



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., primero (1º) de septiembre de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2016-01111-01 [26208]  
**Demandante:** MARPICO SA  
**Demandado:** UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL (UGPP)

**Temas:** Contribuciones al sistema de la protección social (enero a diciembre de 2011 y 2013). Pagos no salariales. Límite 40% pagos no salariales (art. 30 de la Ley 1393 de 2010). Vacaciones disfrutadas. Aportes trabajadores pensionados. Valoración probatoria. Alcance recurso de apelación

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante<sup>1</sup> y demandada<sup>2</sup> contra la sentencia del 21 de mayo de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que resolvió<sup>3</sup>:

«**PRIMERO:** Se **DECLARA LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial RDO 019 del 13 de enero de 2015 y la Resolución RDC 369 del 11 de diciembre de 2015 [sic] que resolvió el recurso de reconsideración; por medio de las cuales se profirió liquidación por mora e inexactitud en los pagos al Sistema de Protección Social por los periodos de enero a diciembre de 2011 y 2013 a la sociedad MARPICO S.A., de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento:

- **SE ORDENA** a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP i) reliquidar los ajustes de los trabajadores que percibieron viáticos permanentes, que se aceptaron como factores no salariales, teniendo en cuenta que de superar el límite del 40% de pagos desalarizados, el excedente si hace parte del IBC; ii) verificar y validar las Planillas – PILA que no fueron tenidas en cuenta durante el trámite administrativo, lo anterior conforme a las consideraciones expuestas.

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

**CUARTO:** Por no haberse causado no se condena en costas [...].»

<sup>1</sup> Fl. 274 CD. Archivo: «RECURSO APELACIÓN DEMANDANTE.pdf».

<sup>2</sup> Fl. 274 CD. Archivo: «RECURSO APELACIÓN UGPP.pdf».

<sup>3</sup> Fl. 274 CD. Archivo: «2016-01111 SENTENCIA PRIMERA INSTANCIA.pdf».



## ANTECEDENTES

El 31 de julio de 2014, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 648, contra MARPICO SA, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013. El acto se notificó por correo electrónico el 6 de agosto de 2014<sup>4</sup>.

El 13 de enero de 2015, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP profirió la Liquidación Oficial nro. RDO 019, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013 e impuso sanción por inexactitud por la vigencia 2013. El acto se notificó de forma electrónica el 28 de enero de 2015<sup>5</sup>.

El 27 de marzo de 2015, el representante legal de MARPICO SA interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial<sup>6</sup>.

El 7 de diciembre de 2015, el Director de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución nro. RDC 369, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes y la sanción por inexactitud. Acto que se notificó personalmente el 5 de enero de 2016<sup>7</sup>.

## DEMANDA

La sociedad MARPICO SA 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>8</sup>:

### **«PRETENSIONES PRINCIPALES:**

*Solicito que se declare la nulidad TOTAL de los siguientes actos administrativos:*

*1. La Resolución No. RDO 019 del 13 de enero de 2015: “a través de la cual se profirió liquidación oficial a MARPICO S.A. con Nit. 800.015.615, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de Protección Social, por los períodos enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013.*

*2. La Resolución No. RDC 369 del 07 de diciembre de 2015: “por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO 019 del 13 de enero de 2015, a través de la cual se profirió liquidación oficial a MARPICO S.A., con NIT. 800.015.615, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos enero a diciembre de 2011 y enero a*

<sup>4</sup> Fls. 132 a 141 y 142 a 143 c.p. 1.

<sup>5</sup> Fls. 84 a 129 y 83 c.p. 1.

<sup>6</sup> Consideraciones Resolución nro. RDC 369 del 7 de diciembre de 2015.

<sup>7</sup> Fls. 57 a 82 y 56 c.p. 1.

<sup>8</sup> Fls. 4 a 5 c.p. 1.



diciembre de 2013” determinando la liquidación por un valor de SETENTA Y DOS MILLONES QUINIENTOS SETENTA Y TRES MIL CIENTO CINCUENTA Y SEIS PESOS M/CTE (\$62.573.156) (sic).

**PRETENSIONES SUBSIDIARIAS:**

De manera cordial y como pretensión subsidiaria solicitamos a su señoría, que en caso de no conceder la pretensión principal de nulidades de los actos atacados, se realice un análisis detallado de cada uno de los cargos imputados en la presente demanda, y realice la reliquidación de la presunta deuda fijada por la UGPP de los siguientes actos, declarando la nulidad parcial de los mismos:

La Resolución No. RDO 019 del 13 de enero de 2015 [...]

La Resolución No. RDC 369 del 07 de diciembre de 2015 [...]

**SOBRE EL RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO:**

Como consecuencia de la declaratoria de nulidad total o parcial de los anteriores actos administrativos, solicito que se restablezca el derecho del demandante en la siguiente forma:

• **POR CONCEPTO DE DAÑO EMERGENTE:**

1. Que se realice la devolución de los pagos realizados por la empresa MARPICO S.A., por concepto de mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los periodos de enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013, sumas que deberán ser indexadas y con intereses, de acuerdo con la demostración de valores inexistentes por parte de la UGPP.

2. Que se reconozca el pago de los gastos incurridos en la defensa jurídica ejercida por mi poderdante durante el proceso administrativo objeto de los actos administrativos atacados, por un valor de diez (10) salarios mínimos legales vigentes.

3. Que se reconozca los gastos incurridos por concepto de un auxiliar administrativo durante el periodo que duró la investigación administrativa, toda vez que mi poderdante apoyó la defensa jurídica con el personal humano durante un año, por el valor de doce (12) salarios mínimos legales vigentes.

**CONDENA EN COSTAS**

Solicito que se condene en costas a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - UGPP, de conformidad con el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes<sup>9</sup>:

- Artículos 2, 4, 6, 13, 15, 29, 58 y 121 de la Constitución Política
- Artículo 9 del Código Sustantivo del Trabajo
- Artículo 730 (numeral 2) del Estatuto Tributario
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículos 69 y 72 de la Ley 1437 de 2011
- Artículos 178 y 180 de la Ley 1607 de 2012
- Artículos 19 y 21 del Decreto 575 de 2013

<sup>9</sup> Fls. 10 a 16 c.p. 1.



Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente<sup>10</sup>:

### **Objeción general al requerimiento**

Manifestó que, en los actos de liquidación de los aportes la UGPP incluyó conceptos que no tienen naturaleza salarial; además, no es clara la forma en la que se calculan los mayores valores a pagar. Agregó que algunos funcionarios participaron en el proceso de fiscalización sin competencia para ello.

### **La liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no se emitieron en forma completa conforme lo ordena la Ley 1151 de 2007. Violación al derecho de defensa e imposibilidad de conocer el monto real de la liquidación**

Explicó que en las resoluciones demandadas no se calcularon los intereses de mora sobre los aportes determinados, pese a que el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 establece que es un aspecto que debe contener el acto administrativo, situación que conduce a su nulidad por no estar debidamente motivados.

### **El Subdirector de Determinación de Obligaciones y el Director de Parafiscales de la UGPP no tenían competencia para proferir los actos demandados**

Indicó que el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 creó a la UGPP como entidad encargada de las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, pero no señaló de manera precisa qué funcionarios debían expedir los requerimientos, liquidaciones oficiales o resoluciones que resuelven los recursos, ni la forma en la que se podía requerir el pago de los aportes a los sujetos obligados.

Sostuvo que la Subdirección de Determinación de Obligaciones y la Dirección de Parafiscales de la UGPP no tenían competencia para proferir los actos acusados, porque el Decreto 5021 de 2009 en el que se establecieron las facultades de la dependencia, no tiene fuerza de ley y se expidió por fuera del término para ejercer la potestad legislativa extraordinaria conferida por el legislador (6 meses – artículo 156 de la Ley 1151 de 2007).

Afirmó que el Gobierno Nacional no podía, mediante el Decreto 575 de 2013, facultar a la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales para que solicitara información y documentos privados protegidos por el artículo 15 de la Constitución Política, pues es un asunto propio del legislador. Razón por la cual, solicitó la inaplicación del decreto por ser contrario a la Constitución.

### **Abrogación de competencias propias de los jueces laborales por parte de los funcionarios de la UGPP**

Adujo que la competencia para determinar los derechos laborales y/o las obligaciones con el sistema de seguridad social integral radican exclusivamente en

<sup>10</sup> Fls. 16 a 39 c.p. 1



el juez laboral, y la UGPP se apropió de esas funciones al establecer qué pagos eran o no salariales, pese a que entre las partes de la relación laboral no existe controversia al respecto.

### **Falta de competencia de la Subdirección de Determinación de Obligaciones para imponer sanciones**

Precisó que la Resolución nro. 118 del 6 de marzo de 2013, que sirvió de fundamento para la sanción impuesta en los actos administrativos demandados no está publicada en la página web de la entidad ni en la Gaceta del Congreso de la República, por lo que carece del requisito de publicidad para su vigencia, necesario para la obligatoriedad y oponibilidad. Agregó que la citada resolución no fue expedida por el legislador y debe ser inaplicable por ser contraria a la Constitución Política.

