



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., veintisiete (27) de octubre dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2015-00791-01 [25856]
Demandante: SEGURIDAD ONCOR LTDA.
Demandado: UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES
PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL (UGPP)

Temas: Contribuciones parafiscales de la protección social enero a diciembre de 2012. Firmeza de las autoliquidaciones. Competencia de la UGPP para fiscalizar conducta de mora, resolver el recurso de reconsideración y solicitar información. Salario integral y vacaciones disfrutadas

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandada¹ y demandante² contra la sentencia del 13 de agosto de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que resolvió³:

«**PRIMERO:** Se **DECLARA LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial No. RDO 630 del 06 de mayo de 2014 y la Resolución No. RDC 443 del 15 de octubre de 2014 que resolvió el recurso de reconsideración; por medio de las cuales se profirió liquidación por omisión, mora e inexactitud en los pagos al Sistema de Protección Social por los periodos de enero a diciembre de 2012 a la sociedad SEGURIDAD ONCOR LTDA., de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

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

- **SE DECLARA** la firmeza de las planillas integradas de liquidación de aportes (PILA) presentadas por la sociedad SEGURIDAD ONCOR LTDA durante las vigencias fiscalizadas enero a febrero y la planilla No. 15794981 del mes de marzo de 2012 y por los subsistemas fiscalizados en este proceso, esto ante la falta de competencia temporal de la Administración para fiscalizar dichos periodos.
- Además, **SE ORDENA** a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP modificar: i) el IBC de los trabajadores vinculados con salario integral y ii) los ajustes sobre los trabajadores que presentaron novedad de vacaciones; lo anterior teniendo en cuenta las observaciones realizadas en la parte considerativa del fallo para cada cargo.

¹ SAMAI índice 2. Archivo: «14_ED_CDFOLIO_2APELACIONUGPP(.pdf) NroActua 2».

² SAMAI índice 2. Archivo: «16_ED_CDFOLIO_4APELACIONDTE(.pdf) NroActua 2».

³ SAMAI índice 2. Archivo: «17_ED_CDFOLIO_15791SEGURIDADONC(.pdf) NroActua 2».



TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

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

ANTECEDENTES

El 28 de febrero de 2014, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 123, contra Seguridad Oncor Ltda., por omisión, 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 2012. El acto se notificó por correo el 12 de marzo de 2014⁴.

El 6 de mayo de 2014, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP expidió la Liquidación Oficial nro. RDO 630, por omisión, 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 2012⁵. El acto se notificó por correo el 6 de junio de 2014.

El 20 de junio de 2014, la apoderada de la sociedad Seguridad Oncor Ltda. interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial⁶.

El 15 de octubre de 2014, el Director de Parafiscales de la UGPP resolvió el recurso de reconsideración mediante la Resolución nro. RDC 443, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes. Acto que se notificó personalmente el 7 de noviembre de 2014⁷.

DEMANDA

La sociedad Seguridad Oncor Ltda., 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 pretensiones⁸:

«1. **DECLARAR LA NULIDAD** de los siguientes actos administrativos:

Resolución RDO 630 del 6 de mayo de 2014, notificada el 6 de junio de 2014.

Resolución RDC 443 del 15 de octubre de 2014, notificada el 7 de noviembre de 2014.

2. Que como consecuencia de la anterior declaratoria se **RESTABLEZCA EL DERECHO** a la empresa **SEGURIDAD ONCOR LTDA 800.201.668-4** disponiendo que no existe obligación por concepto de contribuciones de aportes parafiscales correspondientes a las vigencias de 2012 en los términos en que fue liquidado por parte de la UGPP.

⁴ Fl. 202 c.p.1. CD de antecedentes administrativos.

⁵ Fls. 61 a 85 c.p. 1.

⁶ Consideraciones Resolución nro. RDC 443 del 15 de octubre de 2014.

⁷ Fls. 87 a 103 y 86 c.p. 1.

⁸ Fls. 8 y 9 c.p. 1.



3. Condenar **A LA NACIÓN – MINISTERIO DE HACIENDA - UNIDAD DE GESTIÓN DE PENSIONES Y PARAFISCALES UGPP** en favor de **SEGURIDAD ONCOR LTDA**, la suma que determine ese Tribunal a título de **INDEMNIZACIÓN**, debido a que por atender la enorme suma de la liquidación que se declare nula, por cuenta de esta demanda se dejó de invertir en el crecimiento de la empresa en proyectos claves.

4. Condenar en costas procesales y agencias en derecho a: **LA NACIÓN - MINISTERIO DE HACIENDA – UNIDAD DE GESTIÓN DE PENSIÓN Y PARAFISCALES»**.

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 4, 29, 84 y 121 de la Constitución Política
- Artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo
- Artículos 683, 703 a 705, 710, 711, 714, 721, 730 y 731 del Estatuto Tributario
- Artículo 40 de la Ley 153 de 1887
- Artículo 24 de la Ley 100 de 1993
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículo 42 de la Ley 1437 de 2011
- Artículos 178 a 180 de la Ley 1607 de 2012
- Artículos 1, 4, 5, 6, 39 y 40 del Decreto 19 de 2012
- Artículo 19 del Decreto 575 de 2013

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente⁹:

Firmeza de las declaraciones de enero, febrero y marzo de 2012. Aplicación retroactiva de la Ley 1607 de 2012. Violación al principio de seguridad jurídica

Manifestó que la UGPP debió notificar el requerimiento para declarar y/o corregir por los periodos de enero, febrero y marzo de 2012 dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, de acuerdo con el artículo 714 del ET, sin embargo, aplicó retroactivamente el término de caducidad de cinco (5) años establecido en la Ley 1607 de 2012, al que están sujetas las declaraciones presentadas a partir de enero de 2013.

Falta de competencia de la UGPP para determinar ajustes en los aportes de seguridad social por concepto de mora

Señaló que el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 establece que la UGPP tiene competencia para adelantar acciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social respecto de los omisos e inexactos, pero no frente a la conducta de mora.

Explicó que el artículo 24 de la Ley 100 de 1993 establece que la determinación de la mora es competencia de las entidades administradoras de cada subsistema, por lo que, consideró que la UGPP se extralimitó en sus funciones.

Falta de competencia funcional para expedir la resolución que resolvió el recurso de reconsideración

⁹ Fls. 13 a 57 c.p. 1.



Sostuvo que consultó telefónicamente el estado del trámite del recurso de reconsideración y se le informó que la decisión «*estaba demorada en la jurídica de la entidad*»¹⁰, pero el funcionario que atendió la llamada no explicó por qué el recurso no estaba ante el superior jerárquico de la «*Subdirección de Determinación de Parafiscales*».

Advirtió que si al interior de la UGPP, quien proyecta y revisa el recurso de reconsideración es la Subdirección Jurídica de Parafiscales, y la firma la impone el Director de Parafiscales, los actos deben declararse nulos, porque la primera dependencia no es del nivel jerárquico superior de la que profirió la liquidación oficial (Subdirección de Determinación), además, no tiene la competencia para resolver los recursos (arts. 12 y 19 del Decreto 575 de 2013).

Falta de competencia de la UGPP para exigir al aportante el diligenciamiento de información de nómina y contable en archivo Excel

Mencionó que la UGPP con el archivo Excel impone un formato que induce a error, lo que vulnera los principios de legalidad y claridad; además, carece de sentido exigir una información que está contenida en otros programas de administración de nómina que la entidad también requirió, o que puede ser consultada en las bases de datos oficiales, como, por ejemplo, las planillas PILA.

