actos de liquidación de impuestos deben*

<sup>26</sup> Folio 52, c.p. 1

<sup>27</sup> Folios



*fundarse en los hechos que se encuentren acreditados en el expediente administrativo, y soportarse en los medios probatorios previstos en la normativa tributaria y en los códigos procesales”.*<sup>28</sup>

A su vez, el artículo 744 *ibidem* contempla la oportunidad con la que cuentan los contribuyentes para allegar las pruebas que considere pertinentes, las cuales deben ser valoradas por la autoridad fiscal como garantía del debido proceso y de los derechos de defensa y de contradicción. Asimismo, la Sala ha dicho que “*con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar*”<sup>29</sup>.

Por lo anterior, la carga de la prueba en materia parafiscal en lo que atañe a demostrar los pagos al Sistema de Seguridad Social recae en el sujeto pasivo, por cuanto es quien lo solicita.

En ese contexto, una vez requerida por la autoridad, la demandante tenía la carga de aportar los medios de prueba idóneos, pertinentes y necesarios para soportar los pagos al sistema de la protección social.

Al efecto, tal como lo dijo el *a quo*, la Sala resalta la importancia de la correcta identificación de la empleada Rosmery Padilla en las planillas de liquidación de los aportes, toda vez que a través del número identificación es que se puede corroborar el cumplimiento del deber de pago del aporte.

Así, se concluye que la sociedad Algranel S.A. tenía la obligación de demostrar que los aportes pagados a nombre de la mencionada señora en los periodos cuestionados sí fueron cargados a su favor en el Sistema General de Seguridad Social con las correspondientes constancias de cada una de las entidades con las que se reportaron los aportes, lo cual no realizó. El cargo de apelación no prospera.

### **Cesación de la obligación de pagar aportes al subsistema pensional cuando se cumplen los requisitos para acceder a la pensión de vejez – caso Pedro Pablo Ahogado Villalba**

Respecto al caso del trabajador Pedro Pablo Ahogado Villalba, el *a quo* aceptó el cargo de violación, al considerar que desde el 1.º de diciembre de 2013 el señor Ahogado comenzó a disfrutar de la pensión de vejez otorgada por el fondo de pensiones Skandia, por lo que la sociedad demandante no se encontraba en la obligación de continuar cotizando a su nombre.

En su recurso de apelación, la parte demandada insiste en que para la fecha en que el señor Ahogado Villalba presentó su solicitud de pensión no se tenía certeza de si este cumplía o no los requisitos para acceder a esta.

Al efecto, el inciso del artículo 17 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 4.º de la Ley 797 de 2003 prevé que la obligación de cotizar cesa al momento en que el afiliado reúna los requisitos para acceder a la pensión.

<sup>28</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia de 28 de octubre de 2021, Exp. 24837, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto

<sup>29</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 14 de junio de 2018, Exp. 21061, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.





Por su parte, la Corte Constitucional en la sentencia T-705 de 2006, reiterada en la sentencia T-208 de 2010 sostuvo que *“la obligación de realizar aportes cesa en el momento en que se cumplen los requisitos para acceder a una pensión mínima.”*

Asimismo, la Sección Segunda de esta Corporación en la sentencia de 24 de enero de 2019<sup>30</sup>, respecto a la causación del derecho pensional indicó que *“es pertinente diferenciar 2 circunstancias temporales planteadas en la misma, a saber: (i) la **causación del derecho pensional** y (ii) el disfrute de las mesadas pensionales. [...] La primera ocurre desde el momento mismo en que el afiliado reúne los requisitos mínimos de edad y cotizaciones exigidos normativamente o tiempo de servicio según sea el caso;”* (Negrilla del despacho)

En el caso concreto, se tiene que el 2 de diciembre de 2013 el señor Pedro Pablo Ahogado Villalba solicitó al fondo de pensiones Skandia el reconocimiento de la pensión de vejez al considerar que cumplía con los requisitos de pensión, lo cual fue confirmado por la mencionada administradora pensional mediante el oficio de 21 de enero de 2014<sup>31</sup>, a través de la cual le indicó lo siguiente:

“Queremos informarle que su solicitud de Pensión de Vejez Normal, radicada el pasado 2 de diciembre de 2013, fue aprobada: teniendo en cuenta que una vez realizado el estudio pertinente se evidenció que usted cumple con los requisitos exigidos para obtener el derecho a dicha prestación.”