### **Los viáticos ocasionales no tienen carácter salarial y no integran el IBC**

Explicó que las sumas entregadas por viáticos ocasionales no son salariales, no integran el IBC y no están sujetas al límite del 40%, por los siguientes motivos: (i) no ingresan al patrimonio del trabajador y, en cambio, se utilizan para gestiones propias de la empresa, (ii) no se entregan como contraprestación del servicio y (iii) no se otorgan por mera liberalidad, sino para el cumplimiento de acuerdos comerciales, siendo un costo de producción para la compañía que se destinan a pasajes, hospedajes, restaurantes, etc.

### **Vacaciones disfrutadas en tiempo**

Manifestó que la UGPP no aplicó el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual, los aportes que se causan durante el período de las vacaciones disfrutadas se calculan sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la que el trabajador inició el descanso.

#### **«Vacaciones disfrutadas en tiempo y viáticos»**

Señaló que cuando el trabajador no disfruta las vacaciones, sino que opta por el reconocimiento en dinero de las mismas, el valor de la compensación será el último salario devengado (núm. 3, art. 189 CST).

Destacó que la UGPP incluyó en la base gravable para liquidar los aportes de los trabajadores que obtuvieron el derecho a las vacaciones el valor de los viáticos, que como se indicó en el cargo anterior, no son salariales, lo que produjo un incremento injustificado en el monto liquidado.

### **Existencia de planillas PILA no tenidas en cuenta por la Subdirección de Determinación de Obligaciones para eliminar la conducta de mora**

Indicó que la UGPP en cumplimiento de lo previsto en el artículo 9 del Decreto 019 de 2012 (prohibición de exigir documentos que reposan en la entidad), tenía que solicitarle al Ministerio de Salud y Protección Social las planillas integradas de liquidación de aportes PILA que demostraran el pago de los aportes y así desvirtuar

5



la conducta de mora, no obstante, la entidad trasladó la carga de la prueba al aportante. Pese a lo anterior, aportó al expediente las respectivas planillas para ser valoradas en esta instancia.

**La Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales no tiene en cuenta la calidad especial de las personas (pensionados, aprendices SENA y estudiantes del régimen especial)**

Afirmó que la entidad exigió el pago de aportes a todos los subsistemas que integran el sistema de la protección social respecto de personas que ostentan la calidad de pensionados, aprendices del SENA y estudiantes de régimen especial, desconociendo que dicha condición fue informada en el archivo de nómina y en las planillas PILA. Específico que, si una persona es pensionada y así se reporta, no se pagan aportes al sistema de pensiones.

## OPOSICIÓN

**La UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP)** se opuso a las pretensiones de la demanda, como se expone a continuación<sup>11</sup>:

En relación con la falta de liquidación de los intereses moratorios, afirmó que en los actos se señaló de forma expresa que los valores determinados a favor del sistema de la protección social los generarían, desde la fecha del vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación hasta que se pague la obligación y comoquiera que estos son una obligación de tracto sucesivo, el aportante es quien tiene que actualizarlos en el momento que decida pagar.

Expuso que la UGPP tiene competencia para el seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones al sistema de la protección social, así como para adelantar las acciones de cobro y las investigaciones pertinentes, con el objeto de establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones en materia de contribuciones parafiscales (art. 156 de la Ley 1151 de 2007).

De igual manera, tiene la facultad de solicitar explicaciones, información y exhibición de documentos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal (libros, comprobantes y documentos de nómina). Además, en virtud del inciso final del artículo 15 de la CP, «*para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados en los términos que señale la ley*», razón por la cual, no se vulneró el derecho a la intimidad de la sociedad aportante.

Señaló que la Dirección de Parafiscales y la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP tenían competencia previa, expresa y suficiente para proferir los requerimientos, las liquidaciones oficiales y demás actos de

<sup>11</sup> Fls. 224 a 254 c.p. 1.



determinación, así como para resolver los recursos de reconsideración, respectivamente. Agregó que las facultades y funciones de la UGPP fueron ratificadas con la expedición de la Ley 1607 de 2012 (art. 178) y el Decreto 575 de 2013, que derogó el Decreto 5021 de 2009.

Precisó que si bien es cierto al juez laboral le corresponde conocer de los conflictos entre empleador y trabajador derivados del contrato de trabajo, también lo es que la entidad tiene a su cargo la función de verificar la ocurrencia de los hechos generadores de la obligación, así como el pago oportuno y correcto de los aportes al sistema de la protección social, lo que implica la interpretación de las cláusulas contractuales para determinar si contienen factores salariales a partir de los reportes contables y/o de nómina.

Explicó que la Directora General de la UGPP por medio de la Resolución nro. 118 de 2013, en uso de las facultades constitucionales y legales distribuyó las competencias previstas por el legislador para la entidad, por lo que no se requería su publicación en el Diario Oficial, en tanto estaba dirigido a sus funcionarios, de ahí que resultara suficiente la notificación a los interesados.

Frente a la inclusión de los viáticos en el IBC, afirmó que constituyen salario los que proporcionan manutención y alojamiento, entre tanto, los destinados a proveer transporte y alimentación no lo son. Aseguró que la parte actora tenía que probar el destino de los pagos, para establecer su connotación salarial o, en su defecto, demostrar que se acordó con los trabajadores que no serían salariales.

Agregó que en aquellos casos en los que se demostró que los pagos por concepto de «*Viáticos permanentes de transporte, Auxilio Extralegal de movilidad y/o Auxilio de Transporte*», se pactaron como no salariales, fueron tenidos en cuenta para calcular el límite del 40%, los demás, se incluyeron en el IBC.

Expuso que los pagos no salariales no pueden exceder el 40% del total de la remuneración, de suerte que en los casos en los que se supere el tope legal, el exceso forma parte del IBC para salud, pensión y ARL. Aclaró que no se cambió la connotación de no salariales de dichos pagos, pues lo que se aplicó fue el aludido límite.

En cuanto a los ajustes por vacaciones disfrutadas, adujo que durante ese período se pagan aportes a salud y pensión sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad al inicio del descanso, no ocurre lo mismo con la ARL ante a la ausencia de riesgo asegurable por la no prestación del servicio. Además, pagan aportes al SENA, ICBF y CCF porque el descanso remunerado integra la nómina de salarios que a su vez es la base gravable de esos subsistemas. Destacó que las vacaciones compensadas en dinero solo son base de aportes al sistema parafiscal.

Puntualizó que si las vacaciones se disfrutaban en dos periodos los aportes por los días de su duración se liquidan con el IBC del mes anterior al que iniciaron, y los que corresponden a los días laborados en el mismo período sobre lo recibido por ese concepto.



Manifestó que cuando en el requerimiento para declarar y/o corregir se propone la modificación de las autoliquidaciones, se traslada al aportante la carga de demostrar, con los medios probatorios legales, la improcedencia de lo decidido por la Administración, deber que, a su juicio, no asumió la demandante.

Indicó que la aportante con posterioridad a la liquidación oficial pagó parcialmente los aportes determinados, lo que demuestra que aceptó su error y le dio la razón a la entidad, por lo que, lo pagado solo sería tenido en cuenta en la etapa de cobro coactivo, y no en la de determinación, porque los ajustes gozan de legalidad, como lo reconoció la parte actora.

Señaló que la empresa en vía administrativa no allegó las pruebas que acreditaran la condición de pensionados de las personas a las que se hizo alusión en la demanda, lo que impidió que la entidad se pronunciara al respecto. Además, precisó que las decisiones de la Administración deben fundarse en los hechos que aparezcan probados (art. 742 ET).

Específico que los ajustes de Antonio María Duran y Álvaro Pedraza del año 2011 son procedentes, porque en las resoluciones de reconocimiento pensional se determinó que los efectos pensionales serían a partir de los años 2012 y 2013, respectivamente. Agregó que frente a la señora Gladys Rosas Rodríguez no se allegó la prueba que demostrara la condición de pensionada.

## TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

En el auto del 3 de julio de 2020, el tribunal tuvo como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, negó la documental solicitada por la demandante (antecedentes administrativos), declaró cerrado el período probatorio, prescindió de la audiencia inicial y corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran los alegatos de conclusión y concepto, respectivamente<sup>12</sup>.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, en la sentencia apelada: (i) declaró la nulidad parcial de los actos demandados, (ii) a título de restablecimiento del derecho le ordenó a la UGPP: a) reliquidar los ajustes de los trabajadores que recibieron viáticos permanentes aceptados como no salariales, teniendo en cuenta el límite del 40% y b) verificar y validar las planillas PILA que no fueron aplicadas durante el trámite administrativo, (iii) negó las demás pretensiones y (iv) se abstuvo de condenar en costas, con fundamento en lo siguiente<sup>13</sup>:

En primer lugar, el *a quo* señaló que no resolvería sobre los argumentos de firmeza y vulneración al principio de legalidad incluidos en los alegatos de conclusión, por

<sup>12</sup> Samai índice 19 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

<sup>13</sup> FI. 274 CD. Archivo: «2016-01111 SENTENCIA PRIMERA INSTANCIA.pdf».



tratarse de una tesis novedosa no formulada en la demanda, que no tuvo oportunidad de controvertir la UGPP.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, se refirió a la Ley 1151 de 2007 y a los Decretos 169 de 2008, 5021 de 2009 y 575 de 2013, para indicar que la UGPP es la competente para la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de los aportes al sistema de la protección social, y la Subdirección de Determinación de Obligaciones y la Dirección de Parafiscales son las dependencias facultadas para expedir los actos demandados y para solicitar la información necesaria para el efecto. Negó el cargo.

Precisó que la UGPP tiene la facultad para determinar la naturaleza salarial o no de los pagos que recibe el trabajador, y ello no implica subrogar la competencia del juez laboral, pues lo hace para determinar la existencia de hechos que generen obligaciones en materia de contribuciones parafiscales y la correcta integración del IBC. Negó el cargo.

Adujo que la Resolución nro. 118 de 2013, que asignó de manera interna funciones a cada dependencia de la UGPP no requería de publicación en el Diario Oficial, porque es un acto particular que solo tiene carácter vinculante para los funcionarios de la propia entidad y produjo efectos desde que se notificó a los destinatarios directos. Negó el cargo.

Indicó que la falta de cuantificación de los intereses moratorios en los actos demandados no configura causal de nulidad alguna, pues aquellos son determinables y se generan por mandato legal, además, su causación depende del pago efectivo de la obligación por el aportante, y en los actos se especificó la forma en que debían calcularse. Negó el cargo.

Anotó que los pagos no constitutivos de salario que superen el 40% del total de la remuneración deben incluirse en el IBC de aportes a la seguridad social integral, en aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Respecto de los viáticos permanentes de transporte, sostuvo que del contenido de los actos se extrae que la entidad los catalogó como no salariales y les aplicó el referido límite. No obstante, verificó el caso de Diana Patricia Jaramillo Guzmán y encontró probado que la UGPP los clasificó como salariales y los incluyó en la base gravable, por ese motivo, ordenó reliquidar los ajustes de quienes recibieron viáticos en los períodos fiscalizados, teniendo en cuenta el mencionado límite.

Señaló que por el periodo de vacaciones disfrutadas se realizan aportes a salud, pensión y parafiscales sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la que inició el descanso, entre tanto, las vacaciones compensadas en dinero solo se tienen en cuenta para los aportes parafiscales.

Revisó el caso de Luis Fernando García Pérez y concluyó que la entidad erradamente tuvo como salariales los viáticos y los integró al IBC, lo que generó un aumento injustificado de aportes. También verificó los casos de Juan Carlos Esparza Carvajal y Alba Lucía Segura Gutiérrez y razonó que la UGPP determinó correctamente el IBC y los aportes. Lo anterior, dio lugar a que ordenara a la



demandada a reliquidar los ajustes de los trabajadores que percibieron viáticos permanentes que aceptó como no salariales teniendo en cuenta el límite del 40%.

Aseguró que la obligación de cotizar al sistema pensional cesa en el momento en el que el trabajador reúne los requisitos para acceder a la pensión. Verificó los casos de Álvaro Pedraza, Gladys Rosas Rodríguez y María Duran Antonio, y concluyó que los actos de reconocimiento pensional son posteriores a los periodos fiscalizados, motivo por el cual, confirmó los ajustes determinados por la UGPP. Negó el cargo.

En cuanto a los aprendices del SENA, sostuvo que una vez verificado el archivo SQL evidenció que en los casos que se aportaron los contratos de aprendizaje los ajustes desaparecieron. Sin embargo, los relacionados con Mayra Alejandra Wilchez Barón persistieron porque no se aportó ni en vía administrativa ni en sede judicial la prueba de su vinculación (contrato) para desvirtuar la determinación oficial. Negó el cargo.

Frente a las planillas PILA allegadas por el aportante después de expedida la liquidación oficial, explicó que la interposición del recurso de reconsideración es uno de los momentos procesales oportunos para entregar las pruebas que se pretenden hacer valer, por lo que la entidad no podía desconocerlas, motivo por el cual, se le ordenó a la UGPP verificar, validar y aplicar los pagos contenidos en ellas.

Por último, se abstuvo de condenar en costas por no aparecer probadas.

En conclusión, prosperaron los siguientes cargos de nulidad: (i) inclusión de los viáticos en el IBC y (ii) falta de valoración probatoria de las planillas PILA aportadas en sede administrativa.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante**<sup>14</sup> apeló la sentencia en los siguientes términos:

Afirmó que la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal aplica a toda clase de actuaciones administrativas y judiciales, y es el fundamento para la excepción al principio de justicia rogada, el que permite que, en algunos casos particulares, el juez administrativo omita dar cumplimiento al citado principio y al advertir causales específicas de nulidad las declare de manera oficiosa.

Indicó que, si bien en la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho no se solicitó de manera puntual la firmeza de las declaraciones de los periodos fiscalizados, sí se hizo referencia a la falta de competencia de los funcionarios para adelantar las actuaciones administrativas.

Explicó que a los periodos del año 2011 se les aplica el término de firmeza del artículo 714 del ET en virtud de la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, y no la Ley 1607 de 2012, por ser posterior a los mismos.

<sup>14</sup> FI. 274 CD. Archivo: «RECURSO APELACIÓN DEMANDANTE.pdf».



De otra parte, puntualizó que a los valores pagados por concepto de «*medios de transporte / viáticos*» no les aplica el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, comoquiera que su naturaleza no salarial no proviene de pacto entre las partes, sino del destino del pago que es el desarrollo de las funciones para las que fue contratado el trabajador, y no como contraprestación del servicio.

Manifestó que el *a quo* se abstuvo de valorar las pruebas documentales (comprobantes de pago, contratos, liquidaciones, etc.) por ser suministradas en formatos de nómina, desconociendo que este corresponde al documento Excel que requiere la UGPP para que se le entregue la información sobre los trabajadores, períodos, pagos, novedades, días trabajados, etc.

Señaló que tampoco se valoró el CD anexo que contiene los datos de los ajustes por vacaciones disfrutadas que se cuestionan, y relacionó la forma en la que se calculó el IBC de Narda Gisela Cristancho y Celmira Álvarez de Olaya.

Respecto de los ajustes a pensión, advirtió que se debe tener en cuenta el momento en el que se cumplen los requisitos para acceder a la prestación y no la fecha de expedición del acto administrativo de reconocimiento pensional, como erradamente lo hizo el *a quo*.

Por último, solicitó que, como la sentencia de primera instancia declaró la nulidad parcial de los actos administrativos y la sociedad realizó el pago de los aportes determinados en las resoluciones atacadas, se ordene la devolución correspondiente en los términos del artículo 311 de la Ley 1819 de 2016. Y, además, que en caso de existir deuda alguna se disponga su pago mediante planillas tipo J «*PLANILLA PARA PAGO SEGURIDAD SOCIAL EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA JUDICIAL*».

La **parte demandada**<sup>15</sup> indicó que el tribunal erró al ordenar excluir de la liquidación oficial el valor de los viáticos al no constituir salario, pues la entidad solo los adicionó al IBC en aquellos casos en los que excedieron el límite del 40%, de modo que, cuando no lo superaba, no se incluían. Citó como ejemplo los casos de Diana Patricia Jaramillo Guzmán, Camilo Enrique Londoño Acosta y Jenny Patricia Galindo Cañón.

En lo que tiene que ver con el cargo de vacaciones disfrutadas, advirtió que el *a quo* reconoció que la entidad tuvo en cuenta el IBC del mes anterior, pero ordenó excluir de la base gravable los viáticos. Al respecto, reiteró lo anterior en cuanto a su calificación y aclaró que no los incluyó en la base de cuantificación. Se refirió a la forma en la que se calculó el IBC y los ajustes de Luis Fernando García Pérez, Andrés Felipe Pérez y Ludy Yasmín González González.

Por último, señaló que la entidad no desconoció los pagos realizados con posterioridad a la expedición de la liquidación oficial mediante planillas PILA, pues lo cierto es que serán valorados en la etapa de cobro coactivo.

<sup>15</sup> FI. 274 CD. Archivo: «*RECURSO APELACIÓN UGPP.pdf*».



## TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

Los recursos de apelación se admitieron mediante auto del 16 de mayo de 2022<sup>16</sup>, en el que se precisó que no era necesario la práctica de pruebas, y que los sujetos procesales podrían pronunciarse sobre los recursos interpuestos hasta la ejecutoria de la providencia<sup>17</sup>.

