



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

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., diez (10) de agosto de dos mil veintitrés (2023)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	25000-23-37-000-2019-00581-01 (27306)
<b>Demandante</b>	BAYER S.A.
<b>Demandado</b>	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP
<b>Temas</b>	Aportes al Sistema de Seguridad Social. Falta de motivación. Tope 25 SMLMV. Límite artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Cargo nuevo en la apelación

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por ambas partes contra la sentencia del 11 de agosto de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que decidió lo siguiente<sup>1</sup>:

**“PRIMERO:** Se **DECLARA LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial RDO 2018-00785 del 11 de abril de 2018 y la Resolución RDC 2019-00464 del 10 de abril de 2019 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, en pensión y fondo de solidaridad pensional, por los períodos de enero a diciembre de 2012 a la sociedad BAYER 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 reliquidar los ajustes de los trabajadores con salario integral, novedades de vacaciones, y sobre quienes se reportaron pagos no salariales; modificaciones que deben guardar correspondencia con el análisis realizado en esta providencia.

Se aclara solo procede la reliquidación cuando el ajuste resulte más beneficioso a la aportante, pues no se puede desconocer la situación consolidada por la misma Unidad, de conformidad con lo expuesto en el fallo.

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

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

(...).”

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

Previo requerimiento para declarar y/o corregir, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante UGPP) profirió a la demandante Liquidación Oficial Nro. RDO 2018-00785 del 11 de abril de 2018, por las conductas de omisión, mora e inexactitud en el pago de los aportes al Sistema de la Protección Social (pensión y fondo de solidaridad pensional) por el período de enero a diciembre de 2012 por la suma total de \$258.789.995.

<sup>1</sup> Índice 3 de Samai. Carpeta del CD Folio 109. PDF de la sentencia. Página 32.



La interesada interpuso el recurso de reconsideración contra la anterior decisión, que fue resuelto en la Resolución Nro. RDC 2019-00464 del 10 de abril de 2019, donde se reliquidó el monto de los ajustes a la suma de \$250.196.795.

## ANTECEDENTES DEL PROCESO

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones en la subsanación de la demanda<sup>2</sup>:

#### **"1. PRETENSIONES**

##### **1.1. PRETENSIONES PRINCIPALES**

**BAYER S.A.**, pretende a través del presente medio de control, principalmente lo siguiente:

- 1.1.1. DECLARAR LA NULIDAD PLENA** de la Liquidación Oficial No. RDO 2018-00785 del 11 de abril de 2018, proferida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la UGPP por omisión en la afiliación y pago, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre el 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012, modificada por la Resolución No. RDC-2019-00464 del 10 de abril de 2019, proferida por la Dirección de Parafiscales de la misma entidad, en decisión del recurso de reconsideración interpuesto por **BAYER S.A.** en contra del primero de los actos administrativos mencionados.
- 1.1.2. DECLARAR** que antes de la expedición de los actos administrativos RDO-2018-00785 del 11 de abril de 2018 y RDC-2019-00464 del 10 de abril de 2019, **BAYER S.A.** cumplió con la legislación correspondiente y se encontraba a paz y salvo por concepto de afiliación y pago de aportes al Sistema de la Protección Social por todos sus trabajadores a través de las autoliquidaciones de las cotizaciones respectivas, por los períodos del 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012.
- 1.1.3. CONDENAR A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, a la entidad UGPP a **DEVOLVER** a **BAYER S.A.** el valor de los montos que llegare a pagar como aportes a las entidades integrantes del Sistema de Protección Social, en estricto cumplimiento de las resoluciones acusadas, debidamente actualizados con el IPC, entre la fecha en que se realice el pago y la fecha en la que la devolución pretendida se haga efectiva, con sus respectivos intereses.
- 1.1.4. CONDENAR A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, a la UGPP a que se indemnice todo otro daño o perjuicio que se haya causado a **BAYER S.A.** con ocasión de la expedición y vigencia de los actos administrativos atacados que se demuestren en el proceso.
- 1.1.5. CONDENAR** en costas a la entidad demandada.
- 1.1.6. ORDENAR** que la sentencia que ponga fin al presente proceso judicial se le dé cumplimiento en los términos del artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

##### **1.2. PRETENSIONES SUBSIDIARIAS**

En el evento de no prosperar la solicitud de nulidad de los actos administrativos atacados de manera plena, subsidiariamente se solicita por **BAYER S.A.**:

- 1.2.1. RELIQUIDAR Y AJUSTAR** los cálculos realizados en la Liquidación Oficial No. RDO-2018-00785 del 11 de abril de 2018 y en la Resolución No. RDC-2019-00464 del 10 de abril de 2019 por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos comprendidos entre el 01 de enero de

<sup>2</sup> Índice 3 de SAMAI. PDF de la subsanación de la demanda. Página 3 a 5.



2012 al 31 de diciembre de 2012 por **BAYER S.A.**, contenidos en los elementos de prueba aportados al proceso.

**1.2.2. DECLARAR A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, que **BAYER S.A.** no ha incurrido en la mora, omisiones e inexactitudes endilgadas por la UGPP en los actos administrativos RDO-2018-00785 del 11 de abril de 2018 y RDC-2019-00464 del 10 de abril de 2019, respecto de la afiliación y pago de los aportes al Sistema de Protección Social por todos sus trabajadores a través de las autoliquidaciones de las cotizaciones respectivas a dicho Sistema, por los períodos comprendidos entre el 01 de enero de 2012 al 31 de diciembre de 2012.

**1.2.3. CONDENAR A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, a la entidad UGPP a DEVOLVER a **BAYER S.A.** por el mayor valor de los montos pagados como aportes a las entidades integrantes del Sistema de Seguridad Social Integral y Parafiscalidad, en estricto cumplimiento de las resoluciones acusadas, debidamente actualizadas entre la fecha en que se realice el pago por **BAYER S.A.** y la fecha en la que la devolución pretendida se haga efectiva, con sus respectivos intereses; así como se indemnice todo otro daño que se haya causado a **BAYER S.A.** con ocasión de la expedición y vigencia de los actos administrativos atacados que se demuestren en el proceso.

**1.2.4. CONDENAR** en costas a la entidad demandada.

**1.2.5. ORDENAR** que a la sentencia que ponga fin al presente proceso judicial se le dé cumplimiento en los términos del artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.”