Agregó que la entidad no acató los procedimientos para establecer los trámites que exige a los aportantes (Decreto 19 de 2012¹¹), entre estos, someterlos a consideración del Departamento Administrativo de la Función Pública y la inscripción del mismo en el Sistema Único de Información de Trámites y Procedimientos con el fin de que fuera oponible y exigible a los particulares.

Falta de competencia de la UGPP para desconocer los pactos de desalarización y los pagos no salariales (incentivos). Extralimitación de funciones

Adujo que la UGPP interpretó de manera errónea el artículo 128 del CST, al considerar como salariales los pagos por concepto de «*otros incentivos*» y «*pagos variables no salariales*», desconociendo que se pactaron como no salariales con los trabajadores.

Señaló que la demandada no es competente para analizar y determinar qué pagos constituyen o no salario, ya que son funciones propias del juez laboral. Y tampoco puede desconocer los acuerdos celebrados entre el empleador y los trabajadores, para en su lugar, incluir en el IBC los pagos por concepto de incentivos, el cual carece de connotación salarial. Relacionó 90 trabajadores.

Falsa motivación de los actos administrativos porque el archivo Excel es inconsistente e irregular, y no explica cómo se determinó el IBC y los ajustes. Violación al debido proceso y a la defensa

¹⁰ Fl. 20 c.p. 1.

¹¹ «Por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la Administración Pública».



Expuso que el requerimiento para declarar y/o corregir debe ser claro, porque es una de las dos oportunidades que tiene el aportante para entender las razones de los ajustes a las autodeclaraciones y, de ser el caso, ejercer el derecho a la defensa.

Dijo que los actos acusados son nulos por cuanto no identifican las inexactitudes cometidas. Específicamente indicó que la casilla del archivo Excel en la que se registró el IBC no contiene fórmula matemática que explique el resultado de la cifra, lo que impide una adecuada defensa. Además, se desconoce qué pagos se integraron a la base, pues la UGPP eliminó conceptos como rodamientos, auxilio de celular, bonificaciones, entre otros. Refirió los casos de Calixto Duarte Balaguera, Jair Poveda Castellanos y Alden de Jesús Hurtado Pulgarín.

Falsa motivación por desconocimiento de la norma que fija el salario integral

Aseveró que los aportes a la seguridad social para los trabajadores que devengan salario integral deben hacerse sobre el 70 % del salario, pues el 30% restante es el factor prestacional. Agregó que este debe ser igual o superior a 10 SMMLV, y al adicionarle el porcentaje del factor prestacional, será mínimo de 13 SMMLV.

Indicó que la UGPP de forma errada liquidó los aportes teniendo como base el 100% del salario integral, desconociendo que es sobre el 70%. Desarrolló el caso de John Jairo Clavijo Ocampo y solicitó que se ajustaran los casos de Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape.

Los aportes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones se hicieron en debida forma

Aseguró que el valor de las vacaciones se pagaba anticipadamente, es decir, antes de que el trabajador iniciara el descanso, y los aportes sobre esos pagos se hacían en el mes siguiente. Luego, no es cierto, como lo afirma la UGPP, que no se pagaron las contribuciones, pues omitió revisar las planillas en las que se incluyeron los valores. Por ende, solicitó que se eliminen los ajustes de los trabajadores que disfrutaron vacaciones. Relacionó 362 trabajadores.

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 continuación¹²:

Propuso la excepción previa de ineptitud de la demanda por falta de los requisitos formales por indebido agotamiento de la vía administrativa, ante la formulación de hechos nuevos en sede judicial.

¹² Fls. 157 a 202 c.p. 1.



Precisó que, en materia de contribuciones al sistema de la protección social un aportante en un mismo período puede incurrir en las conductas de omisión, inexactitud y mora (art. 1 del Decreto 3033 de 2013).

Explicó que la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 al Estatuto Tributario (Libro V, Títulos I, IV, V y VI), solo opera para aspectos procedimentales, y su aplicación es de carácter residual.

Alegó que la firmeza de las declaraciones tributarias no fue prevista por el legislador para las planillas PILA, además, la jurisprudencia y la doctrina han coincidido en que el recaudo de las sumas que están destinadas al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio constituyen un derecho imprescriptible e irrenunciable para sus beneficiarios, razón por la cual, no es viable aplicar la firmeza de las declaraciones. Además, el artículo 714 del ET riñe con la naturaleza de las contribuciones de la protección social.

Manifestó que, de acuerdo con la Ley 1607 de 2012 el proceso de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales inicia con la notificación del requerimiento de información dentro de los cinco (5) años siguientes, contados a partir de la fecha en la que el aportante debió declarar y no lo hizo, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos, o se configuró el hecho sancionable. Explicó que la fiscalización de los períodos de enero a diciembre de 2012 comenzó con el requerimiento de información del 5 de marzo de 2013, notificado el día 12 del mismo mes y año, es decir, dentro del plazo legal.

Sostuvo que la entidad tiene competencia para adelantar el cobro por mora de los aportes al sistema de la protección social (arts. 178 de la Ley 1607 de 2012 y, 1 y 2 del Decreto 3033 de 2013).

Afirmó que profirió los actos acusados conforme con los artículos 156 de la Ley 1151 de 2007 y 1, literal b) del Decreto 169 de 2008, que establecen la competencia de la entidad para ejecutar las tareas de seguimiento, colaboración y determinación para la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones.

Indicó que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración la profirió la dependencia competente, esto es, la Dirección de Parafiscales, y el hecho de que en el acto se estamparan las iniciales de los funcionarios que lo proyectaron y revisaron, no afecta su validez y eficacia.

Frente a la falta de competencia para exigir a los aportantes la información de nómina en archivo Excel, señaló que esa situación no afecta la legalidad de los actos, pues para adelantar el proceso de fiscalización se requiere la información del contribuyente en formatos que sean compatibles con los sistemas de la entidad.

Aseguró que la entidad es autónoma e independiente de la jurisdicción laboral, y puede interpretar las cláusulas contractuales para determinar si son o no salariales, con el objeto de verificar la adecuada, completa y oportuna determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, lo que no implica que se pueda declarar la nulidad de los pactos celebrados entre las partes.



Aclaró que los otrosíes a los que se refirió la actora no se aportaron en vía administrativa, por lo que no fue posible verificar la naturaleza de los «pagos variables no salariales».

Mencionó que el valor de «Otros Incentivos» se obtuvo de las cuentas contables nros. 51059505 y 72059505, que según el archivo «Aclaración de conceptos», suministrado por el aportante, son pagos no salariales; sin embargo, la entidad los calificó como salariales, y los ajustes se mantuvieron ante la falta de pruebas que desvirtuaran tal naturaleza. Puso como ejemplo el caso del trabajador Calixto Duarte Balaguera.

Advirtió que, en sede administrativa y judicial la carga de la prueba la tiene quien pretende demostrar un determinado hecho, lo que se materializa mediante pruebas conducentes y pertinentes. En este caso, le correspondía a la sociedad aportar los documentos que probaran la naturaleza no salarial de los pagos.