El 13 de junio de 2022<sup>18</sup>, la demandante radicó memorial en el que manifestó que presentaba alegatos de conclusión, no obstante, como en esta instancia no se decretaron pruebas, no se corrió traslado para ese fin. En todo caso, tampoco se pueden tener en cuenta como argumentos sobre la apelación de la contraparte, comoquiera que el documento se radicó por fuera del término de ejecutoria del auto que admitió los recursos.

## CONSIDERACIONES

Decide la Sala sobre la legalidad de la Liquidación Oficial nro. RDO 019 del 13 de enero de 2015, expedida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP contra la sociedad MARPICO SA, por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social, por los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013 e impuso sanción por inexactitud por el 2013 y, de la Resolución nro. RDC 369 del 7 de diciembre de 2015, proferida por la Dirección de Parafiscales de la UGPP, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los ajustes y la sanción por inexactitud.

### Cuestión previa

La parte demandante en los alegatos de primera instancia hizo referencia a la irretroactividad de la Ley 1607 de 2012 y a la firmeza de las planillas PILA del año 2011, explicando que les aplica el término de 2 años previsto en el artículo 714 del ET, porque para la fecha en la que se presentaron operaba la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 al Estatuto Tributario, y no la Ley 1607 de 2012, porque entró en vigencia el 26 de diciembre de 2012, después de los períodos fiscalizados. Argumento que reiteró en el recurso de apelación, cuestionando la falta de pronunciamiento por parte del *a quo*.

Como lo reconoció la parte actora en el recurso de apelación<sup>19</sup>, lo anterior no fue propuesto como cargo de nulidad en la demanda, razón por la cual, la contraparte no tuvo oportunidad de contradecirlo y el tribunal de analizarlo.

<sup>16</sup> Samai índice 4 del Consejo de Estado.

<sup>17</sup> Auto notificado por Estado fijado el 27 de mayo de 2022. La ejecutoria transcurrió durante los días 31 de mayo (28, 29 y 30 días inhábiles) y, 1 y 2 de junio de 2022.

<sup>18</sup> Samai índice 11 del Consejo de Estado.

<sup>19</sup> De manera textual afirmó lo siguiente: «[...] si bien es cierto dentro de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho no se indicó de manera específica la firmeza de las declaraciones privadas de los años fiscalizados, lo cierto es que dentro de la misma se hace referencia específica a la falta de competencia de los funcionarios para adelantar la actuación administrativa, cargo según el cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP, no cuenta con la competencia para adelantar el proceso de fiscalización a la luz de la aplicabilidad de la Ley 1151 de 2007». Fl. 274 CD. Archivo: «RECURSO APELACIÓN DEMANDANTE.pdf».



Por consiguiente, la Sala se abstendrá de abordar su estudio, en tanto que, si bien, conforme al artículo 328 del CGP<sup>20</sup>, el juez de segunda instancia debe pronunciarse sobre los argumentos expuestos por el apelante, no se puede obviar que estos deben ser consonantes con lo planteado en la demanda, pues de lo contrario se vulneraría el derecho de defensa y contradicción de la contraparte y se desatendería el objeto del recurso de apelación, que no es otro que se examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión tomada por el *a quo* (art. 320 CGP)<sup>21</sup>.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por la demandante y la UGPP, se debe establecer: (i) si los pagos por viáticos tienen naturaleza no salarial y, en ese contexto, si deben conformar o no el IBC, (ii) si la entidad liquidó correctamente los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones, (iii) si había cesado la obligación de pagar aportes a pensiones respecto de 3 trabajadores y (iv) si es improcedente el reconocimiento de los aportes pagados por la demandante con posterioridad a la liquidación oficial.

## 1. Inclusión en el IBC de los viáticos permanentes de transporte

El tribunal consideró que los pagos no constitutivos de salario que superen el 40% del total de la remuneración deben incluirse en el IBC de aportes a la seguridad social integral, en aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Respecto de los viáticos permanentes de transporte, sostuvo que del contenido de los actos se extrae que la entidad los catalogó como no salariales y les aplicó el referido límite.

No obstante, tras verificar el caso de una trabajadora encontró probado que la UGPP los clasificó como salariales y los incluyó en la base gravable, por ese motivo, ordenó reliquidar los ajustes de quienes recibieron viáticos en los períodos fiscalizados, teniendo en cuenta que no son salariales y les aplica el límite.

Lo anterior fue apelado por ambas partes, por un lado, la UGPP sostuvo que solo incluyó los viáticos en el IBC en aquellos casos en los que se excedió el tope del 40% y, por el otro, la demandante argumentó que no aplica el límite comoquiera que la naturaleza no salarial del pago no deviene de pacto entre las partes, sino que tiene como destino el desarrollo de las funciones para las que se contrató el trabajador, no como contraprestación del servicio.

De modo que, los argumentos tanto del tribunal como de las partes, coinciden en que los pagos por viáticos permanentes de transporte no constituyen salario, pero disiente la demandante, en el hecho de que por su naturaleza no salarial no les aplica el límite del 40%.

Para resolver, se advierte que los pagos cuya naturaleza salarial se discute en el presente asunto son los viáticos permanentes de transporte, por lo que vale la pena

<sup>20</sup> Aplicable por remisión del artículo 306 de la Ley 1437 de 2011.

<sup>21</sup> En el mismo sentido, cfr. la sentencia del 23 de septiembre de 2021, Exp. 24987, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello y las sentencias del 9 de septiembre de 2021, Exp. 22652 y del 19 de mayo de 2022, Exp. 24088, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



referirse al concepto general de viáticos, sobre el que la Corporación ha indicado que *«tiene por finalidad cubrir los gastos de manutención, alojamiento y transporte en que incurre el servidor público o privado por el cumplimiento de sus funciones fuera de su sede habitual de trabajo, sin sufrir por ello mengua en su patrimonio»*<sup>22</sup>.

En ese sentido, los viáticos están destinados a cubrir diferentes prestaciones que se generan en el cumplimiento de las funciones para las que fue contratado el trabajador, como, por ejemplo, manutención, alojamiento y transporte.

El artículo 130<sup>23</sup> del Código Sustantivo del Trabajo se ocupa de definir qué pagos por concepto de viáticos constituyen o no salario, en los siguientes términos:

**«Artículo 130. Viáticos.**

1. Los viáticos permanentes constituyen salario en aquella parte destinada a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento; pero no en lo que sólo tenga por finalidad proporcionar los medios de transporte o los gastos de representación.
2. Siempre que se paguen debe especificarse el valor de cada uno de estos conceptos.
3. Los viáticos accidentales no constituyen salario en ningún caso. Son viáticos accidentales aquellos que solo se dan con motivo de un requerimiento extraordinario, no habitual o poco frecuente».

En ese contexto, la connotación salarial de los viáticos permanentes (ordinarios, habituales y frecuentes) depende de la prestación que sufragen, si consiste en manutención y alojamiento constituirá salario, entre tanto que, si son para medios de transporte o gastos de representación no lo será. En ningún caso los viáticos accidentales (extraordinarios, no habituales y poco frecuentes) constituyen salario.

La anterior disposición debe interpretarse en armonía con el artículo 128 del CST, según el cual no constituye salario *«lo que recibe [el trabajador] 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 [...]»* [Se destaca].

Sobre el particular, la Sección en sentencia del 16 de junio de 2022<sup>24</sup> consideró que *«el propio legislador en el artículo 128 del CST dispuso expresamente que lo que recibe el trabajador para desempeñar sus funciones y no para enriquecer su patrimonio, v. gr. para pagar los medios de transporte, no retribuyen el servicio y, por ende, no son considerados salariales ni base de cuantificación de las contribuciones al sistema de la protección social»*.

De manera que, tratándose particularmente de los viáticos permanentes de transporte, que son los que se discuten en el presente asunto, no constituyen salario por disposición legal y, en consecuencia, no integran el IBC de aportes al sistema de la protección social, comoquiera que no retribuyen el servicio.

<sup>22</sup> Sentencia del 4 de junio de 2009, Exp. 2091-07, C.P. Gustavo Eduardo Gómez Aranguren.

<sup>23</sup> Modificado por el artículo 17 de la Ley 50 de 1990, que fue declarado exequible en la sentencia C-081 de 1996, M.P. Alejandro Martínez Caballero.