Por lo anterior, para la sociedad Algranel S.A., una vez causado el derecho pensional del señor Ahogado Villalba, cesó la obligación de realizar cotizaciones al Sistema de la Seguridad Social a partir del 2 de diciembre de 2013. El cargo de apelación no prospera.

### **Idoneidad de la prueba – facultad de la UGPP para determinar aportes parafiscales al ICBF**

En relación con los aportes parafiscales al ICBF, el tribunal de primera instancia determinó que si bien existe una certificación de paz y salvo por este concepto a nombre de la sociedad demandante por los periodos de enero de 2011 a noviembre de 2013, lo cierto es que esta sola circunstancia no le impide a la UGPP realizar todas las acciones tendientes a verificar el completo cumplimiento del pago de aportes parafiscales al ICBF.

La sociedad demandante se opone a estos argumentos al considerar que la certificación expedida por el ICBF es el medio idóneo para probar que se encuentra a paz y salvo con la entidad.

En el presente asunto, se tiene que el 21 de marzo de 2014<sup>32</sup>, el ICBF requirió a ALGRANEL S.A. para el pago de los periodos desde abril hasta noviembre de 2013.

El 16 de mayo de 2014, el ICBF levantó el acta de verificación de aportes, donde se determinó que por concepto de aportes por los meses de diciembre de 2011 y abril a noviembre de 2013 se debía pagar la suma de \$2.273.949.<sup>33</sup>

<sup>30</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, sentencia del 24 de enero de 2019, Exp. 2988-2015, C.P. Sandra Liseth Ibarra Vélez.

<sup>31</sup> Folios 43 a 44 c.p. 1.

<sup>32</sup> Folios 64 a 66 c.p. 1.

<sup>33</sup> Folios 67 a 69 c.p. 1.



Para tal efecto, Algranel S.A. el 21 de mayo de 2014 pagó el valor requerido por el ICBF, tal como consta en el formato de consignación del Banco Davivienda nro. 29635678<sup>34</sup>, por lo que, el 10 de julio de 2014 el ICBF le expidió a Algranel S.A. el paz y salvo nro. 11-50131-133, en el cual se hace constar lo siguiente:

“En atención a su comunicación radicada el 28 de mayo de 2014 de manera atenta le informo que mediante Liquidación 2014110109 del 16 de mayo de 2014 se determinó una deuda a favor del ICBF, por concepto de aportes parafiscales del 3% dejados de pagar por los siguientes periodos:

Diciembre de 2011	\$282.249
Abril a noviembre de 2013	\$1.464.285
Valor total por concepto de capital	\$1.746.534
Interés de mora	\$527.415
Total cancelado	\$2.273.949

Esta obligación quedó extinguida con el pago realizado el día 21 de mayo de 2014, por valor de DOS MILLONES DOSCIENTOS SETENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS CUARENTA Y NUEVE PESOS ML (\$2.273.949) en consecuencia se certifica que la empresa ALGRANEL S.A. Identificado con NIT 860.053.976-0 se encuentra a Paz y Salvo, respecto de la liquidación No. 2014110109 del 16 de mayo de 2014 correspondiente a la vigencia enero de 2010 hasta abril de 2013.”

Tal paz y salvo fue valorado en los actos administrativos por el ente de fiscalización. Sin embargo, la UGPP no le dio valor probatorio dado que en este se encuentran discrepancias entre los periodos certificados, pues en un aparte se hace constar que el pago corresponde a los periodos de diciembre de 2011 y abril a noviembre de 2013, y en otro se refiere a los periodos comprendidos entre diciembre de 2011 y abril de 2013, por lo que para la UGPP no hay certeza sobre los periodos certificados como pagados.