Dijo que los actos están motivados, porque explican las razones por las cuales el aportante incurrió en las conductas de omisión, mora e inexactitud, y los motivos por los que se consideró que las cotizaciones se hicieron sobre un IBC inferior al registrado en nómina. Aspectos discriminados en el CD anexo que hace parte integral de los actos.

Señaló que el salario integral no puede ser inferior a 10 SMMLV más el factor prestacional del 30%; es decir, que debe ascender a la suma de 13 SMMLV. Analizó el caso de Jhon Jairo Clavijo Ocampo y precisó que los ajustes se produjeron porque en los meses de febrero y marzo se marcó la casilla de salario integral, lo que no se hizo en el mes de abril de 2012, además no se aportó el contrato que diera cuenta de tal situación, motivo por el cual, los aportes se calcularon sobre el 100% de lo registrado como salario.

Así mismo, refirió los casos de Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape y, explicó que en los meses en los que se marcó la casilla de salario integral, los aportes se calcularon sobre 10 SMMLV.

Expuso que los aportes a salud y pensión de los trabajadores que disfrutaban vacaciones se liquidan sobre el IBC reportado con anterioridad al inicio del descanso (art. 70 del Decreto 806 de 1998). Y no se pagan contribuciones a la ARL ante la ausencia de riesgo asegurable porque no se presta el servicio (art. 19 del Decreto 1772 de 1994). Agregó que los ajustes se produjeron porque la sociedad no tomó como IBC el del período anterior.

AUDIENCIA INICIAL

El 25 de noviembre de 2019 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011¹³. En la diligencia no se advirtieron irregularidades procesales, nulidades o medidas cautelares que debieran ser declaradas. Se negó la

¹³ Fls. 290 a 298 c.p. 2.



excepción de inepta demanda propuesta en la contestación. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos demandados.

Por otra parte, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", en la sentencia apelada resolvió: (i) declarar la nulidad parcial de los actos demandados, (ii) a título de restablecimiento del derecho: a) declarar la firmeza de las declaraciones de los períodos enero a febrero de 2012 y la planilla nro. 15794981 de marzo de 2012, b) ordenar a la UGPP modificar el IBC de los trabajadores vinculados bajo salario integral y los ajustes de quienes disfrutaron vacaciones, (iii) negar las demás pretensiones y (iv) no condenar en costas, con fundamento en lo siguiente¹⁴:

Manifestó que para las planillas PILA presentadas antes del 26 de diciembre de 2012, aplica el término de firmeza de dos (2) años previsto en el artículo 714 del ET, y para las posteriores a dicha fecha, el plazo de cinco (5) años señalado en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

Indicó que, en el caso concreto, el requerimiento para declarar se notificó el 12 de marzo de 2014, es decir, cuando las declaraciones de enero, febrero y la planilla nro. 15794981 de marzo de 2012 estaban en firme. Prosperó parcialmente el cargo.

Por el anterior motivo, continuó con el análisis de los demás cargos, solo respecto de los meses de marzo (parcial¹⁵) a diciembre de 2012.

Sostuvo que de acuerdo con las Leyes 1151 de 2007 y 1607 de 20012 y, el Decreto 3033 de 2013, la UGPP tiene competencia para determinar ajustes por la conducta de mora, pues la potestad deviene del ejercicio de la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones al sistema de la protección social. Negó el cargo.

Precisó que el Director de Parafiscales fue quien suscribió y expidió el acto que resolvió el recurso de reconsideración en ejercicio de las facultades conferidas en el Decreto 575 de 2013. Agregó que las iniciales de los funcionarios que proyectaron, revisaron y aprobaron la actuación solo esboza las personas que participaron en la proyección de la decisión. Negó el cargo.

Afirmó que la UGPP se encuentra facultada para solicitar el diligenciamiento y entrega del formato de nómina requerido, pues con el mismo corrobora aspectos y datos necesarios para la verificación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. Negó el cargo.

¹⁴ SAMAI índice 2. Archivo: «17_ED_CDFOLIO_15791SEGURIDADON C(.pdf) NroActua 2».

¹⁵ Frente a las planillas nros. 16145672, 1614677, 17730254 y 18303823.



En relación con el desconocimiento de los pactos de desalarización, dijo que con la demanda se aportaron 6 contratos de guardias o supervisor de seguridad con vinculación a término fijo, con remuneración de 1 SMMLV. Indicó que en los casos de José Albeiro Tapiero Alape y Alden de Jesús Hurtado Pulgarín (identificados en la demanda), la UGPP no encontró pagos no salariales, solo incluyó en el IBC el sueldo y las horas extras.

Analizó el caso de Giovanni Arias y señaló que la sociedad calculó los aportes sobre el sueldo, pero no incluyó las horas extras que también tienen naturaleza salarial. De igual forma revisó la situación del trabajador Juan Carlos Ávila Suescun y concluyó que la sociedad efectuó un pago menor al que debía, además, precisó que la UGPP no desconoció la naturaleza no salarial de los pagos por concepto de bonificaciones y medios de transporte, sino que les aplicó el límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

Respecto de los trabajadores Jabian Antonio Gómez y Calixto Duarte Balaguera, sostuvo que la UGPP fiscalizó el concepto de «*otros incentivos*» y el aportante no demostró la desalarización del pago, pues según los contratos, la remuneración es de un (1) SMMLV, sin que se aportara prueba adicional que desvirtuó el ajuste de la entidad. Negó el cargo.

Precisó que para los trabajadores con salario integral igual o superior a 10 SMMLV, las cotizaciones al sistema de seguridad social se calculan sobre el 70% de dicho salario, sin perjuicio de que la base resulte inferior a 10 SMMLV.

Revisó los casos de Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape, y advirtió que según los contratos estos devengaban 1 SMMLV, por lo que no le asistía razón a la UGPP al calcular los aportes sobre un IBC de 10 SMMLV, aduciendo la simple marcación en la casilla de salario integral, sin percatarse que la sumatoria de los factores devengados no alcanzaban dicha suma. También analizó el caso del trabajador Jhon Jairo Clavijo Ocampo y concluyó que tenía pactado salario integral, por lo que la entidad tenía que calcular los aportes sobre el 70% de lo devengado, pese a lo cual, no lo hizo. Prosperó el cargo.

En cuanto a las vacaciones disfrutadas, verificó el caso de Elvis Rengifo Ybanes y concluyó que la UGPP calculó los aportes de forma correcta, es decir, con el IBC del período anterior. Frente a Luis Enrique Ospina Quiceno advirtió que la entidad no liquidó los aportes con el IBC del mes anterior de forma proporcional a los días de descanso, sino que tomó el IBC de forma completa por el período, motivo por el cual, ordenó reliquidar los ajustes correspondientes. Respecto a Roger Feres Viloria López constató que el IBC liquidado por el tribunal era superior al de la UGPP, no obstante, encontró probado que la entidad no tuvo en cuenta la base gravable del período anterior, por lo que se ordenó reliquidar los aportes, verificando que no se hiciera más gravosa la situación de la aportante.

Consideró que la motivación de los actos era incorrecta, pues la entidad fiscalizó períodos que estaban en firme y calculó de forma errada los aportes de los trabajadores que devengaron salario integral y disfrutaron vacaciones.