<sup>24</sup> Exp. 25753, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Se precisa que no todo lo recibido por el trabajador hace parte del ingreso base de cotización para los aportes al sistema de la protección social, pues solo lo que constituye salario y que tiene esa naturaleza según el artículo 127 del CST, integrará el IBC, mientras lo que no tiene ese carácter en los términos del artículo 128 *ibídem* no hace parte de la base. Planteamiento concretado en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021<sup>25</sup>, en la que se consideró que:

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

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

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

*Los anteriores pagos **no son ingreso base de cotización** de aportes porque, en esencia, no son salario, de acuerdo con las normas laborales, pues no retribuyen el trabajo del empleado».*

En la misma sentencia de unificación se señaló el alcance del límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, en los siguientes términos:

*«Al igual que lo propendido por el Ejecutivo con el artículo 9 del Decreto 129 de 2010, con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, el legislador buscó “frenar la erosión de la base de cotización generada en la posibilidad de pactar remuneraciones que no se computen como factor salarial<sup>26</sup>”. Para ello estableció que aquellos pagos al trabajador que por pacto entre las partes se excluyen del IBC, no pueden superar el 40% del total de la remuneración, para determinar los aportes al sistema general de pensiones y al régimen contributivo de salud.»*

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

Lo anterior se concretó en las reglas de unificación enunciadas en los numerales 1 y 3 de la sentencia del 9 de diciembre de 2021, conforme con las cuales:

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

*[...]*

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

<sup>25</sup> Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.

<sup>26</sup> Exposición de motivos del proyecto de ley 280 de 2010 (Cámara), que se convirtió en la Ley 1393 de 2010. Puede consultarse en la Gaceta del Congreso 128 del 20 de abril de 2010.



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

En este caso, la UGPP tuvo como no salariales los pagos por concepto de viáticos permanentes de transporte, que según afirma la demandante y no fue desvirtuado por la entidad, no retribuyen el servicio y, en cambio, sufragan el costo de transporte para ejecutar las funciones para las que fue contratado el trabajador.

Pese a lo anterior, la entidad tuvo en cuenta los citados pagos para el cálculo del tope legal del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, proceder que a juicio de la Sala no se ajusta a las previsiones sobre la materia, pues la legislación laboral (arts. 128 y 130 del CST) disponen expresamente que lo destinado a sufragar transporte no constituye salario, y del contenido de la sentencia de unificación (regla 1), se tiene que, si el pago no es salario porque no retribuye el servicio, no integrará el IBC, por lo tanto, no está sometido a límite legal alguno.

Por lo expuesto, para la Sala, los viáticos permanentes de transporte no integran la base gravable y tampoco están sujetos al referido límite, motivo por el cual, prospera el cargo de apelación formulado por MARPICO SA.

## **2. IBC de aportes al sistema de la protección social en el caso de vacaciones disfrutadas**

Para resolver sobre la correcta determinación de los aportes durante el período de vacaciones, el tribunal revisó tres trabajadores. Respecto de Luis Fernando García Pérez encontró que la entidad erradamente tuvo como salariales los viáticos y los integró al IBC, lo que generó un aumento injustificado de aportes, y frente a Juan Carlos Esparza Carvajal y Alba Lucía Segura Gutiérrez, concluyó que la entidad determinó correctamente el IBC, es decir, tuvo en cuenta el del mes anterior al período en el que inició el descanso.

Lo anterior, dio lugar a que el *a quo* le ordenara a la entidad demandada reliquidar los ajustes de los trabajadores que percibieron viáticos permanentes de transporte, que aceptó como no salariales, teniendo en cuenta el límite del 40%.

Las partes apelaron la decisión del tribunal. Según la UGPP, no se incluyó el valor de los viáticos para calcular el IBC de los trabajadores que disfrutaron vacaciones, por su parte, la actora sostuvo que no se analizó en debida forma el material probatorio que da cuenta de que la entidad calculó el IBC de forma errada.

Para resolver, se precisa que el numeral 1 del artículo 186 del CST prevé que «*los trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año tienen derecho a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas*».

Por su parte, el inciso segundo del artículo 70 del Decreto 806 de 1998<sup>27</sup> dispone que «*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*

<sup>27</sup> Por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud y la prestación de los beneficios del servicio público esencial de Seguridad Social en Salud y como servicio de interés general, en todo el territorio nacional.



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

En cuanto a la base de liquidación de los aportes al sistema parafiscal (SENA, ICBF y CCF), el artículo 17 de la Ley 21 de 1982<sup>28</sup> establece que «[s]e entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por **descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales**» [Destaca la Sala].

A partir de las anteriores normas, la Sección<sup>29</sup> ha concluido que cuando las **vacaciones son disfrutadas** por el trabajador: (i) se deben realizar los pagos a los subsistemas de salud y pensión, para lo cual debe observarse el IBC anterior al inicio del descanso, (ii) no se hacen aportes a la ARL ante la ausencia de riesgo asegurable (literal c) del artículo 19 del Decreto 1772 de 1994<sup>30</sup>) y (iii) en el caso de aportes parafiscales, la suma pagada por ese concepto se incluye en la base de liquidación, puesto que, por disposición legal, integra la nómina mensual de salarios.

Para dirimir la situación en torno a la liquidación de los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones, la Sala estudiará los casos que identificaron las partes en los recursos de apelación, así como los analizados por el tribunal, previa verificación de la información reportada en nómina, en las planillas PILA y en el archivo SQL, como sigue:

#### Luis Fernando García<sup>31</sup>

- En el archivo SQL del recurso de reconsideración<sup>32</sup> se evidencia que la UGPP fiscalizó los aportes a salud, pensión y fondo de solidaridad pensional en el periodo diciembre de 2013 (2013-12) y determinó ajustes por \$3.100, \$12.500 y \$800, por cada subsistema. En la casilla «BM» observaciones justificó la liquidación en los siguientes términos: «Disminuye el ajuste, Los gastos de transporte no son salario, se calcula por el límite del 40% y se efectuó el recalcu de las vacaciones disfrutadas».

De manera que, teniendo en cuenta lo analizado en el cargo precedente, en cuanto a la calificación no salarial de los viáticos permanentes de transporte y su no inclusión en el IBC, para la Sala, los ajustes que realizó la UGPP aplicando el límite del 40% no son procedentes y, en consecuencia, se ordenará a la entidad que reliquide los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones y devengaron el citado concepto, excluyéndolo del IBC. Además, deberá tener en cuenta para la determinación de los aportes por los días de duración del descanso, el salario base de cotización del período anterior.

<sup>28</sup> Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y se dictan otras disposiciones.

<sup>29</sup> Cfr. las sentencias del 26 de agosto de 2021, Exp. 24735 y del 16 de junio de 2022, Exp. 26224, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>30</sup> «Artículo 19 [...]»

Se consideran novedades:

[...].

c) Vacaciones de un trabajador; [...].

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

<sup>31</sup> Revisado por el Tribunal y referenciado por la UGPP en la apelación.

<sup>32</sup> Fl. 255. CD. Carpeta: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912». Archivo: «ANEXO RDC 369 MARPICO.xlsx».



### Juan Carlos Esparza Carvajal<sup>33</sup>

- El trabajador en el mes de diciembre de 2011 (2011-12) disfrutó de 7 días de vacaciones. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior, es decir, noviembre de 2011.
- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 7542580201<sup>34</sup>, correspondiente al mes de noviembre de 2011, los aportes se calcularon sobre un IBC de \$3.202.000.
- Por consiguiente, el IBC de los 7 días de vacaciones disfrutadas en el mes de diciembre de 2011 corresponde a **\$747.133**<sup>35</sup>.
- El IBC de los 23 días laborados en el mes de diciembre de 2011 se determina en función de los pagos salariales recibidos por el trabajador por ese lapso que, según el consolidado de nómina<sup>36</sup> son: \$1.325.214 (sueldo), \$1.092.380 (prima) y \$300.694 (horas extras), para un total de: **\$2.718.288**.
- Así, la base de cotización del mes de diciembre de 2011 corresponde a la suma del IBC de los 7 días descansados y los 23 laborados, cuyo resultado es el siguiente: \$747.133 + \$2.718.288 = \$3.465.421, aproximado a **\$3.465.000**.
- Verificado el archivo Excel que contiene el detalle de la liquidación que realizó la entidad, se evidencia que el IBC que utilizó para calcular los aportes por el mes de diciembre de 2011 fue de **\$3.465.000**.
- Revisada la planilla nro. 7544889218 que contiene la autoliquidación de los aportes realizada por MARPICO SA por el mes de diciembre de 2011, se tiene que la base de cotización fue de **\$3.179.000**.

Lo anterior, denota que la parte actora pagó los aportes del período en el que el trabajador disfrutó vacaciones sobre un IBC menor al que legalmente correspondía, pues la base gravable calculada en esta instancia, así como por el tribunal, coincide con la tenida en cuenta por la UGPP.

Se precisa que la parte demandante en el recurso de apelación no cuestionó la operación aritmética ni los valores que utilizó el tribunal para calcular el IBC respecto del trabajador Juan Carlos Esparza Carvajal, cuyo resultado, se repite, coincide con el determinado por la Sala.

### Celmira Álvarez de Olaya<sup>37</sup>

<sup>33</sup> Trabajador analizado por el tribunal.