Para tal efecto, antes de declarar la falta de competencia, el Juzgado Cuarenta Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá, a través del Oficio nro. 254/17 de 5 de octubre de 2017, solicito al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar certificara si la sociedad demandante presentaba “*mora o inexactitudes por el pago de aportes parafiscales para el período comprendido entre enero a diciembre de 2013*”<sup>35</sup>.

Al responder, el ICBF certificó los períodos pagados por la sociedad demandante de la siguiente manera:

“Que se realizó el proceso de verificación al aportante ALGRANEL SA con NIT 860.053.976 la cual arrojó la liquidación número 2014110109 del 16 de mayo de 2014 Que los valores liquidados corresponden a un total de \$2.266.903 discriminados a Capital

\$1.746 534 e intereses \$520.369 Que las vigencias verificadas fueron de enero de 2010 hasta diciembre de 2013, y para in vigencia 2013 los valores a favor del ICBF se determinaron así:

Mes	2013	
	Capital	Intereses
Abril	\$8.424	\$2.530
Mayo	\$10	\$3
Junio	\$325.037	\$81.009

<sup>34</sup> Folio 70 c.p. 1.

<sup>35</sup> Folio 296 c.p. 2.



Julio	\$643.210	\$143.641
Agosto	\$324.974	\$64.695
Septiembre	\$162.464	\$28.046
Octubre	\$156	\$23
Noviembre	\$10	\$1

Que el aportante ALGRANEL, realizo el pago de la obligación el día 21 de mayo de 2014, por un total de \$2.273.949, discriminados a capital \$1.746.534 e intereses \$527.415.”

De las anteriores pruebas, la Sala verifica que la sociedad Algranel S.A. se encuentra a paz y salvo por concepto de aportes parafiscales por los meses de diciembre de 2011 y de abril a noviembre de 2013.

No sin antes resaltar que de conformidad con la Ley 1151 de 2007 y el Decreto Ley 169 de 2008, la UGPP cuenta con las potestades para adelantar las investigaciones de hechos que generen obligaciones pecuniarias en materia de contribuciones parafiscales, de suerte que, a pesar de que se está declarando que la demandante se encuentra a paz y salvo por los meses de abril hasta noviembre de 2013, el ente demandado aún conservaba plena competencia para determinar los aportes al Sistema de la Protección Social sobre los meses en los cuales no se certificó por parte del ICBF que la sociedad se encontraba a paz y salvo, esto es, los meses de enero, febrero, marzo y diciembre de 2013.

En consecuencia, se modificará la sentencia apelada en este punto, y como restablecimiento del derecho se ordenará a la UGPP reliquidar los aportes al subsistema del ICBF solamente respecto de los meses en los cuales no se hace referencia la certificación expedida por el ICBF.

### **Devolución de aportes al sistema de la protección social**

La UGPP cuestiona la orden dada por el *a quo* al esgrimir una imposibilidad jurídica para realizar el reintegro de las sumas pagadas por la contribuyente por cuanto los dineros recaudados no ingresan a las arcas de la Unidad, sino por el contrario, estos son pagados a cada una de las administradoras que integran el Sistema de la Seguridad Social.

Sin embargo, se tiene que el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016<sup>36</sup>, prevé que en los casos en que se declare la nulidad total o parcial de los actos administrativos proferidos por la UGPP y se ordene la devolución de aportes, la Unidad debe proferir el

<sup>36</sup> **ARTÍCULO 311. DEVOLUCIÓN DE APORTES Y SANCIONES.** En los eventos en los que se declare total o parcialmente la nulidad de los actos administrativos expedidos por la UGPP y se ordene la devolución de aportes y/o sanciones, la UGPP ordenará la devolución de los mismos al Fosyga, al Fondo de Riesgos Laborales, a las Administradoras de Pensiones, y riesgos laborales, al Tesoro Nacional, al ICBF, al SENA, a las Cajas de Compensación, y a todas las demás entidades que hayan recibido recursos del Sistema de la Protección Social, según el caso, conforme con el procedimiento que establezca para el efecto.