En conclusión, prosperaron los cargos de nulidad relacionados con la firmeza de las planillas PILA (parcial), con los trabajadores que devengaron salario integral y con los que disfrutaron vacaciones.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandada**¹⁶ indicó que a las planillas PILA no les aplica el término de firmeza de que trata el artículo 714 del ET, por los siguientes motivos: (i) la firmeza del ET es incompatible con la naturaleza de las contribuciones parafiscales, (ii) así no fue previsto por el legislador ni siquiera con la Ley 1607 de 2012 en la que se contempló un término de caducidad y no de firmeza, (iii) el recaudo está destinado al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio, cuyo derecho es imprescriptible e irrenunciable para sus beneficiarios y (iv) el artículo 714 del ET es de carácter sustancial y no procedimental y, en esa medida, no aplica la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

Agregó que, como el aportante no realizó el pago de cotizaciones de algunos de los trabajadores al sistema de la protección social, solo podía ser declarada la firmeza respecto de la conducta de inexactitud y, no por la de mora, ante la ausencia de autoliquidación.

En relación con los trabajadores Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape, sostuvo que la sociedad en el archivo de nómina en los meses de mayo y junio, respectivamente, marcó la casilla de salario integral, lo que dio lugar a que la entidad liquidara los aportes siguiendo las reglas de esta modalidad salarial. Aclaró que la aportante en sede administrativa no allegó los contratos que dieran cuenta de la forma de remuneración pactada, lo que hizo solo en vía judicial, por lo que no se deben tener en cuenta dichas pruebas.

Referente al cargo de vacaciones disfrutadas, precisó que tuvo en cuenta lo previsto en el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual, el IBC de los aportes a salud y pensión por los días de descanso corresponde al del período inmediatamente anterior.

La **parte demandante**¹⁷ insistió en que los actos administrativos son nulos porque la UGPP carece de: (i) competencia para determinar ajustes por concepto mora y para exigir a los aportantes el diligenciamiento de información en un archivo Excel y (ii) competencia funcional para expedir la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

¹⁶ SAMAI índice 2. Archivo: «14_ED_CDFOLIO_2APELACIONUGPP(.pdf) NroActua 2».

¹⁷ SAMAI índice 2. Archivo: «16_ED_CDFOLIO_4APELACIONDTE(.pdf) NroActua 2».



La parte **demandada** insistió en los argumentos expuestos en el recurso de apelación¹⁸.

La parte **demandante** y el **Ministerio Público** no intervinieron en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES

Decide la Sala sobre la legalidad de la Liquidación Oficial nro. RDO 630 del 6 de mayo de 2014 expedida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UGPP en contra de la sociedad Seguridad Oncor Ltda., por omisión, 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 2012, y de la Resolución nro. RDC 443 del 15 de octubre de 2014, por la que la Dirección de Parafiscales de la citada entidad resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los ajustes.

En los términos de los recursos de apelación de la UGPP y de la demandante, la Sala debe determinar: (i) si a las autoliquidaciones de aportes al sistema de la protección social le aplican las reglas sobre firmeza de las declaraciones tributarias, (ii) si la UGPP tiene competencia para determinar ajustes por la conducta de mora en el pago de las contribuciones al sistema de la protección social, y para exigir a los aportantes el diligenciamiento de formatos para entregar la información de nómina, (iii) si se configuró la falta de competencia funcional para proferir la resolución que decidió el recurso de reconsideración, (iv) si son procedentes los ajustes de los trabajadores frente a quienes se marcó la casilla de salario integral y (v) si la UGPP calculó de forma correcta el IBC de los trabajadores que presentaron la novedad de vacaciones, esto es, con el IBC del mes inmediatamente anterior a la novedad.

Firmeza de las autoliquidaciones de aportes al sistema de la protección social. Reiteración jurisprudencial

El *a quo* declaró la firmeza de las autoliquidaciones de aportes de los periodos de enero, febrero y la planilla nro. 15794981 de marzo de 2012, porque para la fecha en la que se presentaron aplicaba el plazo de firmeza de dos (2) años establecido en el artículo 714 del ET, por remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, y como el requerimiento para declarar y/o corregir no se profirió dentro de dicho lapso, eran inmodificables.

La UGPP disiente de la decisión del tribunal, porque a su juicio, a las planillas PILA no les aplica el término de firmeza de que trata el artículo 714 del ET, por los siguientes motivos: (i) la firmeza del ET es incompatible con la naturaleza de las contribuciones parafiscales, (ii) así no fue previsto por el legislador ni siquiera con la Ley 1607 de 2012 en la que se contempló un término de caducidad y no de firmeza, (iii) el recaudo está destinado al reconocimiento de prestaciones de carácter vitalicio, cuyo derecho es imprescriptible e irrenunciable para sus beneficiarios, (iv) el artículo

¹⁸ SAMAI índice 19.



714 del ET es de carácter sustancial y no procedimental y, en esa medida, no aplica la remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 y (v) porque frente a la conducta de mora no existe autoliquidación que pueda ser declarada en firme.

Para resolver, se precisa que tratándose de los procesos de fiscalización de competencia de la UGPP, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 (art. 178, párr. 2)¹⁹, el ordenamiento jurídico no consagraba de forma expresa un plazo de caducidad para que la entidad ejerciera sus funciones de determinación; sin embargo, el artículo 156 penúltimo inciso de la Ley 1151 de 2007 hizo remisión al Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI, en aquellos aspectos no regulados del proceso de determinación.

Para la Sala, dicha remisión era procedente, pues la jurisprudencia constitucional²⁰, así como esta Sección²¹, han considerado que los recursos parafiscales son denominados en la Constitución Política como «*contribuciones parafiscales*», que tienen naturaleza tributaria y se encuentran sujetos a los principios que aplican a los tributos.

En ese orden, se advierte que una vez vencido el término del que dispone la Administración para ejercer las facultades de fiscalización, la consecuencia directa es que las autoliquidaciones de aportes, que tienen la misma naturaleza de una declaración tributaria, se tornan inmodificables.

Dicho de otra forma, y equiparando estos efectos a lo previsto en el Estatuto Tributario, que se repite, aplica en virtud del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, para los periodos anteriores al 26 de diciembre de 2012 (fecha de entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012), la consecuencia sería la firmeza de la autoliquidación.

Por consiguiente, resulta aplicable el término de firmeza previsto en el artículo 714 del ET²², el cual, en su tenor literal vigente para la fecha en la que comenzó a transcurrir el referido término para los periodos discutidos disponía que «*la declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma*»²³.

Situación diferente ocurre con las autoliquidaciones presentadas con posterioridad a la fecha en la que entró a regir la Ley 1607 de 2012, frente a las cuales, resulta aplicable el artículo 178 *ibídem* que reguló de manera específica el plazo en el que la UGPP puede ejercer sus facultades de fiscalización, fijándolo en cinco (5) años.

En el presente caso, los periodos fiscalizados frente a los cuales el *a quo* declaró la firmeza, corresponden a los de enero y febrero de 2012 y la planilla nro. 15794981 de marzo de 2012, por lo tanto, para efectos de establecer su firmeza, se debe tener en cuenta que esta ocurre una vez vencido el plazo señalado en la norma vigente al

¹⁹ Entró en vigor el 26 de diciembre de 2012 con la publicación en el Diario Oficial nro. 48.655.

²⁰ Corte Constitucional, sentencia C-430 de 2009, M.P. Juan Carlos Henao Pérez.