A los anteriores efectos, la demandante invocó como violados los artículos 29, 53 y 83 de la Constitución Política; 683 y 684 del Estatuto Tributario; 14 y 15 de la Ley 50 de 1990; 18 de la Ley 100 de 1993; 156 de la Ley 1151 de 2007; 42, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; 179 de la Ley 1607 de 2012; 70 y 71 del Decreto 806 de 1998 y 1º numeral 10 del Decreto Ley 169 de 2008.

Los cargos de nulidad se resumen de la siguiente manera:

## **1. Violación al debido proceso y expedición irregular de los actos por falsa y ausencia de motivación**

Sostuvo que la UGPP desconoció los principios de buena fe y el espíritu de justicia que rige en materia tributaria, pues en sus requerimientos se limitó a identificar supuestos incumplimientos, interpretando normas de manera ajena a su espíritu y exigiendo documentos para acreditar situaciones no establecidas en la legislación, con lo cual trasgredió la confianza legítima sobre el pago de aportes al Sistema, obligando a la sociedad a cancelar sumas de dinero sin causa jurídica.

Afirmó que esa dinámica impedía aclarar la realidad de los hechos y daba lugar a presumir la mala fe de la empresa, pues no bastó la información aportada oportunamente en el trámite administrativo y que sustentaba su actividad legítima y el pago correcto de los aportes.

Refirió la obligación que le asiste a las autoridades de motivar en debida forma sus decisiones, atendiendo para ello los artículos 29 de la Constitución Política y 42 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo<sup>3</sup>.

Manifestó que la UGPP vulneró su derecho al debido proceso porque no surtió de manera correcta la citación para realizar la notificación personal de la resolución

<sup>3</sup> Citó la sentencia de la Corte Constitucional C-1083 de 2005, M.P. Jaime Araújo Rentería y del Consejo de Estado, Sección Cuarta del 14 de junio de 1996, C.P. Consuelo Sarria Olcos, sin embargo, no identificó el radicado del proceso.



que resolvió el recurso de reconsideración, aduciendo que supuestamente no encontró la dirección. Empero, a su juicio, no es cierto debido a que la dirección utilizada correspondía a la abogada de la sociedad y en ella habían enviado previamente distintas citaciones y comunicaciones, por lo que no existe explicación válida para omitir este trámite.

## 2. Casos concretos de las conductas imputadas por la demandada:

### 2.1. Omisión.

Adujo que la UGPP no fue clara al momento de identificar las conductas fiscalizadas, pues en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración imputó una omisión en aportes a pensión por valor de \$59.909.995, pero sin identificar la administradora correspondiente. No obstante, en el archivo Excel anexo a dicha resolución, en la pestaña denominada “Anexo Cálculo Actuarial”, se evidenció un requerimiento por el mismo valor a nombre de Roberto Sebastián Rodríguez Lauandos con destino a Colpensiones, lo cual no era concordante con lo dispuesto en el acto.

Sostuvo que, frente al mencionado trabajador, la sociedad no estaba obligada a realizar aportes a pensión porque se encontraba afiliado al sistema pensional alemán, de manera que su vinculación al sistema de pensiones colombiano era voluntaria, tal como lo prevé el artículo 15 de la Ley 100 de 1993, todo lo cual se encontraba respaldado con las pruebas pertinentes y que fueron omitidas por la entidad.

### 2.2. Mora.

Indicó que no se configuró la conducta de mora por el pago de la cotización a pensión respecto al mes de septiembre de 2012 frente a Johana Marcela Corrales Parra, toda vez que fue vinculada bajo la modalidad de contrato de aprendizaje. Aclaró que la relación finalizó un viernes, pero por voluntad de las partes acordaron efectuar el pago correspondiente a dos (2) días más, sin que esto implique extender la vinculación ni realizar una contratación laboral, sino únicamente cumplir con la parametrización de nómina y generar un beneficio para la aprendiz.

### 2.3. Inexactitud.

- **Pagos por acuerdos transaccionales:** Preciso que, contrario a lo considerado en los actos acusados, los pagos efectuados con fundamento en un contrato de transacción tenían connotación no salarial, por ende, no eran parte del IBC de los aportes a pensión de conformidad con el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, el Acuerdo Nro. 1035 de 2015 y el Concepto Nro. 201611200505691 del 17 de febrero de 2016, estas dos últimas normas expedidas por la UGPP. Luego, identificó 3 trabajadores respecto de los cuales alegaba que efectuó los pagos por acuerdos transaccionales.
- **Aportes voluntarios a pensiones:** Indicó que los pagos por el concepto mencionado no debían integrar el IBC de los aportes ni estar sujetos al límite del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, por estar dirigido a un tercero y sometido a una condición, de tal modo que no ingresaba al patrimonio de sus empleados para ese momento (diciembre de 2012), sino al cumplimiento de los requisitos acordados que, eventualmente, ocurriría en el año 2013. De esta manera, consideró que una conclusión en contrario implicaría un perjuicio para



la sociedad, al incrementarse la base de las liquidaciones, y para el empleado, pues incrementa su IBC y los descuentos que se realizarían sin tener certeza de si adquirirá el derecho en el futuro. Sobre el asunto enlistó varios trabajadores.

- **Tope de cotización:** Afirmó que, para el año fiscalizado, el límite máximo de cotización en pensión correspondía a 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes (en adelante SMLMV) por días laborados, más aún porque el operador liquida automáticamente el valor de la cotización por días y el Ministerio de Salud expidió un concepto sobre el pago proporcional de los aportes por los días trabajados con lo cual cumplió la sociedad al momento de efectuar las cotizaciones. Destacó que, para el año fiscalizado, los operadores de información no permitían realizar cotizaciones con base superior a 25 salarios mínimos legales diarios vigentes (en adelante SMLDV), de tal manera que cumplió con la ley al realizar las cotizaciones con base en esa cifra. Referenció los casos de los trabajadores en los cuales se presentó dicha inexactitud.
- **Error en la determinación del IBC en períodos de vacaciones:** Aseguró que la UGPP, al determinar el IBC de varios trabajadores, no tuvo en cuenta el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, según el cual cuando se presente dicha novedad se debe tomar el IBC del período anterior al inicio de las vacaciones, por lo que en el evento en que el trabajador las disfrute de dos meses, para el segundo debe tomarse igualmente como base el mes anterior al inicio de la novedad y no el mes inmediatamente anterior al cotizado, como lo determinó la unidad erróneamente.
- **Trabajadores con salario integral:** Adujo que la UGPP omitió tener en cuenta que varios de los empleados de la sociedad estaban contratados bajo la modalidad de salario integral, lo cual implicaba la liquidación del IBC sobre el 70% del total de la remuneración. Señaló los empleados frente a los cuales propuso este cargo.
- **Indebida aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010:** Sostuvo que para el caso de algunos trabajadores la UGPP no tuvo en cuenta el valor pagado efectivamente para efectos de determinar el total remunerado, por el contrario, incluyó las vacaciones para efectos de aplicar el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.
- **Error en la determinación del IBC para el fondo de solidaridad pensional:** Manifestó que la demandada dentro de los devengos percibidos por los trabajadores enlistados en este cargo incluyó montos que en realidad no fueron percibidos ni fueron reportados en nómina o contablemente, razón por la cual el IBC era erróneo y debía modificarse el porcentaje de cotización al FSP.
- **Guerrero Rodríguez Vivian Paola:** Precisó que la UGPP no tuvo en cuenta la novedad de vacaciones reportada y, por ende, no aplicó lo dispuesto en el artículo 70 del Decreto 806 de 1998.
- **Pagos realizados:** Señaló una serie de empleados respecto de los cuales no se adeudaba saldo alguno por haberse efectuado el pago de los aportes determinados por la UGPP.