<sup>34</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.» y «CONCILIAR». Archivo: «PILA 800015615».

<sup>35</sup>  $3.202.000/30 = 106.733,333 \times 7 = 747.133$ .

<sup>36</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.», «COMPLETAR» y «NOMINAS». Archivo: «BOGOTA-BGA2011.xlsx».

<sup>37</sup> Trabajadora analizada por la parte demandante en el recurso de apelación.



- La trabajadora en el mes de diciembre de 2011 (2011-12) disfrutó de 9 días de vacaciones. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior, es decir, noviembre de 2011.
- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 7540133771<sup>38</sup> correspondiente al mes de noviembre de 2011, los aportes se calcularon sobre un IBC de \$3.231.000.
- El IBC de los 9 días de vacaciones disfrutadas en el mes de diciembre de 2011 corresponde a **\$969.300**<sup>39</sup>.
- El IBC de los 21 días laborados en el mes de diciembre de 2011 se determina en función de los pagos salariales recibidos por la trabajadora por ese lapso, que según el consolidado de nómina<sup>40</sup> son: \$1.537.270 (sueldo), \$1.926.783 (prima), \$1.908.342 (comisiones) y \$53.200 (auxilio)<sup>41</sup>, para un total de: **\$5.425.595**.
- Por consiguiente, la base de cotización del mes de diciembre de 2011 corresponde a la suma del IBC de los 9 días descansados y los 21 laborados, cuyo resultado es el siguiente:  $\$969.300 + \$5.425.595 = \$6.394.895$ , aproximado a **\$6.395.000**.
- Verificado el archivo Excel que contiene el detalle de la liquidación que realizó la entidad, se evidencia que el IBC que utilizó para calcular los aportes por el mes de diciembre de 2011 fue de **\$6.395.000**.
- Revisada la planilla nro. 7544885433 que contiene la autoliquidación de los aportes realizada por la sociedad MARPICO SA por el mes de diciembre de 2011, pagada el 22 de diciembre de 2011, se tiene que la base de cotización fue de **\$6.369.000**.

En el recurso de apelación, la demandante desarrolló el caso de Celmira Álvarez de Olaya y calculó el IBC del período diciembre de 2011 (vacaciones) de la siguiente forma:

- IBC por los días de vacaciones:  $\$3.231.000^{42}/30*9 = \$969.300$ .
- IBC por los días laborados: pagos salariales = \$5.372.395. En ese punto, la actora se refirió a un pago no salarial por \$53.200, que no fue incluido en la base gravable.
- IBC período en el que se disfrutaron vacaciones:  $\$969.300 + \$5.372.395 =$  **\$6.341.695**.

De lo anterior, se evidencia que el valor de la base gravable por los días de duración de las vacaciones (diciembre de 2011), tanto para la Sala como para la apelante, fue el mismo, pues para su determinación se acudió al IBC del período anterior (noviembre de 2011 =  $\$3.231.000/30*9 = \$969.300$ ).

<sup>38</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.» y «CONCILIAR». Archivo: «PILA 800015615».

<sup>39</sup>  $3.231.000/30 = 107.700 \times 9 = 969.300$ .

<sup>40</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.», «COMPLETAR» y «NOMINAS». Archivo: «BOGOTA-BGA2011.xlsx».

<sup>41</sup> En el formato de nómina este concepto se incluyó en la columna «R» casilla con la descripción: «15. Valor pagos que hacen parte del IBC (concepto 1)».

<sup>42</sup> Corresponde al IBC del periodo anterior al inicio del descanso (noviembre de 2011).



La diferencia entre la liquidación de la Sala y de la apelante radica en que, esta última, en el IBC por los días laborados en el período de vacaciones no incluyó la suma de \$53.200 porque los catalogó como un pago no salarial. Se aclara que del contenido del archivo SQL se extrae que la UGPP registró ese valor como salarial en la columna «AA Pagos IBC Auxilio de alimentación».

La exclusión de la base del referido auxilio no fue justificada en la demanda, pues el cargo de nulidad se concretó en el desconocimiento del artículo 70 del Decreto 806 de 1998, por no liquidarse los aportes por los días de vacaciones con el salario base del período anterior, sin que se cuestionara la integración de la base por los días de trabajo en el período de vacaciones, en la que la UGPP incluyó ese factor como salarial.

En cualquier caso, el IBC que determinó la demandante en el recurso (\$6.341.695), resultó ser inferior inclusive al que utilizó la propia aportante en la planilla PILA (\$6.369.000), y de paso al liquidado por la Sala, que coincide con el de la UGPP (\$6.395.000).

Lo anterior denota que la parte actora pagó los aportes del período en el que la trabajadora disfrutó vacaciones sobre un IBC menor al que legalmente correspondía y, además, no desvirtuó como era su carga, la correcta integración o no del IBC por los días laborales en el mismo período en el que se disfrutaban vacaciones.

#### **Narda Gisela Cristancho<sup>43</sup>**

- La trabajadora en el mes de diciembre de 2011 (2011-12) disfrutó de 9 días de vacaciones. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior, es decir, noviembre de 2011.

- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 7540133771<sup>44</sup> correspondiente al mes de noviembre de 2011, las cotizaciones se calcularon sobre un IBC de **\$2.729.000**.

- El IBC de los 9 días de vacaciones disfrutadas en el mes de diciembre de 2011 corresponde a **\$818.700<sup>45</sup>**.

- El IBC de los 21 días laborados en el mes de diciembre de 2011 se determina en función de los pagos recibidos por la trabajadora por ese lapso, que según el consolidado de nómina<sup>46</sup> son: \$639.730 (sueldo), \$528.830 (prima), \$53.200 (auxilio<sup>47</sup>) y \$3.455.045 (incapacidades<sup>48</sup>), para un total de: **\$4.676.805<sup>49</sup>**.

<sup>43</sup> Trabajadora analizada por la parte demandante en el recurso de apelación.

<sup>44</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.» y «CONCILIAR». Archivo: «PILA 800015615».

<sup>45</sup>  $2.729.000/30 = 90.966 \times 9 = 818.700$ .

<sup>46</sup> Fl. 255. CD. Carpetas: «5157 MARPICO S.A. Y O RESPONSABLES SOLIDARIOS 800013912», «DIGITAL EXP 5157», «5157 MARPICO S.A.», «COMPLETAR» y «NOMINAS». Archivo: «BOGOTA-BGA2011.xlsx».

<sup>47</sup> En el formato de nómina ese concepto se incluyó en la columna «R» casilla con la descripción: «15. Valor pagos que hacen parte del IBC (concepto 1)».

<sup>48</sup> Ese concepto se incluye en lo devengado en el mes para efectos de calcular el IBC, comoquiera que durante la incapacidad se causan aportes a salud y pensión, sobre la base conformada por el valor de la incapacidad (art. 40 del Decreto 1406 de 1999).



- Por consiguiente, la base de cotización del mes de diciembre de 2011 corresponde a la suma del IBC de los 9 días descansados y los 21 restantes, cuyo resultado es el siguiente:  $\$818.700 + \$4.676.805 = \$5.495.505$ , aproximado a **\$5.496.000**.
- Verificado el archivo Excel que contiene el detalle de la liquidación que realizó la entidad, se evidencia que el IBC que utilizó para calcular los aportes por el mes de diciembre de 2011 fue de **\$5.496.000**.
- Según lo registrado por la demandante en el cuadro Excel aportado con la demanda<sup>50</sup>, el IBC sobre el que liquidó los aportes en el período diciembre de 2011 fue la suma de **\$4.706.400**.

Ahora, en el recurso de apelación la actora desarrolló el caso de Narda Gisela Cristancho y calculó el IBC del período diciembre de 2011 (vacaciones) de la siguiente forma:

- IBC por los días de vacaciones:  $\$2.729.000^{51}/30*9 = \mathbf{\$818.700}$ .
- IBC por los días laborados: pagos salariales \$1.168.560 + incapacidad \$3.455.045 para un total de **\$4.623.605**. En ese punto, la demandante hizo referencia a unos pagos no salariales por \$237.476, que no fueron incluidos en la base gravable.
- IBC período en el que se disfrutaron vacaciones:  $\$818.700 + \$4.623.605 = \mathbf{\$5.442.305}$ .

De lo anterior, se evidencia que el valor de la base gravable por los días de duración de las vacaciones (diciembre de 2011), tanto para la Sala como para la apelante, fue el mismo, pues para su determinación se acudió al IBC del período anterior (noviembre de 2011 =  $\$2.729.000/30*9 = \$818.700$ ).

La diferencia entre la liquidación de la Sala y de la apelante radica en que esta última, en el IBC por los días laborados en el período de vacaciones no incluyó la suma de \$237.476 (auxilio \$53.200 y bonificación \$184.276) porque los catalogó como un pago no salarial. Se aclara que del contenido del archivo SQL se extrae que la UGPP registró el auxilio como salarial en la columna «AA Pagos IBC Auxilio de alimentación» y como no salarial la bonificación en la columna «AH Pagos no IBC Bonificaciones no constitutivas de salario».