²¹ Cfr. sentencias del 30 de julio de 2020, Exp. 24179 y del 3 de marzo de 2022, Exp. 25632, C.P. Milton Chaves García, del 19 de agosto de 2021, Exp. 25086, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 15 de octubre de 2021, Exp. 23623, del 28 de abril de 2022, Exp. 24131, del 16 de junio de 2022, Exp. 26018 y del 28 de julio de 2022 Exp. 26192C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²² Sobre la firmeza cfr. las sentencias del 24 y 30 de octubre de 2019, Exps. 23599 y 23817, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²³ Antes de la modificación introducida por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016.



momento en el que comenzó a transcurrir, en el *sub examine*, el de dos (2) años previsto en el artículo 714 del ET, norma aplicada por el tribunal en la sentencia apelada.

Cabe aclarar que, del contenido del artículo 714 del ET, se tiene que el plazo de firmeza se interrumpe con la notificación del requerimiento especial que, para el caso de los tributos administrados por la UGPP equivale al requerimiento para declarar y/o corregir, no con el requerimiento de información como lo sostiene la entidad demandada, pues así no fue consagrado expresamente en la norma que aplica a los períodos fiscalizados, que se repite, es el Estatuto Tributario.

Respecto al argumento de la UGPP de que frente a la conducta de mora no puede aplicarse el término de firmeza ante la ausencia de autoliquidación, la Sala reitera el criterio expuesto en la sentencia del 3 de marzo de 2022²⁴, en la que se consideró que:

«[...] el procedimiento de revisión contenido en el artículo 714 del Estatuto Tributario es compatible con el procedimiento de modificación oficial de las liquidaciones privadas de aportes parafiscales pues los dos están dirigidos a corregir los errores en que el contribuyente haya podido incurrir en su liquidación privada.

Para el caso de los aportes al Sistema de Protección Social dichos errores pueden constituirse en omisión de afiliaciones o del pago de los aportes respecto de un empleado o yerros en la determinación de los valores²⁵.

En ese sentido, la Sala debe aclarar que finalmente lo que se controvierte son las planillas PILA presentadas por la actora en los periodos objeto de discusión y las omisiones y ajustes por mora que propone la administración son respecto de pagos por distintos conceptos que integran la autoliquidación y no por omisión en la presentación de las planillas o porque estas no se hayan presentado en tiempo, de modo que el argumento de firmeza también es aplicable a estos casos».

Ahora, frente al planteamiento de la entidad demandada, en el sentido que los aportes a la protección social al estar destinados a prestaciones vitalicias e imprescriptibles no les aplica la firmeza, se reitera el criterio adoptado por la Sección²⁶, según el cual, *«si bien es cierto que el derecho a la pensión (prestación vitalicia e imprescriptible) y a reclamar su reliquidación no prescribe, también lo es que esa imprescriptibilidad solo se predica de la pensión, no de las prestaciones periódicas o mesadas no reclamadas en los plazos legales, tal como lo ha puntualizado la Corte en varios pronunciamientos²⁷, razón por la cual la firmeza de la declaración sí resulta procedente para las mensualidades en las cuales la Administración no inició su actuación dentro del término del artículo 714 del ET».*

En conclusión, no le asiste razón a la UGPP al pretender, en este caso concreto, sustraerse de la aplicación del término de firmeza a las autoliquidaciones de aportes al sistema de la protección social, y comoquiera que no se cuestionó el conteo del

²⁴ Exp. 25632, C.P. Milton Chaves García. Reiterado en las sentencias del 16 de junio de 2022, Exp. 26018 y del 28 de julio de 2022, Exp. 26192, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁵ Cita: Sentencia del 25 de noviembre de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado, Exp. 24348, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²⁶ Cfr. las sentencias del 30 de septiembre de 2021, Exp. 25313 y del 3 de marzo de 2022, Exp. 25632, C.P. Milton Chaves García.

²⁷ C-230 de 1998, C-198 de 1999, C-624 de 2006, SU-430 de 1998, T-724 de 2007, T-456 de 2013 y SU-567 de 2015, entre otras.



término que realizó el *a quo*, lo procedente es confirmar la declaratoria de firmeza de los periodos de enero, febrero y la planilla 15794981 de marzo de 2012. **No prospera** el cargo de apelación.

Competencia de la UGPP para determinar ajustes por la conducta de mora en la autoliquidación y pago de los aportes al sistema de la protección social

Seguridad Oncor Ltda., alega que la UGPP no tenía competencia para determinar mayores valores por la conducta de mora, pues la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 3033 de 2013 establecen la facultad para la liquidación de ajustes solo respecto de los omisos e inexactos. Puntualizó que los artículos 178 y 179 de la citada ley entraron a regir el 27 de diciembre de 2012, por lo que no son aplicables para ese año.

Agregó que en materia tributaria no se admiten interpretaciones extensivas o integrales, por lo que la mora se predica del cobro de los aportes y no de su determinación.

Al respecto, la Sección²⁸ ha considerado que de la lectura integral y armónica de los artículos 156 de la Ley 1151 de 2007, 1 del Decreto 169 de 2008, 7, 18 y 20 del Decreto 5021 de 2009²⁹, 178 de la Ley 1607 de 2012, y 19 y 21 del Decreto 575 de 2013, la UGPP es la entidad competente para la determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de los aportes parafiscales a los subsistemas que conforman el sistema de la protección social.

Se precisa que desde la creación de la UGPP mediante el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, se le asignó como función «*las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social*», atribuciones que desde luego, comprenden la determinación de los mayores valores que se generan por no cumplir las obligaciones dentro de los plazos señalados, circunstancia que da lugar a la configuración de la conducta de mora.

Ahora, con la expedición de la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 3033 de 2013³⁰, lo que hizo el legislador y el ejecutivo, fue ratificar y precisar la competencia de la UGPP para la determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, pero se insiste, la facultad de la entidad para constatar la oportuna liquidación y pago de los aportes surgió desde la ley de creación.

Así las cosas, la entidad demandada sí tiene competencia para determinar ajustes por la conducta de mora por el año 2012, pues tal facultad se confirió desde la Ley 1151 de 2007 (art. 156), motivo por el cual, **no prospera** el cargo de apelación.

Falta de competencia de la UGPP para exigir a los aportantes la entrega de información mediante formatos y archivos Excel

²⁸ Sentencias del 2 de octubre de 2019, Exp. No. 24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 15 de octubre de 2021, Exp. 23623, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

²⁹ Derogado por el artículo 33 del Decreto 575 de 2013.

³⁰ «Por el cual se reglamentan los artículos 178 y 179 de la Ley 1607 de 2012 y se dictan otras disposiciones».



Argumenta la demandante que, la UGPP previo a la imposición a los aportantes del diligenciamiento de archivos en formato Excel con la información de los trabajadores, debió adelantar el procedimiento previsto en los artículos 39³¹ y 40³² del Decreto 19 de 2012³³, consistente en someter el trámite a consideración del Departamento Administrativo de la Función Pública y la inscripción del mismo en el Sistema Único de Información de Trámites y Procedimientos con el fin de que fuera oponible y exigible a los particulares. Además, que los formatos son confusos y antitécnicos, y carece de sentido exigir una información que está contenida en otros programas de administración de nómina que la entidad también requirió, o que puede ser consultada en las bases de datos oficiales, como, por ejemplo, las planillas PILA.

Para resolver, se tiene que según el artículo 15 de la Constitución Política, «[p]ara 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 [...]».