## Oposición de la demanda

La entidad demandada contravirtió las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Respecto al **primer cargo** relacionado con la falsa motivación de los actos, sostuvo que la UGPP actuó dentro del marco legal de sus competencias, atendió los plazos previstos en la ley, otorgó a la sociedad la oportunidad para ejercer su derecho de defensa, valoró las pruebas oportunamente allegadas al proceso y notificó en debida forma cada una de las actuaciones.

Precisó que la ley estableció la obligación de los empleadores de afiliar, autoliquidar y pagar los aportes al Sistema de sus trabajadores, para lo cual debían determinar el ingreso base de cotización a la luz de lo establecido en los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo y aplicar el respectivo porcentaje de cada subsistema. En ese orden, manifestó que no se puede catalogar su conducta como vulneradora de la Constitución o la ley y que, por el contrario, fue la actora la que desconoció la normatividad relacionada con las obligaciones a su cargo.

Frente al **segundo cargo**, en lo que respecta a **Roberto Sebastián Rodríguez Lauandos**, explicó que en el expediente solo encontró una solicitud de “*Seguro Obligatorio en el Seguro de Pensión para trabajadores en el extranjero – Seguro Pensional Alemán*”, no una certificación de afiliación efectiva, lo que no acreditaba su calidad de trabajador afiliado vigente en su país de origen (Alemania). Así las cosas, siguiendo lo establecido en el artículo 15 de la Ley 100 de 1993, dicho trabajador debió ser afiliado de manera obligatoria al subsistema de pensiones en Colombia.

Sobre la **mora** relacionada con la trabajadora **Johana Marcela Corrales Parra**, señaló que, según lo previsto en el artículo 5 del Decreto 933 de 2003, la obligación de efectuar aportes por los aprendices del SENA era únicamente frente a salud y riesgos profesionales. Expuso que encontró que el contrato de aprendizaje finalizó en el mes de agosto de 2012, pese a lo cual continuó su vinculación por el mes de septiembre (fiscalizado), pues recibió pagos como contraprestación de sus servicios, configurándose así una relación laboral. Así las cosas, concluyó que la sociedad debió efectuar el pago de los aportes a pensión por dicho periodo. Agregó que en el proceso no se aportó documento alguno que acreditara la prórroga del contrato de aprendizaje, lo que habría aclarado la situación o desvirtuado el ajuste.

Sobre la conducta de **inexactitud** originada en los **pagos por acuerdos transaccionales** indicó que la UGPP realizó correctamente el cálculo del IBC teniendo en cuenta el ingreso percibido por los trabajadores de acuerdo con la información de nómina aportada al proceso de fiscalización, aplicando para el efecto el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, por tanto, en el caso de los pagos no salariales que superaron el tope del 40% debían ser parte del ingreso base de cotización.

Advirtió que no encontró pruebas que evidenciaran que los pagos por concepto de “*Bonos por productividad*” (concepto por el cual se identificó este pago en la información de nómina aportada) fueron realizados por acuerdo transaccional, razón por la cual debían mantenerse en la base del cálculo del IBC como no salarial sujeto al límite del 40%, de manera que, el ajuste resultante se generó al comparar el aporte liquidado a la tarifa del subsistema con los pagos realizados en el PILA, que para este caso fueron por menor valor, dando como resultado ajustes por inexactitud.



En cuanto a los **aportes voluntarios a pensión**, explicó que se trataba de un concepto no salarial de conformidad con el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, las cláusulas contractuales y el artículo 169 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero. Sin embargo, estaba sujeto al límite del 40% por disposición del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, pues la norma no realiza distinción frente a los pagos no salariales que están sujetos al tope referido. Por esta razón la UGPP liquidó los aportes correctamente con base en la nómina y demás información allegada por la sociedad.

Respecto al **tope máximo de cotización** luego de ejemplificar el caso de un trabajador, afirmó que para determinar el IBC la demandada utilizó la información reportada en la nómina, los libros y auxiliares contables de la sociedad, así mismo, efectuó la correcta aplicación del artículo 70 del Decreto 806 de 1998 en **los casos de novedad de vacaciones** y la limitante del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. De manera que, los ajustes fueron originados al comparar el aporte liquidado a la tarifa del subsistema con los pagos realizados en la PILA, los cuales fueron inferiores, teniendo como resultado el ajuste de inexactitud. Además, aseguró que el IBC máximo de 25 SMLMV no tiene aplicación para topes diarios.

En cuanto a la **determinación del IBC en periodos de vacaciones**, manifestó que la compensación en dinero no tiene carácter salarial y debe excluirse de los aportes a los subsistemas de seguridad social. Empero, a su juicio, dicha exclusión no aplica para los aportes parafiscales del SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, por mandato del artículo 70 del Decreto 806 de 1998, norma que también dispone que, en estos casos, la base de la cotización debe ser el mes inmediatamente anterior al disfrute.

Afirmó que frente a los trabajadores vinculados bajo la modalidad de **salario integral** calculó los ajustes sobre el 70% de la remuneración y sobre la base estipulada en el artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, en concordancia con los artículos 49 de la Ley 789 de 2002 y 18 de la Ley 100 de 1993. Aclaró que Luis Rafael Alcázar Núñez, mencionado en la demanda, no devengaba un salario integral, razón por la cual debía mantenerse el ajuste efectuado en los actos de liquidación.