La exclusión de la base del referido auxilio no se justificó en la demanda, pues el cargo de nulidad se concretó en el desconocimiento del artículo 70 del Decreto 806 de 1998, por no liquidarse los aportes por los días de vacaciones con el salario base del período anterior, sin que se cuestionara la integración de la base por los días de trabajo en el período de vacaciones, en la que la UGPP incluyó ese factor (auxilio) como salarial.

<sup>49</sup> En ese valor no se incluyó la suma de \$184.276 (bonificación) que se registró en la columna «AG» casilla con la descripción: «27. Valor pagos que no hacen parte del IBC (concepto 1)» del formato Excel en el que la aportante entregó la información de nómina a la UGPP.

<sup>50</sup> Fl. 167B. CD. Carpeta: «CD ENTREGABLE MARPICO». Archivo: «CONCEPTOS.xlsx».

<sup>51</sup> Corresponde al IBC del período anterior al inicio del descanso (noviembre de 2011).



En cualquier caso, el IBC que determinó la demandante en el recurso (\$5.442.305), resultó ser superior al que según afirmó utilizó para liquidar los aportes (\$4.706.400), e inferior al liquidado por la Sala, que coincide con el de la UGPP (\$5.496.000).

Lo anterior denota que la parte actora pagó los aportes del período en el que la trabajadora disfrutó de vacaciones sobre un IBC menor al que legalmente correspondía y, además, no desvirtuó como era su carga, la correcta integración o no del IBC por los días laborales en el mismo período en que se disfrutaron vacaciones.

En ese contexto, se coincide con el tribunal en que la UGPP calculó los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones con base en el último IBC reportado con anterioridad a la fecha de inicio del descanso, como lo prevé el artículo 70 del Decreto 806 de 1998. Y, por lo tanto, no le asiste razón a la parte demandante.

De manera que, prospera parcialmente el cargo de apelación, en el sentido que solo se ordenará a la UGPP que reliquide los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones y a su vez recibieron viáticos permanentes de transporte, excluyendo en su totalidad del IBC dicho concepto.

### **3. Ajustes al sistema de pensiones de trabajadores con requisitos para acceder a la pensión de vejez**

Sobre la obligación de realizar las cotizaciones al sistema general de pensiones, el artículo 17 de la Ley 100 de 1993<sup>52</sup>, prevé:

*«Artículo 17. Obligatoriedad de las cotizaciones. Durante la vigencia de la relación laboral y del contrato de prestación de servicios, deberán efectuarse cotizaciones obligatorias a los regímenes del sistema general de pensiones por parte de los afiliados, los empleadores y contratistas con base en el salario o ingresos por prestación de servicios que aquellos devenguen.*

**La obligación de cotizar cesa al momento en que el afiliado reúna los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez, o cuando el afiliado se pensione por invalidez o anticipadamente.**

*Lo anterior sin perjuicio de los aportes voluntarios que decida continuar efectuando el afiliado o el empleador en los dos regímenes» [Subraya original y negrilla de la Sala].*

Así las cosas, mientras subsista la relación laboral o contractual es obligatorio que los afiliados, los empleadores y contratistas, según el caso, paguen las cotizaciones al sistema de pensiones. Ese deber, por disposición legal, cesa cuando el afiliado reúne los requisitos para acceder a la pensión de vejez, o cuando se reconoce pensión por invalidez o anticipadamente. No obstante, el afiliado o empleador pueden seguir pagando aportes voluntarios.

Los apartes subrayados del artículo 17 de la Ley 100 de 1993 fueron declarados exequibles por la Corte Constitucional en la sentencia C-529 de 2010, a la que hizo referencia la Sección en los siguientes términos<sup>53</sup>:

<sup>52</sup> Modificado por el artículo 4 de la Ley 797 de 2003.

<sup>53</sup> Sentencia del 31 de marzo de 2022, Exp. 24693, C.P. Milton Chaves García.



«La Corte consideró que, desde el punto de vista del principio de solidaridad no se vulnera la Constitución, en la medida en que la exención que crea el inciso segundo es a favor de personas que ya cumplieron con sus deberes hacia el sistema, para acceder a la pensión mínima de vejez. Pero que esa cesación de cotizar no se extiende a las obligaciones derivadas del sistema de seguridad social en salud o del sistema general de riesgos profesionales.

En cuanto a su alcance, dijo que “la obligación de cotizar al sistema cesa cuando se cumplen los requisitos para acceder a la pensión, y esa regla de extinción de la obligación no se altera por el hecho de que continúe una relación laboral”, y aplica tanto para el régimen de prima media con prestación definida, como para el de ahorro individual con solidaridad, atendiendo las particularidades de cada régimen. No obstante, hizo las siguientes precisiones:

i) Que por virtud de lo dispuesto en inciso tercero, el afiliado que reúne los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez puede seguir cotizando al sistema, voluntariamente. Lo que genera una obligación concomitante para su empleador.

ii) Que si es el empleador el que opta por continuar las cotizaciones, no obstante la concurrencia de los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez, también esa decisión voluntaria es vinculante para el afiliado.

iii) Que de no ser así, dijo la Corte, devendría en inocuo lo consagrado en el inciso tercero de la norma, y se violaría, en tal caso, el principio de solidaridad”».

En el presente asunto, la parte demandante se opuso a los ajustes que se determinaron al sistema de pensiones por Gladys Rosas Rodríguez, Antonio María Duran y Álvaro Pedraza, comoquiera que con anterioridad a los períodos fiscalizados ya reunían los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez, como se evidencia en los actos mediante los cuales COLPENSIONES ordenó el reconocimiento y pago de la prestación económica.

Así mismo, cuestionó la decisión del *a quo*, quien consideró que el estatus pensional se adquirió cuando se expidieron los actos administrativos de reconocimiento pensional, posterior a los períodos fiscalizados, desconociendo que en su parte considerativa se indica la fecha en la que se cumplieron los requisitos.

Con la demanda se aportaron las Resoluciones nros. 105233 del 13 de diciembre de 2011, 101406 del 16 de agosto de 2012 y GNR 030644 del 9 de marzo de 2013<sup>54</sup>, por medio de las cuales se reconoció y ordenó el pago de la pensión mensual vitalicia de vejez a Gladys Rosas Rodríguez, Antonio María Duran y Álvaro Pedraza, respectivamente. Por lo que procede la Sala a verificar la fecha en la que se adquirió el estatus pensional, a efectos de determinar si ocurrió con anterioridad a los períodos fiscalizados.

### **Gladys Rosas Rodríguez**

Según el archivo SQL los ajustes corresponden al sistema de pensiones por la conducta de mora por los períodos 8 (agosto) a 11 (noviembre) del 2011.

En la Resolución nro. 105233 del 13 de diciembre de 2011, se lee lo siguiente en relación con la fecha en la que se adquirió el estatus pensional:

<sup>54</sup> FI. 167B. CD. Carpetas: «CD ENTREGABLE MARPICO» y «5. PENSIONADOS».



«Que de conformidad con lo anteriormente expuesto, se procederá a conceder pensión de vejez al (la) señor (a) **GLADYS ROSAS RODRÍGUEZ**, toda vez que acredita los requisitos para acceder a ella, a partir del **01 de Agosto de 2011**, de conformidad con lo dispuesto en los 13 y 15 (Sic) del Acuerdo 049 de 1990 [...]».

### **Antonio María Duran**

Según el archivo SQL los ajustes corresponden al sistema de pensiones por la conducta de mora por los períodos 7 (julio) a 12 (diciembre) del 2011.

En la Resolución nro. 101406 del 16 de agosto de 2012, se lee lo siguiente en relación con la fecha en la que se adquirió el estatus pensional:

«Que de conformidad con lo anteriormente expuesto, se procederá a conceder pensión de vejez al (la) señor (a) **ANTONIO MARÍA DURAN**, toda vez que acredita los requisitos para acceder a ella, a partir del **01 de Agosto de 2012** (corte de nómina) por cuanto no existe novedad de retiro del Sistema de Pensiones, de conformidad con lo dispuesto en los 13 y 15 (Sic) del Acuerdo 049 de 1990 [...]».

### **Álvaro Pedraza**

Según el archivo SQL los ajustes corresponden al sistema de pensiones por la conducta de mora por los períodos 6 (junio) a 12 (diciembre) del 2011.

En la Resolución nro. GNR 030644 del 9 de marzo de 2013, se lee lo siguiente en relación con la fecha en que se adquirió el estatus pensional:

<b>Nombre</b>	<b>Fecha Status</b>	<b>[...]</b>
1050 semanas progresivas, 55 o 60 años de edad. Ley 797 de 2003. Legal	31 de mayo de 2011	[...]
PENSIÓN DE VEJEZ Decreto 758 de 1990 RÉGIMEN DE TRANSICIÓN HOMBRE	31 de mayo de 2011	[...]