En el caso de la UGPP, la facultad para solicitar información a los aportantes surge de la Ley 1151 de 2007 en cuyo numeral ii) del artículo 156 se dispuso que «[...] podrá solicitar de los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás actores administradores de estos recursos parafiscales, la información que estime conveniente para establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de tales recursos [...]».

Potestad legal ratificada en el artículo 1 del Decreto Ley 169 de 2008, en el que se dispuso que la entidad podrá «[c]itar o requerir a los aportantes, afiliados y beneficiarios del Sistema de la Protección Social o a terceros para que rindan informes o testimonios referentes al cumplimiento de las obligaciones de los primeros en materia de contribuciones parafiscales de la protección social» y «ordenar a los aportantes, cuando estén obligados a llevar contabilidad, la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, particularmente de nómina».

Lo anterior, con el propósito de adelantar las investigaciones pertinentes para identificar los hechos generadores que dan lugar a la obligación de contribuir al sistema de la protección social (núm. 3, art. 1 del Decreto 169 de 2008).

³¹ «**Artículo 39. Procedimiento para establecer los trámites autorizados por la ley.** El numeral segundo del artículo primero de la Ley 962 de 2005, quedará así:

“2. Procedimiento para establecer los trámites autorizados por la ley. Las entidades públicas y los particulares que ejercen una función administrativa expresamente autorizadas por la ley para establecer un trámite, deberán previamente someterlo a consideración del Departamento Administrativo de la Función Pública adjuntando la manifestación del impacto regulatorio, con la cual se acreditará su justificación, eficacia, eficiencia y los costos de implementación para los obligados a cumplirlo; así mismo deberá acreditar la existencia de recursos presupuestales y administrativos necesarios para su aplicación. En caso de encontrarlo razonable y adecuado con la política de simplificación, racionalización y estandarización de trámites, el Departamento Administrativo de la Función Pública autorizará su adopción e implementación.

Para el cumplimiento de esta función el Departamento Administrativo de la Función Pública contará con el apoyo de los Comités Sectoriales e intersectoriales creados para tal efecto. Asimismo, podrá establecer mecanismos de participación ciudadana a fin de que los interesados manifiesten sus observaciones.

El Director del Departamento Administrativo de la Función Pública rendirá, al inicio de cada período de sesiones ordinarias, informe a las Comisiones Primeras de cada Cámara sobre la expedición de los nuevos trámites que se hayan adoptado [...]».

³² «**Artículo 40. Información y publicidad.** Sin perjuicio de las exigencias generales de publicidad de los actos administrativos, para que un trámite o requisito sea oponible y exigible al particular, deberá encontrarse inscrito en el Sistema Único de Información de Trámites y Procedimientos -SUIT- del Departamento Administrativo de la Función Pública, entidad que verificará que el mismo cuente con el respectivo soporte legal.

El contenido de la información que se publica en el SUIT es responsabilidad de cada una de las entidades públicas, las cuales tendrán la obligación de actualizarla dentro de los tres (3) días siguientes a cualquier variación [...]».

³³ «Por el cual se dictan normas para suprimir o reformar regulaciones, procedimientos y trámites innecesarios existentes en la Administración Pública».



En ejercicio de las anteriores facultades, la UGPP en el Requerimiento de Información nro. 20136200537491 del 5 de marzo de 2013³⁴, le solicitó a la sociedad los siguientes documentos en relación con los períodos enero a diciembre de 2012: (i) balances de prueba, (ii) auxiliares de las cuentas contables relacionadas con la causación y pago de la nómina y de las cuentas contables de servicios y diversos y (iii) nóminas mensuales de salarios, certificadas por contador público y el representante legal, entre otros.

Respecto del último ítem, la demandada indicó que debían «*ser enviadas en medio magnético, según la estructura e instrucciones que se encuentran en la página web www.ugpp.gov.co/Parafiscales/Requerimientodeinformacion/Formato/NominaSalarios*».

Consultada la página web de la entidad, se observa el instructivo para el diligenciamiento de la plantilla de nómina, en el que se describe gráficamente el paso a paso para ingresar la información y la descripción de los datos que deben reportarse en las columnas y filas del archivo Excel.

En los antecedentes administrativos consta que mediante oficios radicados entre el 15 de marzo y el 29 de noviembre de 2013, la sociedad aportante respondió el requerimiento de información y allegó la documentación siguiendo las directrices exigidas por la entidad. Inclusive se evidencia que en varias ocasiones se solicitó plazos adicionales para la entrega alegando el número de registros y trabajadores, los cuales fueron concedidos por la UGPP.

Para la Sala, en el marco del proceso de fiscalización y determinación de las contribuciones al sistema de la protección social, la UGPP tiene competencia para solicitar información en el formato que la entidad disponga, sin que ello implique una carga que el contribuyente no pueda soportar, pues el objetivo de que el contenido de aquella se realice en un formato Excel, es que los datos se encuentren discriminados para que el proceso de fiscalización se ejecute de forma ágil y óptima.

En cuanto a las manifestaciones del apelante, de que la entidad no atendió los procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico para la imposición de trámites (arts. 39 y 40 del Decreto 19 de 2012), se precisa que el requerimiento que realiza la UGPP a los aportantes de entregar la información contable y de nómina, no es considerado como un trámite que de forma voluntaria u obligatoria lleva a cabo el usuario para obtener un producto o la prestación de un servicio por parte de la Administración, sino como el cumplimiento de una carga constitucional y legal que contribuye a la correcta determinación de las obligaciones fiscales.

Por ese motivo, las solicitudes de información y los formatos que dispone la UGPP para su entrega, no debían ser sometidos a consideración del Departamento Administrativo de la Función Pública ni inscribirse en el Sistema Único de Información de Trámites y Procedimientos, como lo estima la apelante.

Por último, el hecho que las casillas del archivo Excel «IBC» y «TOTAL REMUNERADO» no estén formuladas, no implica que su contenido no sea veraz, pues se diligencian a partir de la información de nómina que entrega el aportante. Además,

³⁴ Fl. 202 c.p.1. CD antecedentes administrativos.



es preciso mencionar que no se identificó el caso puntual de un trabajador que presentara inconsistencias en los valores allí registrados.

En consecuencia, **no prospera** el cargo de apelación.

Falta de competencia funcional para proferir la resolución que resolvió el recurso de reconsideración

La sociedad apelante sostuvo que quienes analizaron y proyectaron la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, fueron funcionarios de la Subdirección Jurídica de Parafiscales y no la Dirección de Parafiscales como lo establece el artículo 19 del Decreto 575 de 2013.

Al respecto, debe señalarse que de conformidad con el numeral 8 del artículo 19 del Decreto 575 de 2013, la Dirección de Parafiscales podrá «[r]esolver los recursos de reconsideración que sean interpuestos contra las liquidaciones oficiales que sean proferidas por la Subdirección de Determinación de Obligaciones, en los términos establecidos en la ley».

Revisada la Resolución nro. RDC 443 del 15 de octubre de 2014, se tiene que la misma fue suscrita por el Director de Parafiscales de la UGPP, Jorge Mario Campillo Orozco, y en la parte final del acto se indican los nombres de los servidores públicos que lo aprobaron, revisaron y proyectaron.