Sostuvo que para determinar el IBC tuvo en cuenta la información aportada en el proceso de fiscalización, a partir de la cual **aplicó en debida forma el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010**. No obstante, para no hacer más gravosa la situación de la sociedad, mantuvo el IBC calculado en la liquidación oficial, comoquiera que al resolver el recurso de reconsideración los valores se incrementarían.

Frente a la determinación de los **aportes al fondo de solidaridad pensional**, adujo que la UGPP tuvo en cuenta la información de la nómina, libros auxiliares y soportes aportados por la misma empresa, así mismo, no se evidenciaron comprobantes de pago por el valor correcto, por lo que los ajustes por inexactitud estuvieron fundados en los aportes inferiores a los que legalmente estaba obligada la demandante.

Sobre el caso de **Vivian Paola Guerrero**, no encontró pruebas que soportaran la novedad de vacaciones en el mes de enero de 2012 alegada por la actora, por lo que realizó la liquidación con la información de nómina allegada al proceso.

En cuanto al presunto **pago de los aportes determinados por la UGPP**, afirmó que procedió a verificar los registrados en la base del Ministerio de Salud y la Protección Social a nombre de la actora, por los períodos y trabajadores objeto de



fiscalización, luego de lo cual se obtuvo como resultado que fueron aplicados en la liquidación oficial y no se encontraron pagos posteriores a ésta.

En el acápite de oposición a las pretensiones, además de solicitar que se negaran, expuso que es **imposible acceder a la devolución de lo pagado** porque el dinero recaudado no ingresa al patrimonio de la entidad, sino que son girados a través de los operadores de la PILA y con destino a los administradores de los diferentes subsistemas a los cuales se encuentren afiliados los trabajadores, de conformidad con lo previsto en el artículo 8 del Decreto 3033 de 2013. No obstante, puso de presente que el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 estableció que, admitida la demanda, la UGPP debe comunicarse con los administradores para que realicen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos, pero por ser una norma reciente para el momento en que se presentó el escrito de oposición, aún está en trámite su reglamentación.

Finalmente, en ese mismo acápite, solicitó que se **negara la condena en costas** en cuanto que la entidad defiende el interés general, por lo que en este proceso se ventila un asunto de interés público, tal como lo prevé el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. En todo caso, destacó que la demandante no aportó ninguna prueba que acredite la causación de costas procesales.

### Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, declaró la nulidad parcial de los actos acusados por lo que pasa a exponerse:

#### 1. Trabajador extranjero.

Expuso que, según la liquidación oficial, la actora solo aportó la “*Solicitud de seguro obligatorio en el seguro de pensión para trabajadores en el extranjero – Seguro Pensional Alemán Apartado 1 del Sexto Libro del Código Social (SGBVI)*”, lo que le permitió a la entidad concluir que no estaba demostrado que Roberto Sebastián Rodríguez estuviera realmente vinculado al régimen de seguridad social alemán. De igual manera, con la demanda tampoco se aportó soporte alguno que desvirtuara las afirmaciones de la demandada, así como tampoco se probó la nacionalidad del empleado en cuestión. En este orden, la actora no cumplió con su carga probatoria, razón por la cual no desvirtuó su obligación de afiliar y pagar los aportes a pensión en Colombia.

#### 2. Aprendiz SENA.

Aseveró que los ajustes por este concepto tienen fundamento en que la actora pagó dos (2) días de septiembre, los cuales son adicionales al contrato de aprendizaje que finalizó en agosto, por lo cual se entendían como provenientes de una relación laboral.

#### 3. Inclusión en el IBC de acuerdos transaccionales (bono de productividad) y aportes voluntarios a pensión. Aplicación de la Ley 1393 de 2010.

Sostuvo que de conformidad con las reglas establecidas en la sentencia de unificación de esta Sala del 9 de diciembre de 2021 (exp. 25185, C.P. Milton Chaves García), los conceptos enunciados correspondían a pagos no salariales acordados así entre las partes por autorización del artículo 128 del Código Sustantivo del



Trabajo.

Por tanto, al tomar dichos factores como no constitutivos de salario y adicionarlos al IBC en la proporción que excedió el 40% del total de la remuneración del trabajador, la UGPP contrarió el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, comoquiera que ésta norma solo comprendía conceptos salariales del artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo sobre los cuales existieran pactos de desalarización.

En ese sentido, prosperó el cargo y ordenó a la unidad eliminar de la base de cotización los pagos no salariales pactados por la demandante y sus empleados.

#### **4. Limitación de aportes a 25 SMMLV.**

Señaló que de conformidad con el criterio de esta Corporación<sup>4</sup> la aplicación de dicho límite era independiente al número de días laborados, por lo que no le asistía razón a la demandante en este asunto, así como tampoco la exoneración de responsabilidad ante un error del operador de pagos, pues quien presenta la liquidación y efectúa los aportes es la sociedad mediante la PILA, por consiguiente, el ajuste debía persistir.

#### **5. Novedad de vacaciones.**

Luego de mencionar las normas que rigen la materia, ejemplificó la reliquidación de los aportes de Cindy Jhoana Triana (2012, meses de octubre y noviembre), encontrando que si bien el IBC del primer mes de la novedad determinado por la entidad fue correcto, lo cierto era que en el segundo resultó inferior al establecido por la entidad, inconsistencia que se originó por no efectuar el cálculo con la base de cotización correspondiente al mes anterior al inicio del disfrute de las vacaciones, lo cual desconocía el artículo 70 del Decreto 806 de 1998.

También tomó el caso de Oscar Alejandro Acosta (2012, mes de diciembre), advirtiendo que la unidad estableció un IBC mayor al liquidado por el Tribunal al incluir el excedente de los pagos no laborales.

En ese contexto, ordenó a la demandada reliquidar los aportes siempre y cuando no resultara perjudicada la actora o fuera más beneficioso.

#### **6. Trabajadores con salario integral.**

Sostuvo que, de las 351 glosas por este concepto, 311 se liquidaron incluyendo los excedentes de pagos no salariales, los cuales no debían ser parte de la base de cotización. Para comprobar lo dicho ejemplificó el caso de Luis Enrique Arbeláez (2012, mes de diciembre). En cuanto a los 40 registros restantes, los ajustes se originaron por la novedad de vacaciones, sobre la cual debía tomarse el IBC del mes anterior al inicio del disfrute de éstas, refiriendo a manera de ejemplo el caso de Ana Margarita Durán (2012, mes de junio). Así, ordenó a la entidad reliquidar los ajustes relacionados con el asunto.