Como se observa, está probado que desde el 1º de agosto de 2011 y el 31 de mayo de 2011, Gladys Rosas Rodríguez y Álvaro Pedraza acreditaron el cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión de vejez, respectivamente, por lo que desde ese momento cesó la obligación de pagar aportes al sistema de pensiones y, en consecuencia, no son procedentes los ajustes determinados por la UGPP frente a ellos.

No ocurre lo mismo con Antonio María Durán, pues del contenido de la resolución de reconocimiento pensional se tiene que acreditó los requisitos desde el 1º de agosto de 2012, fecha posterior a los períodos fiscalizados, por lo que en relación con este se confirmarán los ajustes liquidados por la UGPP por la conducta de mora al sistema de pensiones por los meses de julio a diciembre de 2011.

Por lo tanto, prospera parcialmente el cargo de apelación y, en consecuencia, se revocará en lo pertinente la sentencia de primera instancia.



#### 4. Ajustes pagados por la demandante con posterioridad a la notificación de la liquidación oficial. Oportunidad para aportar pruebas en vía administrativa. Reiteración<sup>55</sup>

En la sentencia de primera instancia, se consideró que la interposición del recurso de reconsideración es uno de los momentos procesales oportunos para entregar las pruebas que se pretenden hacer valer, por lo que las planillas PILA allegadas por el aportante después de expedida la liquidación oficial no debieron ser desconocidas por la UGPP, motivo por el cual, se le ordenó a la entidad verificar, validar y aplicar los pagos contenidos en ellas.

La UGPP cuestionó la decisión y la orden impartida por el *a quo*, tras considerar que no es procedente la exclusión de lo pagado con las planillas de corrección, comoquiera que los aportes se realizaron con posterioridad a la liquidación oficial, valores que, según afirma, serán tenidos en cuenta en la etapa de cobro coactivo.

Al respecto, la Sala precisa que el artículo 742 del ET dispone que «[l]a determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente [...]», norma aplicable por remisión del penúltimo inciso del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007<sup>56</sup>.

En cuanto a la oportunidad para allegar las pruebas al expediente en vía administrativa, el artículo 744 del ET prevé que para estimar el mérito de las pruebas éstas deben obrar por cualquiera de las siguientes circunstancias: (i) formar parte de la declaración, (ii) haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información, (iii) haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, (iv) haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en éste y (v) haberse practicado de oficio.

Verificado el escrito del recurso de reconsideración interpuesto el 27 de marzo de 2015 contra la liquidación oficial, se evidencia que la demandante le informó a la UGPP que aportaba como anexo la «*Carpeta digital denominada: Correcciones 2015, en ella se encuentran los pagos de aportes al sistema de protección social efectuados sobre aquellos valores que superan el 40% de los ingresos no salariales (Art. 30 Ley 1393 de 2010)*».

Lo anterior significa que, con ocasión de la expedición de la liquidación oficial, la actora corrigió la autoliquidación y pagó parcialmente los mayores valores determinados por la UGPP sobre aquellos montos que excedían el límite del 40%, circunstancia que fue puesta en conocimiento de la entidad al interponer el recurso de reconsideración para que fueran excluidos al momento de dictarse el acto que lo resolviera.

<sup>55</sup> En el mismo sentido, cfr. las sentencias del 19 de agosto de 2021, Exp. 23856 y del 4 de agosto de 2022, Exp. 24246, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>56</sup> «**Artículo 156. Gestión de Obligaciones Pensionales y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social.**

[...]

En lo previsto en este artículo, los procedimientos de liquidación oficial se ajustarán a lo establecido en el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI. Igualmente, adelantará el cobro coactivo de acuerdo con lo previsto en la Ley 1066 de 2006».



Es preciso mencionar que la Sección ha considerado<sup>57</sup> que la interposición del recurso de reconsideración es uno de los momentos procesales oportunos para que el contribuyente entregue a la Administración las pruebas que pretende hacer valer a su favor, como en el presente caso, las planillas PILA que demostraban el pago parcial de los ajustes que se determinaron en el acto de liquidación.

Por ende, no es de recibo que la UGPP haya prescindido de la valoración de dichas pruebas, desconociendo las oportunidades probatorias previstas en el artículo 744 del ET y, la facultad que tiene de revisar su propia actuación antes del control judicial, con el propósito de confirmarla, modificarla o revocarla. Revisión que a su vez constituye una garantía del derecho de defensa del administrado, pues le permite expresar y probar las inconformidades con el acto definitivo.

Así las cosas, no prospera el cargo de apelación propuesto por la entidad demandada y, en consecuencia, se confirmará la sentencia de primera instancia en cuanto ordenó que los valores pagados mediante las planillas PILA de corrección se descontaran de la liquidación.

Comoquiera que procede la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, se le ordenará a la UGPP la devolución de los valores que resulten de la reliquidación ordenada en esta providencia, siguiendo para el efecto el procedimiento establecido en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, previa verificación de los pagos realizados por la aportante.

En relación con la solicitud de la parte actora, que de existir deuda alguna se disponga su pago mediante planillas tipo J «PLANILLA PARA PAGO SEGURIDAD SOCIAL EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA JUDICIAL», la Sala precisa que el uso de una u otra planilla dependerá de la que conforme a los reglamentos se deba utilizar según la situación particular del aportante y la causa que da origen al pago de las contribuciones, por lo que no le corresponde a la Sala impartir directriz en ese sentido.

En lo que tiene que ver con el reconocimiento y pago de los gastos por la defensa jurídica y por concepto de un auxiliar en el trámite administrativo, la Sala pone de presente que en el expediente no están probados, razón suficiente para negar la pretensión.

En conclusión, se concuerda con el Tribunal en que se debe declarar la nulidad parcial de los actos administrativos demandados (ordinal primero de la sentencia apelada), pero como se observa un error mecanográfico respecto de la fecha de expedición de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, es del caso corregirlo, por lo que se modificará dicho ordinal en ese sentido. También se modificará el ordinal segundo del fallo apelado (restablecimiento del derecho), en tanto que lo procedente es ordenarle a la UGPP que practique una nueva liquidación en la que: (i) se eliminen los ajustes determinados en aquellos casos en los que se integró al IBC los pagos no constitutivos de salario por viáticos permanentes de transporte, por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) se reliquiden los aportes de los trabajadores que disfrutaron

<sup>57</sup> Cfr. sentencia del 19 de agosto de 2021, Exp. 23856, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



vacaciones y a su vez recibieron viáticos permanentes de transporte, en el sentido de excluirlos del IBC y, en todo caso, se deberá atender el IBC del período anterior al inicio del descanso, (iii) se eliminen los ajustes al sistema de pensiones de Gladys Rosas Rodríguez (agosto a noviembre de 2011) y Álvaro Pedraza (junio a diciembre de 2011), (iv) se tengan en cuenta los pagos probados en las planillas de corrección posteriores a la liquidación oficial, aportadas con el recurso de reconsideración y (v) se disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes. La UGPP deberá devolver los valores que resulten de la reliquidación ordenada en esta providencia (art. 311 de la Ley 1819 de 2016), previa verificación de los pagos realizados por la aportante. En lo demás, se confirmará la decisión de primera instancia.

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

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. **MODIFICAR** los ordinales primero y segundo de la sentencia del 21 de mayo de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, los cuales quedan así:

**PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial nro. RDO 019 del 13 de enero de 2015 y de la Resolución nro. RDC 369 del 7 de diciembre de 2015, expedidas por la UGPP en contra la sociedad MARPICO SA, en relación con los periodos de enero a diciembre de los años 2011 y 2013.

**SEGUNDO:** En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, se le **ORDENA** a la UGPP practicar una nueva liquidación en la que: (i) se eliminen los ajustes determinados en aquellos casos en los que se integró al IBC los pagos no constitutivos de salario por viáticos permanentes de transporte, por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) se reliquiden los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones y a su vez recibieron viáticos permanentes de transporte, en el sentido de excluirlos del IBC y, en todo caso, se deberá atender el IBC del período anterior al inicio del descanso, (iii) se eliminen los ajustes al sistema de pensiones de Gladys Rosas Rodríguez (agosto a noviembre de 2011) y Álvaro Pedraza (junio a diciembre de 2011), (iv) se tengan en cuenta los pagos probados en las planillas de corrección posteriores a la liquidación oficial, aportadas con el recurso de reconsideración y (v) se disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes.



*La UGPP deberá proceder a la devolución de los valores que resulten de la reliquidación ordenada en esta providencia, siguiendo para el efecto el procedimiento establecido en el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, previa verificación de los pagos realizados por la aportante.*

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese y 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**