Para la Sala, el hecho que otros empleados públicos adelanten las gestiones encaminadas a la creación del acto administrativo (proyección, revisión y aprobación), no implica que la decisión final no esté adoptada por quien tiene a su cargo el desarrollo de la función pública, que, para el caso, es quien según el reglamento tiene la facultad para decidir los recursos de reconsideración, quien con su firma adopta la decisión contenida en el acto.

Por lo expuesto, se concluye que el acto demandado fue expedido por el funcionario competente para ello y que la mención de las personas que participaron ya fuera, proyectando, revisando o aprobando el acto, no afecta su validez, razón por la cual, **no prospera** el cargo de apelación.

Ajustes por los trabajadores Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape, quienes registran salario integral

El tribunal encontró probado que los trabajadores Alden de Jesús Hurtado Pulgarín y José Albeiro Tapiero Alape en los periodos fiscalizados devengaron un (1) SMMLV; sin embargo, la UGPP liquidó el IBC por 10 SMMLV (\$5.667.000 según salario mínimo año 2012³⁵).

La UGPP en la apelación afirmó que, si bien los citados trabajadores devengaron un (1) SMMLV, en la nómina de la sociedad demandante para los periodos mayo (Hurtado Pulgarín) y junio (Tapiero Alape) de 2012, marcó la casilla de salario integral, situación que no fue corregida en la vía administrativa.

³⁵ \$566.700.



Para resolver el cargo, se advierte que en sede judicial la demandante anexó los contratos de los aludidos trabajadores, pruebas que son susceptibles de ser valoradas en esta instancia así no se hayan allegado en sede administrativa, en virtud del principio de libertad probatoria y el consecuente derecho que le asiste a las partes de aportar los medios de prueba necesarios para acreditar los supuestos de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que persiguen³⁶.

Respecto del señor **Alden de Jesús Hurtado Pulgarín**, consta que el 31 de enero de 2012 suscribió contrato a término fijo inferior a un año para ejercer las funciones de guarda de seguridad con la sociedad Seguridad Oncor Ltda., por una remuneración salarial de un (1) SMMLV³⁷.

Según la información de nómina, en el mes de mayo de 2012 el señor Hurtado Pulgarín registró como salario básico la suma de \$566.700 y como otros pagos no constitutivos de salarios (auxilio de transporte) \$67.800, para un total de \$685.700. Se evidencia también, que se marcó la celda de salario integral³⁸.

En el archivo SQL, la UGPP registró la siguiente información:

Año	Mes	Nombre trabajador	Salario integral	Sueldo	Total remunerado	IBC
2012	5	Hurtado Pulgarín Alden de Jesús	x	685.700	685.700	5.667.000

En lo que tiene que ver con el señor **José Albeiro Tapiero Alape**, está probado que el 1° de agosto de 2011 suscribió contrato de trabajo por obra o labor contratada con Seguridad Oncor Ltda., con el objetivo de prestar el servicio de vigilancia y seguridad privada, por una remuneración salarial de 1 SMMLV³⁹.

Según la información de nómina, en el mes de junio de 2012 registró un salario básico de \$566.700. Laboró 23 días en el mes por lo que devengó un sueldo de \$472.250, por horas extras \$95.081, incapacidad por \$60.582, pagos constitutivos de salario \$45.567 y otros pagos no constitutivos de salario por: \$51.980 (auxilio de transporte), \$353.377 (prima de servicios) y \$4.850 (ajuste prima). En el formato de nómina se marcó la casilla de salario integral⁴⁰.

En el archivo SQL se registró la siguiente información en relación con la liquidación de aportes efectuada:

Año	Mes	Nombre trabajador	Salario integral	Sueldo	Horas extras	Ayudas salariales	incapacidad	Total remun.	IBC
2012	6	Tapiero Alape José Albeiro	X	472.250	95.081	45.567	60.582	673.480	5.667.000

Lo anterior demuestra que, la entidad pese a contar con la información de nómina en la que se registraron los devengos de los mencionados trabajadores, en los meses

³⁶ Cfr. la sentencia del 6 de agosto de 2015, Exp. 20130, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Criterio reiterado, entre otras, en las sentencias del 14 de junio de 2018, Exp. 21061, del 4 de octubre de 2018, Exp. 19778, del 25 de julio de 2019, Exp. 21683, del 17 de febrero de 2022, Exp. 25196 y del 24 de marzo de 2022, Exp. 25826, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁷ Fls. 128 a 130 c.p. 1.

³⁸ Fl. 202 CD de antecedentes administrativos.

³⁹ Fls. 122 a 127 c.p. 1.

⁴⁰ Fl. 202 CD de antecedentes administrativos.



fiscalizados, optó por calcular el IBC a partir de la suma equivalente a 10 SMMLV del año 2012, desconociendo que el ingreso real de los trabajadores era inferior, y dando prevalencia a la marcación de la casilla de salario integral. Comoquiera que dentro del proceso se demostró que el salario no corresponde a la modalidad de integral, los ajustes de la UGPP son improcedentes.

Por lo anterior, **no prospera** el cargo de apelación propuesto por la entidad demandada y, en consecuencia, se confirmará la sentencia de primera instancia en cuanto ordenó reliquidar los valores de los citados trabajadores teniendo en cuenta su vinculación laboral.

IBC de aportes al sistema de la protección social en el caso de vacaciones disfrutadas. Reiteración jurisprudencial⁴¹

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

Por su parte, el inciso segundo del artículo 70 del Decreto 806 de 1998⁴² dispone que «*[l]as cotizaciones durante vacaciones y permisos remunerados se causarán en su totalidad y el pago de los aportes se efectuará sobre el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la cual el trabajador hubiere iniciado el disfrute de las respectivas vacaciones o permisos*».

En cuanto a la base de liquidación de los aportes al sistema parafiscal (SENA, ICBF y CCF), el artículo 17 de la Ley 21 de 1982⁴³ 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].

De lo anterior, se concluye 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 1994⁴⁴) 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.

El *a quo* analizó tres casos, (i) el de Elvis Rengifo Ybanez y concluyó que la UGPP calculó los aportes de forma correcta, es decir, con el IBC del período anterior, (ii) el de Luis Enrique Ospina Quiceno y advirtió que la entidad no liquidó los aportes con la base gravable del mes anterior de forma proporcional a los días de descanso, sino

⁴¹ Sentencia del 29 de agosto de 2021, Exp. 24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴² 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.

⁴³ Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y se dictan otras disposiciones.

⁴⁴ «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].



que tomó el IBC de forma completa por el período, motivo por el cual, ordenó reliquidar los ajustes y (iii) el de Roger Feres Viloría López, en el que constató que el IBC liquidado en la sentencia era superior al de la UGPP, pero en todo caso, encontró probado que la entidad no tuvo en cuenta la base gravable del período anterior, por lo que ordenó reliquidar los aportes, verificando que no se hiciera más gravosa la situación del aportante.

La UGPP en el recurso de apelación sostuvo que liquidó la novedad de vacaciones de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, esto es, teniendo en cuenta el último salario base de cotización reportado con anterioridad a la fecha en la que el trabajador hubiere empezado el disfrute.

Por lo anterior, la Sala procede a revisar los dos trabajadores respecto de quienes el *a quo* evidenció que la entidad no siguió los lineamientos legales para liquidar los aportes durante el período de vacaciones disfrutadas (Luis Enrique Ospina Quiceno y Roger Feres Viloría López). Todo, porque el tribunal determinó que los ajustes de uno de los trabajadores se determinaron en debida forma (Elvis Rengifo Ybanez), lo que no fue objeto del recurso de apelación.