#### **7. Error en los ajustes por pagos inexistentes o ya realizados.**

Advirtió que, frente a los pagos realizados, tal como lo advirtió la UGPP, durante el proceso de fiscalización se validaron las planillas y se aplicaron al caso en concreto, además con la demanda la sociedad no había aportado nuevas PILA para su

<sup>4</sup> Citó la sentencia del 2 de octubre de 2019, exp.24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



validación, por tanto, al no existir soporte de otros pagos efectuados, no se desvirtuaba la legalidad de los actos acusados.

Encontró que, si bien la entidad respetó los valores reportados en la nómina de la sociedad, modificó el IBC de la PILA incluyendo sumas por excedente de pagos no salariales al valor de la remuneración, razón por la cual debía reliquidar los ajustes determinados en los cuales se hubiera incluido el excedente de pagos no salariales.

#### **8. Falta de motivación.**

Consideró que los actos demandados fueron debidamente motivados por la Administración, toda vez que en ellos se explicaron las razones por las cuales se modificaron los pagos efectuados en la PILA, así mismo identificaron las conductas de omisión y mora, y detallaron las inexactitudes respecto de cada trabajador y subsistema, frente a lo cual la actora tuvo la oportunidad de pronunciarse como efectivamente lo hizo en el recurso de reconsideración y la demanda, allegando para el efecto las pruebas que consideró pertinentes<sup>5</sup>.

#### **9. Sobre la condena en costas.**

No condenó en costas por no encontrar probada su causación en el proceso.

#### **Recurso de apelación**

Ambas partes apelaron la decisión de primera instancia.

La **demandante** solicitó revocar parcialmente la decisión por lo siguiente:

#### **1. Violación al debido proceso. Expedición irregular por desconocimiento de las normas en que debería fundarse y falta de motivación de los actos demandados.**

Alegó que la UGPP se limitó a determinar la suma por los supuestos incumplimientos en que incurrió la sociedad, sin explicar de forma sumaria en que consistió el procedimiento de fiscalización, los rubros que tuvo en cuenta, o las operaciones y/o métodos por los cuales concluyó que la sociedad se encontraba en mora o había presentado inexactitudes, reclamando además información sin mayor detalle, todo lo cual evidenciaba una falta de motivación de la actuación administrativa.

Sostuvo que lo anterior implicó que el recurso de reconsideración estuviera fundamentado en suposiciones sobre el análisis realizado por la unidad para poder demostrar el error en el que incurrió. Con lo anterior, señaló que logró que el acto que decidió la reconsideración redujera el valor de la obligación, pero persistió la liquidación de aportes con base en las conductas de mora e inexactitud en los pagos realizados.

Precisó que el hecho que la UGPP expida una resolución y un archivo Excel no supone una debida motivación de los actos, toda vez que para determinar los ajustes hizo una aplicación discrecional de la nómina y documentos de la empresa, interpretando a su vez normas de una forma contraria a su espíritu y determinando ajustes sin tener en consideración el manejo de los pagos y las planillas de autoliquidación de aportes, todo lo cual conllevó la vulneración al debido proceso, buena fe y espíritu de justicia establecidos en las normas tributarias.

<sup>5</sup> Sobre el asunto citó la sentencia del 2 de octubre de 2019, exp.24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



## 2. Firmeza de las autoliquidaciones.

Indicó que, a las planillas de aportes, por remisión expresa del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, le son aplicables las normas relativas a las declaraciones tributarias. Así, de conformidad con el artículo 714 del Estatuto Tributario, la autoliquidación queda en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar no se ha notificado el requerimiento, o cuando la declaración inicial se hubiere presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

Afirmó que en este caso las planillas correspondientes al período 2012 se presentaron dentro del término legal y que la UGPP notificó el requerimiento para declarar y/o corregir el 2 de agosto de 2017, es decir, cuando ya habían adquirido firmeza las declaraciones, razón por la cual no tenía competencia para fiscalizar los aportes. Agregó que no podía darse aplicación al término de 5 años previsto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, so pena de vulnerarse la irretroactividad que rige las normas tributarias<sup>6</sup>.

## 3. Ingreso base de cotización máximo permitido.

Señaló que debía aplicarse el límite de los 25 SMMLV de manera proporcional a los días laborados. A esto se sumaba que el operador de la PILA realizaba el cálculo correspondiente a los días trabajados de forma automática. Por esto, en su concepto, erradamente la UGPP pretendía que la sociedad realizara pagos como si el empleado hubiese trabajado el mes completo, cuando lo cierto era que las cotizaciones debían ser iguales a lo efectivamente percibido por días laborados. Respecto a la posibilidad de efectuar los aportes a la seguridad social de forma proporcional a los días trabajados dentro del mes invocó el Concepto Nro. 201511600273433 (sin identificar su fecha) expedido por el Ministerio de Salud.

## 4. Caso de Roberto Sebastián Rodríguez.

Insistió en que este empleado se encontraba afiliado al sistema de seguridad social de Alemania, razón por la cual no era obligatoria su vinculación al subsistema de pensión en Colombia, ya que, de conformidad con lo establecido en el artículo 15 de la Ley 100 de 1993 (modificado por el artículo 3 de la Ley 797 de 2003), su vinculación al sistema puede ser voluntaria, más no obligatoria, disposición que fue reiterada en el artículo 9 del Decreto 692 de 1994. Destacó que, en todo caso, la afiliación obligatoria de los extranjeros solo procede cuando adquiere el estatus migratorio de residente en Colombia.

Así las cosas, concluyó que Roberto Sebastián Rodríguez Lauandos no tenía la calidad de afiliado obligatorio al sistema en la medida que se encontraba acreditado: *i)* que es extranjero, mediante cédula de extranjería, *ii)* que no tiene el estatus migratorio de residente en Colombia, tal como lo demostraba su visa de migrante, y *iii)* que se encontraba cubierto por el régimen pensional de su país de origen.

Finalmente, agregó que durante toda la actuación administrativa se dedicó a demostrar que los ajustes endilgados fueron liquidados de manera indebida, sin embargo, la UGPP pasó por alto los comprobantes de nómina, los cuales demostraban que cometió un error técnico. En ese contexto, ratificó la falta de motivación de los actos demandados, lo cual daba lugar a su anulación.

<sup>6</sup> Mencionó la sentencia del 24 de octubre de 2019, exp.23599, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



La **demandada** en su recurso expuso lo siguiente:

Transcribió las conclusiones de la sentencia de primera instancia sobre la determinación del IBC respecto de los trabajadores vinculados con salario integral y los trabajadores que disfrutaron de la novedad de vacaciones, así como lo referente a la improcedencia de incluir al IBC los pagos no salariales.