La orden de pago será impartida por la UGPP dentro de los 30 días hábiles siguientes contados a partir de la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia, mediante acto administrativo que será notificado a las entidades obligadas a la devolución de los aportes y/o sanciones.

La devolución de los aportes por parte de las entidades obligadas deberá realizarse y acreditarse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del acto administrativo proferido por la UGPP, en la cuenta que para tal efecto disponga el aportante; de lo contrario se causarán intereses moratorios con cargo a las mencionadas entidades a la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera por el período en el que se realiza el pago.

Notificada la admisión de la demanda a la UGPP, esta deberá comunicarse a las Administradoras, o a quienes asuman sus obligaciones para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos.



correspondiente acto administrativo a través del cual le ordene a las diferentes administradoras de los subsistemas la devolución de los montos determinados.

Se observa que en el cedé anexo a la demanda se encuentra la relación de los pagos realizados por la sociedad demandante con ocasión de la Resolución RDC541 de 9 de septiembre de 2016, por lo que procede el reintegro de las sumas pagadas en exceso y determinas por esta Corporación a continuación. El cargo de apelación no prospera.

Por todo lo anterior, acogiendo el criterio mayoritario de la Sala se adicionará el numeral segundo de la sentencia apelada, para ordenar a título de restablecimiento del derecho que la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social [UGPP] reliquide las contribuciones parafiscales al Sistema Integral de Seguridad Social por los periodos enero a diciembre de 2013, retirando del IBC para liquidar las bonificaciones pagadas a los trabajadores de Algranel S.A. en el mes de diciembre de 2013 en los subsistemas de pensión, salud, FSP, SENA, ARL y SENA; asimismo, se reliquide los aportes al Sistema de la Protección Social en el subsistema del ICBF solo por los meses de enero, febrero, marzo y diciembre de 2013. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

### Condena en costas

No se condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA<sup>37</sup>, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

## FALLA

**PRIMERO: Modificar** el numeral segundo de la sentencia apelada, el cual quedará así:

*SEGUNDO: En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho. ORDÉNASE a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE CONTRIBUCIONES GESTIÓN PENSIONAL PARAFISCALES DE Y LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP a (i) retirar la bonificación otorgada a los trabajadores (con salario integral y con salario ordinario) de la base gravable del sistema de la protección social en los subsistemas de pensión, salud, FSP, SENA, ARL y SENA (ii) excluir la glosa respecto de los aportes del señor Pedro Pablo Ahogado Villalba correspondiente al mes de diciembre de 2013; (iii) reliquidar los aportes parafiscales al ICBF respecto de los periodos de enero, febrero, marzo y diciembre de 2013 que no se encuentran a paz y salvo y que no fueron certificados por la mencionada entidad; y (iv) decretar por medio de acto administrativo la devolución de los aportes a que haya lugar con ocasión*

<sup>37</sup> CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



de la declaración de la presente nulidad parcial de los actos, siguiendo el procedimiento previsto para el efecto en el artículo 311 del Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, de acuerdo con las razones expuestas en la considerativa.»

Ordenar a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE CONTRIBUCIONES GESTIÓN PENSIONAL PARAFISCALES DE Y LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP relíquidar los aportes a la seguridad social retirando del IBC para liquidar las bonificaciones pagadas a los trabajadores de Algranel S.A. en el mes de diciembre de 2013 en los subsistemas de pensión, salud, FSP, SENA, ARL y SENA; asimismo, se relíquide los aportes al Sistema de la Protección Social en el subsistema del ICBF solo por los meses de enero, febrero, marzo y diciembre de 2013.

**SEGUNDO:** En lo demás, **confirmar** la sentencia apelada.

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

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

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

*(Firmado Electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente de la Sección

*(Firmado Electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado Electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Aclaro voto

*(Firmado Electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**