Luis Enrique Ospina Quiceno

- En el archivo SQL la UGPP fiscalizó los aportes a salud de abril de 2012 y determinó ajustes por \$24.600. En la casilla «*OBSERVACIÓN SUBSISTEMA (RR)*» justificó la liquidación en los siguientes términos «*Persiste ajuste. Se verificó la novedad de vacaciones en la pila, pero no tuvo en cuenta el último salario percibido y registrado, Art. 70, Decreto 806/1998 para la liquidación de seguridad social*»⁴⁵.
- El trabajador disfrutó 15 días de vacaciones en el mes de abril de 2012. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior al comienzo del disfrute, es decir, marzo de 2012.
- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 16145672 correspondiente al mes de marzo de 2012, los aportes se calcularon sobre un IBC de **\$1.006.000**⁴⁶. Suma que coincide con los valores reportados en la nómina del mismo mes, según la cual, por sueldo \$566.700 y horas extras \$438.910 para un total de \$1.005.610.
- Por consiguiente, el IBC de los 15 días de vacaciones disfrutadas en el mes de abril de 2012 corresponde a **\$503.000**⁴⁷.
- El IBC de los 15 días laborados en el mes de abril de 2012 se determina en función de los pagos salariales recibidos por el trabajador durante ese lapso, que según la nómina son: sueldo \$283.350 + horas extras \$124.537 = **\$407.887**.
- Así, la base de cotización del mes de abril de 2012 corresponde a la suma del IBC de los 15 días de descanso y los 15 días laborados, cuyo resultado es el siguiente: **\$503.000 + \$407.887 = \$911.000** (valor aproximado a mil).

⁴⁵ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁴⁶ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁴⁷ \$1.006.000/ 30 = 33.533 x 15 = \$503.000.



- 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 abril de 2012 fue de **\$1.006.000**⁴⁸.
- Revisada la planilla nro. 16466334 de abril de 2012, se advierte que la base de cotización de las contribuciones fue de **\$810.000**⁴⁹.

Las anteriores operaciones se resumen de la siguiente manera:

IBC Aportante (2012-04)	IBC UGPP (2012-04)	IBC CE (2012-04)
810.000	1.006.000	911.000

Como se observa, el IBC determinado por esta Corporación, previa valoración de las pruebas aportadas al expediente, resulta ser superior al reportado por el aportante e inferior al indicado por la UGPP, razón por la cual, lo procedente es ordenarle a la entidad que proceda a realizar el ajuste en relación con Luis Enrique Ospina Quiceno, teniendo en cuenta la suma de **\$911.000**.

Roger Freses Viloría López

- En el archivo SQL la UGPP fiscalizó los aportes de salud, periodo julio de 2012 y, determinó ajustes por \$23.100. En la casilla «*OBSERVACIÓN SUBSISTEMA (RR)*» justificó la liquidación en los siguientes términos «*persiste ajuste. No tuvo en cuenta el último salario percibido y registrado, Art. 70, Decreto 806/1998*»⁵⁰.
- El trabajador disfrutó 15 días de vacaciones en el mes de julio de 2012. Por lo tanto, para calcular los aportes por dicha novedad debe atenderse el IBC del mes anterior al comienzo del disfrute, es decir, junio de 2012.
- En la planilla integrada de liquidación de aportes nro. 17103740 correspondiente al mes de junio de 2012, los aportes se calcularon sobre un IBC de **\$776.000**⁵¹. Valores que coinciden con los de la nómina del mismo mes, según la cual, por sueldo \$566.700 y horas extras \$209.176, para un total de \$775.876.
- Por consiguiente, el IBC de los 15 días de vacaciones disfrutadas en el mes de julio de 2012 corresponde a **\$388.000**⁵².
- El IBC de los 15 días laborados en el mes de julio de 2012 se determina en función de los pagos salariales recibidos por el trabajador durante ese lapso, que según la nómina son: sueldo \$302.240 + horas extras \$74.288 = **\$376.258**.
- Así, la base de cotización del mes de julio de 2012 corresponde a la suma del IBC de los 15 días de descanso y los 15 días laborados, cuyo resultado es el siguiente: **\$388.000 + \$376.258 = \$765.000** (valor aproximado a mil).

⁴⁸ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁴⁹ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁵⁰ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁵¹ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁵² \$776.000/ 30 = 25866 x 15 = \$388.000.



- 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 julio de 2012 fue de **\$860.000**⁵³.
- Revisada la planilla nro. 17422528 de julio de 2012, se advierte que la base de cotización de las contribuciones de Roger Freses Viloría López fue de **\$675.000**⁵⁴.

Las anteriores operaciones se resumen de la siguiente manera:

IBC Aportante (2012-07)	IBC UGPP (2012-07)	IBC CE (2012-07)
675.000	860.000	765.000

Como se observa, el IBC determinado por esta Corporación, previa valoración de las pruebas aportadas al expediente, resulta ser superior al reportado por el aportante e inferior al indicado por la UGPP, razón por la cual, lo procedente es ordenarle a la entidad que proceda a realizar el ajuste en relación con Roger Freses Viloría López, teniendo en cuenta la suma de **\$765.000**.

De la revisión de los dos (2) trabajadores enunciados en el recurso de apelación, se evidencia que no le asiste razón a la UGPP al afirmar que para calcular los aportes de los trabajadores por los días de duración de las vacaciones (art. 70 Decreto 806/98), tuvo en cuenta la base de cotización reportada con anterioridad al inicio del descanso, por lo que se mantendrá la orden del tribunal tendiente a que se recalculen los aportes de los trabajadores que presentaron la novedad de vacaciones. **No prospera** el cargo.

En relación con la pretensión que se condene «**A LA NACIÓN – MINISTERIO DE HACIENDA- UNIDAD DE GESTIÓN DE PENSIONES Y PARAFISCALES UGPP** en favor de **SEGURIDAD ONCOR LTDA**, la suma que determine ese Tribunal a título de **INDEMNIZACIÓN**, debido a que por atender la enorme suma de la liquidación que se declare nula, por cuenta de esta demanda se dejó de invertir en el crecimiento de la empresa en proyectos claves», frente a la cual no se refirió el *a quo*, la Sala reitera que no es suficiente que se declare la nulidad de alguna de las actuaciones de la autoridad tributaria, «*las cuales obedecen al cumplimiento de los mandatos legales y constitucionales, y cuyas decisiones gozan de presunción de legalidad, hasta tanto no sean objeto de control por la jurisdicción, sino que es determinante y necesario demostrar la existencia del daño y que este es atribuible a la Administración*»⁵⁵. Pues, es carga de quien invoca el daño identificar los elementos de la responsabilidad que endilga y las pruebas que la sustentan, motivo por el cual no prospera esta pretensión.

Por los anteriores motivos, como no prosperaron los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, lo procedente es confirmar la sentencia 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

⁵³ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁵⁴ Fl. 202 c.p.1. C.D. antecedentes administrativos.

⁵⁵ Sentencia del 28 de octubre 2021, Exp. 23654, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



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. **CONFIRMAR** la sentencia del 13 de agosto de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B".
2. Reconocer personería para actuar como apoderada de la entidad demandada a la abogada Paula Indira Martínez Perdigón, en los términos y para los efectos del poder visible en los folios 335 a 349 del cuaderno principal.
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