Manifestó que la entidad calculó correctamente el IBC teniendo en cuenta el ingreso percibido por los trabajadores de acuerdo con la información de nómina allegada al proceso de fiscalización.

Indicó que, dado que la sociedad no aportó pruebas que evidenciaran que los pagos por concepto de “Bonos por productividad” fueron realizados por acuerdo transaccional, debían ser parte del IBC en la parte que superar el límite del 40% del total de la remuneración, tal como lo dispuso el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Para el efecto, ejemplificó el cálculo de liquidación de 3 trabajadores, destacando que los ajustes se generaron al comparar el aporte liquidado a la tarifa del subsistema con los pagos realizados en la PILA, los cuales fueron inferiores, dando como resultado inexactitudes.

Finalmente, insistió en que la demandante no objeta el valor que se tuvo en cuenta para calcular el IBC, sino que se limitó a señalar que los pagos fueron realizados con base en contratos de transacción que no deben integrar dicho concepto.

### Oposiciones a la apelación

La demandante y la demandada guardaron silencio con relación al recurso de apelación interpuesto por su correspondiente contraparte.

### Ministerio Público

El agente del Ministerio Público también guardó silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir los recursos de apelación presentados por ambas partes contra la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial Nro. RDO 2018-00785 del 11 de abril de 2018 y de la Resolución Nro. RDC-2019-00464 del 10 de abril de 2019, mediante las cuales la UGPP determinó a cargo de la actora ajustes por concepto de omisión en la afiliación, mora en el pago de los aportes e inexactitud en las autoliquidaciones de los períodos de enero a diciembre de 2012.

### 1. Cuestión previa

Se advierte que en el recurso de apelación la actora señaló que las autodeclaraciones de aportes presentadas por el período aquí fiscalizado estaban en firme al momento en que la UGPP notificó el requerimiento para declarar y/o corregir, ello de conformidad con lo previsto en el artículo 714 del Estatuto Tributario, aplicable por remisión expresa del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

Al respecto, la Sala precisa que el anterior argumento no fue presentado por la sociedad con la interposición de la demanda, pues como quedó expuesto en los



antecedentes los cargos de nulidad versaron sobre: i) la falta de motivación de los actos acusados y ii) la discusión de casos concretos respecto de las conductas de mora, inexactitud y omisión. Sin embargo, en ningún momento se hizo mención alguna a la firmeza de las planillas.

De igual forma ocurrió frente al argumento de la apelación que consiste en que Roberto Sebastián Rodríguez Lauandos no es un afiliado obligatorio al Sistema porque no tiene el estatus migratorio de residente en Colombia, hecho que consideró probado con su visa de migrante, pues este cargo no fue propuesto en la demanda, donde se limitó a señalar que estaba probada su afiliación al sistema pensional de Alemania.

Ahora, ha sido constante la jurisprudencia en señalar que no le es permitido a las partes la inclusión en sede de apelación de cargos novedosos, desconocidos y ausentes a lo largo del debate judicial, pues ello supone el planteamiento de asuntos que no han sido objeto de controversia, siendo este un requisito de las normas que regulan el derecho procesal administrativo y las garantías al debido proceso de las partes<sup>7</sup>. En ese contexto, la Sala se abstendrá de realizar algún pronunciamiento al respecto.

## 2. Motivación de los actos demandados.

La sociedad alega que la UGPP, en los actos acusados, se limitó a determinar la suma por supuestos incumplimientos en el pago de los aportes, sin explicar de forma sumaria las operaciones o métodos utilizados para determinar que la empresa se encontraba en mora o inexactitud. También señala que los archivos Excel anexos no son suficientes para una debida motivación de la actuación, comoquiera que para determinar los ajustes se hizo una interpretación discrecional de la información de nómina y documentos recaudados a lo largo del proceso de fiscalización.

Al respecto, la Sala<sup>8</sup> ha entendido que los actos de la UGPP están debidamente motivados cuando incluyen los valores y las razones que sirvieron de sustento a los ajustes. Igualmente, se ha aceptado que los archivos Excel hacen parte integral de las liquidaciones, en la medida que detallan la forma en que se determina el ajuste para cada uno de los subsistemas del Sistema de Seguridad Social. De ahí que la Sección afirmara que, *“en la motivación de esta clase de actos y dependiente de la conducta (omisión, mora e inexactitud), es necesario que se identifique el tipo de incumplimiento, el año, el mes, el trabajador, los días trabajados, los pagos que constituyen salario y cuáles no, el total remunerado, el IBC, entre otros aspectos”*<sup>9</sup>.

En este caso, la liquidación oficial y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se encuentran debidamente motivadas porque la UGPP citó los antecedentes que dieron lugar al proceso de fiscalización, limitó las disposiciones legales aplicables al caso, mencionó las conductas y subsistema fiscalizados. Así mismo, explicó la información que tuvo en cuenta para determinar el IBC, todo lo cual fue el fundamento para el resultado de la fiscalización<sup>10</sup>.

<sup>7</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 22 de abril de 2021, exp.25427, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>8</sup> Al respecto se pueden consultar la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 2 de octubre de 2019, exp.24090, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; reiterada en la sentencia del 10 de marzo de 2022, exp.24971, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, entre otras.

<sup>9</sup> Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 26 de agosto de 2021, exp.24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>10</sup> Cfr. SAMAI. Índice 3. Carpeta del CD del folio 107. PDF de antecedentes.



También, en los archivos Excel anexos a los actos de determinación, la Administración identificó los trabajadores, períodos, subsistemas, novedades y conductas fiscalizadas, así como los conceptos integrantes del IBC y la liquidación de los aportes que a su juicio debía cancelar la actora, y en la parte final anotó la observación que daba lugar al ajuste propuesto<sup>11</sup>.

Sumado a lo anterior, la aportante pudo ejercer su derecho de defensa y contradicción mediante la respuesta a los requerimientos y la interposición del recurso de reconsideración, lo cual fue valorado y decidido por la entidad al momento de proferir la liquidación y decidir el recurso de reconsideración, actos que, se insiste, contaron con sus respectivos anexos explicativos de los ajustes y que redujeron los ajustes propuestos inicialmente.

Con base en lo expuesto, no se acreditó la violación del derecho al debido proceso de la actora ni la falta de motivación de los actos acusados, por lo que no prospera este cargo de la apelación de la demandante.

### 3. Límite de los 25 SMMLV.

La demandante reclama la aplicación del límite de los 25 SMMLV de manera proporcional a los días laborados por el trabajador, más aún porque el operador liquida automáticamente el valor de la cotización por días y el Ministerio de Salud expidió un concepto sobre el pago proporcional de los aportes por los días trabajados.

Para resolver se tiene que el artículo 5 de la Ley 797 de 2003<sup>12</sup>, que modificó el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, y el artículo 3 del Decreto Reglamentario 510 de 2003 establecieron el límite de 25 SMMLV a la base de cotización al Sistema de Seguridad Social Integral. Dicho tope se extendió a la base de cotización del sistema de riesgos laborales por mandato del artículo 17 del Decreto 1295 de 1994.

Además, la Sección<sup>13</sup> reiteradamente consideró que la base de cotización al Sistema de Seguridad Social, esto es, salud, pensión y riesgos profesionales, será como mínimo el valor equivalente a 1 SMLMV y máximo 25 SMLMV, sin atender a la proporcionalidad entre el monto y los días efectivamente laborados, comoquiera que así no fue previsto por el legislador.

En ese contexto, contrario a lo afirmado por la actora, cuando el IBC corresponda al máximo legal, 25 SMLMV, esto no se afecta por el hecho de que el trabajador hubiere laborado menos de treinta (30) días en el mes.

Frente a la afirmación de que el operador liquida automáticamente el aporte por días, se reitera la postura de la sentencia del 18 de mayo de 2023<sup>14</sup>, en la cual se

<sup>11</sup> *Ibidem*. Documentos Excel denominados SQL.

<sup>12</sup> Ley 797 de 2003. Artículo 5. El inciso 4 y parágrafo del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 quedarán así: “Artículo 18. Base de cotización. La base para calcular las cotizaciones a que hace referencia el artículo anterior, será el salario mensual. El salario base de cotización para los trabajadores particulares, será el que resulte de aplicar lo dispuesto en el Código Sustantivo del Trabajo. (...) El límite de la base de cotización será de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes para trabajadores del sector público y privado. Cuando se devenguen mensualmente más de veinticinco (25) salarios mínimos legales mensuales vigentes la base de cotización será reglamentada por el gobierno nacional y podrá ser hasta de 45 salarios mínimos legales mensuales vigentes para garantizar pensiones hasta de veinticinco (25) salarios mínimos legales.”

<sup>13</sup> Al respecto puede consultarse las sentencias del 24 de febrero, 5 de mayo y 30 de junio de 2022, exps.25302, 25472 y 24815, respectivamente, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>14</sup> Cfr. Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 18 de mayo de 2023, exp.26801, C.P. Wilson Ramos Girón.



expuso que “el artículo 2.4 del Decreto 1465 de 2005 (compilado en el artículo 3.2.3.5 del DUR 780 de 2016) prevé que le corresponde al operador dar acceso a los aportantes para que diligencien la autoliquidación de los aportes, pero ello no comporta que estos deban responder o verificar la forma en que aquellos determinan la obligación tributaria a su cargo, pues los aportantes son los responsables del cumplimiento de los deberes y obligaciones relacionados con las contribuciones al SPS, mientras que los operadores únicamente cumplen una función intermediaria para el reporte de la información (sentencia del 08 de septiembre del 2022, exp. 24822, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez)”.

Con base en lo expuesto, no es aceptable la justificación planteada por la actora, pues ella, en cuanto sujeto pasivo, es la encargada de realizar la correcta autoliquidación de las contribuciones, siendo de competencia de los operadores solo la administración de la información que reportan los obligados, de manera que no podría atribírsele ninguna responsabilidad al respecto.

Para finalizar el estudio de este cargo de la apelación, la Sala destaca que el Concepto Nro. 201511600273433 del 22 de octubre de 2015 del Ministerio de Salud, invocado por la apelante a pesar de haber sido expedido luego de los periodos fiscalizados, llegó a la misma conclusión que la jurisprudencia antes expuesta, pues afirmó lo siguiente:

*“(…), la Subdirección Técnica de Pensiones y otras Prestaciones de este Ministerio, precisa que en el Sistema General de Seguridad Social Integral, existe un límite máximo a la base de cotización, el cual es de 25 SMLMV, tanto para trabajadores del sector público o privado y además, **aplicable también para aquellos que laboren menos de 30 días al mes.***

*Conforme lo anterior, se tiene que, frente al trabajador dependiente, lo que permite la normativa es que se cotice por periodos inferiores a un mes (30 días), frente a casos específicos de ingreso, retiro o licencia no remunerada, sin que ello nos lleve a concluir frente al tope máximo de cotización y esto por ausencia de norma que así lo establezca, la posibilidad de que ese límite de 25 SMLMV, pueda ser calculado en días” (subraya la Sala y resalta el original).*

Por lo expuesto, tampoco prospera este cargo de la apelación de la demandante.

#### 4. Caso de Roberto Sebastián Rodríguez.

Sostiene la sociedad que este empleado no se encuentra obligado a afiliarse al subsistema de pensión por tratarse de un extranjero cubierto por el régimen pensional de su país de origen, Alemania.

Para resolver este asunto, se advierte que la UGPP y el Tribunal señalan que la sociedad únicamente aportó la “Solicitud de seguro obligatorio en el seguro de pensión para trabajadores en el extranjero – Seguro Pensional Alemán Aparatado 1 del Sexto Libro del Código Social (SGBVI)”, lo que le permitió a la entidad demandada concluir que no estaba demostrado que Roberto Sebastián Rodríguez fue realmente vinculado al régimen de seguridad social alemán. Así mismo, el *a quo* adujo que la sociedad no aportó soportes adicionales para desvirtuar las consideraciones de la entidad, razón que llevo a negar el cargo por no cumplir su carga de la prueba.

Para resolver se pone de presente que, la litis en esta instancia no se centra en determinar si el extranjero tiene o no la obligación a afiliarse al subsistema de pensión, sino que una vez verificados los antecedentes administrativos, especialmente los anexos a la respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir



(donde la UGPP afirma que consta el documento)<sup>15</sup>, la Sala constató que no obra la solicitud de afiliación al sistema pensional alemán de Roberto Sebastián Rodríguez que fue enunciado por la UGPP y por el Tribunal, sino solo peticiones y certificados de afiliación en Alemania respecto a otros trabajadores<sup>16</sup>.

De esta forma, en el expediente no obra ninguna otra prueba tendiente a demostrar que Roberto Sebastián Rodríguez fue afiliado al sistema pensional alemán. Se destaca que, aunque la actora insistió en que este hecho estaba probado, no señaló puntualmente el documento con el que pretendía demostrar su afirmación ni lo aportó como anexo a la demanda, pese a que fue un asunto que echó de menos la UGPP, por lo que se concluye, al igual que el Tribunal, que no cumplió con su carga de la prueba, por lo que este cargo tampoco prospera.

##### **5. Inclusión en el IBC del pago denominado “Bono de productividad”.**

La UGPP manifiesta que la demandante no aportó pruebas que demostraran que los pagos por concepto de “Bonos por productividad” fueron realizados por acuerdos transaccionales. En consecuencia, a su juicio, este concepto debía integrar el IBC de los aportes en la parte que superara el límite del 40% del total de la remuneración por mandato del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Además, sostuvo que la demandante no cuestionó la integración del IBC de los actos administrativos frente a los bonos de productividad, sino que se limitó a cuestionar su carácter no salarial por sustentarse en un acuerdo transaccional, lo cual, a su juicio, no fue demostrado.

Al respecto el Tribunal decidió que, por tratarse de un pago no salarial acordado entre las partes, el referido bono por productividad no podía integrar el IBC ni estaba sujeto al límite del 40%.

Para resolver este asunto, se pone de presente que, contrario a lo dicho por la apelante, no es cierto que la actora no haya controvertido la integración del IBC, pues en la demanda consta que afirmó que *“dicha incidencia como pago no salarial genera efectos en materia de seguridad social, especialmente en la determinación del IBC, en aplicación del artículo 30 de la ley (sic) 1393 de 2010”*<sup>17</sup>.

Precisado lo anterior, para decidir la apelación de la UGPP, al igual que lo hizo el *a quo*, la Sala se remitirá a la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021, exp.25185, C.P. Milton Chaves García, sobre los aportes al Sistema de Seguridad Social, así como el alcance y aplicación de la limitación contenida en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, en la cual se establecieron las siguientes reglas:

1. *El IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador.*
2. *En virtud de los artículos 128 del CST y 17 de la Ley 344 de 1996, los empleadores y trabajadores pueden pactar que ciertos factores salariales no integren el IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social.*

<sup>15</sup> SAMAI. Índice 19. Carpeta de antecedentes administrativos. Carpeta de requerimiento para declarar y/o corregir. Carpeta de respuesta.

<sup>16</sup> En el expediente obran las solicitudes de afiliación en Alemania y algunas certificaciones con relación a los trabajadores Frank Dietrich, Nikilai Engel, Bjorn Hardt, Babelte Hirth, Marc Odenthal y Klaus Ulrich Joao Schumann. Cfr. SAMAI. Índice 19. Carpeta de antecedentes administrativos. Carpeta de requerimiento para declarar y/o corregir. Carpeta de respuesta. PDF “201750053338762-3”. Páginas 20 a 68.

<sup>17</sup> SAMAI. Índice 3. PDF de la demanda. Página 13.



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 que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración.
4. El pacto de “desalarización” debe estar plenamente probado por cualquiera de los medios de prueba pertinentes.
5. Los conceptos salariales y no salariales declarados por el aportante en las planillas de aportes al sistema de la seguridad social o PILA se presumen veraces. Si el ente fiscalizador objeta los pagos no constitutivos de salario para incluirlos en el IBC de aportes, por considerar que sí remuneran el servicio, corresponde al empleador o aportante justificar y demostrar la naturaleza no salarial del pago realizado, a través de los medios probatorios pertinentes.

En el presente caso no es objeto de discusión entre las partes que el concepto denominado “Bono de productividad” tiene naturaleza no salarial. No obstante, la entidad demandada consideró que debía estar sujeto al límite del 40% del total de la remuneración de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, al respecto en la liquidación oficial expuso lo siguiente:

*“De la lectura de la anterior disposición se puede concluir que, si bien el pago de este concepto a favor de los trabajadores tuvo en cuenta el desempeño, este no es individual, sino por el contrario colectivo para la planta de producción, por lo que no puede entenderse que retribuye el trabajo de cada empleado individualmente considerado.*

*También se destaca que los valores reconocidos a favor de los trabajadores a título de “Bonificación por productividad”, se reconocieron por mera liberalidad del empleador, pues así lo aceptaron las partes según consta en ellos pactos aportados; y finalmente estos valores aparte de haberse pactado, se pagaron ocasionalmente.*

*De lo anterior se colige, que en esta etapa de la actuación administrativa fueron debidamente acreditados los atributos del factor denominado “Bonificación por productividad”, como pago laboral no salarial, por lo que a efecto de la conformación del IBC harán parte de la base cuando sumados con otros conceptos no constitutivos de salario, superen el 40% del total devengado, en el monto que superen este porcentaje, según el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010”<sup>18</sup> (subraya la Sala).*

En ese contexto, es necesario precisar que a la luz del artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, que consagra la naturaleza de los conceptos no salariales, los pagos por concepto de mera liberalidad, tales como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, entre otros, dentro de los cuales se encausa el bono por productividad, no podía hacer parte de los conceptos sujetos al límite del 40% establecido en la Ley 1393 de 2010, pues lo contrario implicaría desconocer la primera regla de unificación que se reitera en esta instancia, según la cual “El IBC de aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador.”<sup>19</sup>

Por lo expuesto, contrario a lo expuesto por la entidad demandada, en este caso resulta irrelevante que la actora no haya demostrado que el pago en realidad corresponde a un acuerdo transaccional, pues al tener carácter no salarial no procede su integración al IBC, tal como lo concluyó el Tribunal.

<sup>18</sup> SAMAI. Índice 3. Carpeta del CD del folio 107. PDF de los actos administrativos. Página 52.

<sup>19</sup> En igual sentido se profirió la sentencia del 11 de mayo de 2023, exp.26612, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



En esa medida, no prospera este cargo del recurso de apelación de la entidad.

## 6. Sobre la condena en costas.

No habrá **condena en costas** en esta instancia, en razón a que en primer lugar no prosperaron ninguno de los cargos de apelación de las partes y no se comprobó su causación como lo exige el artículo 365 del Código General del Proceso, norma aplicable por remisión expresa del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

## 7. Decisión.

Comoquiera que no prosperó ninguno de los recursos de apelación, la Sala confirmará la sentencia de primera instancia. Además, no impondrá condena en costas.

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

## FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, del 11 de agosto de 2022.
2. Sin condena en costas en esta instancia.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

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

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

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRON**