



Radicado: 25000-23-37-000-2020-00140-01 [27797]
Demandante: Fundación La Luz – Centro Nacional para el Tratamiento de la Drogadicción

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., nueve (9) de noviembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2020-00140-01 [27797]
Demandante: FUNDACIÓN LA LUZ – CENTRO NACIONAL PARA EL TRATAMIENTO DE LA DROGADICCIÓN
Demandado: UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP
Temas: Contribuciones al sistema de la protección social (enero a diciembre de 2013). Determinación del IBC. Pagos no salariales. Límite 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010). Indemnización de perjuicios. Costas

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandada¹ y demandante², contra la sentencia del 20 de abril de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que resolvió³:

«**Primero: Declarar la nulidad parcial de (i) la Liquidación Oficial RDO 2018-03587**, del 28 de septiembre de 2018 “por medio de la cual se profiere liquidación oficial por omisión en la afiliación, mora en el pago de los aportes e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de la Protección Social y se sanciona por no declarar por conducta de omisión e inexactitud” en relación con los períodos de enero a diciembre de 2013; y de la (ii) **Resolución No. RDC-2019-02073 del 16 de octubre de 2019**, que resolvió el recurso de reconsideración proferidas por la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales- UGPP, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: a título de restablecimiento del derecho se **ORDENA** a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP realizar una nueva liquidación en la que:

1. Se excluya los valores reportados en la cuenta contable 513515 dentro del cálculo del IBC sobre los trabajadores y vigencias en las que existe el acuerdo denominado “ACUERDO AUXILIOS DISCRECIONALES - PACTO DE EXCLUSIÓN SALARIAL”, puesto que este se encuentra amparado en la previsión legal del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, sin perjuicio, que el excedente del cálculo del 40% al que refiere la norma, integre el IBC conforme a la regla precitada.

¹ Índice 40 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

² Índice 41 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

³ Índice 37 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



2. Respecto del total de los registros de los trabajadores Ruiz Salamanca Duvian Fernando y Ríos Montoya Julián Andrés entre el 1 de enero de 2013 y 31 de diciembre de 2013 en los que “si existe extralimitación en la interpretación de la Ley 1393 de 2010”, se ordena reliquidar el IBC en el período y subsistema que se indica, sobre los cuales persistió el ajuste al considerar que los **gastos de Representación, viáticos y auxilio de transporte** debían incluirse para el cálculo del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Conforme lo anterior, deberá efectuarse el ajuste que corresponda en la sanción por inexactitud impuesta y si consecuencia de las anteriores órdenes se genera un pago en exceso a favor de la Sociedad demandante, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, de conformidad con las razones expuestas en la parte considerativa de la sentencia.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: No se condena en costas a la parte vencida, conforme lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia [...].»

ANTECEDENTES

El 29 de enero de 2018, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante, UGPP) expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RCD-2018-00083, contra la Fundación La Luz, por omisión en la afiliación, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2013⁴.

El 28 de septiembre de 2018, la citada dependencia profirió la Liquidación Oficial nro. RDO-2018-03587, por las conductas, períodos y subsistemas objeto del requerimiento para declarar y/o corregir y, sancionó por no declarar (omisión) e inexactitud⁵.

El 4 de diciembre de 2018, la fundación interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial⁶, el cual fue decidido por la Dirección de Parafiscales de la UGPP mediante la Resolución nro. RDC-2019-02073 del 16 de octubre de 2019, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes y la sanción por inexactitud, y confirmar la de no declarar (omisión)⁷.

DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁸:

«**PRIMERO:** Que es nulo el acto administrativo que se relaciona a continuación: Resolución No. **RDC-2019-02073 del 16 de octubre de 2019**, mediante la cual la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales - UGPP, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial

⁴ Índice 38 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Carpeta: «2. REQUERIMIENTO DECLARAR - CORREGIR FUNDACION LA LUZ». Archivo: «REQ DEC-CORREGIR RCD-0083.pdf».

⁵ Ibidem. Carpeta: «3. LIQUIDACIÓN OFICIAL FUNDACION LA LUZ». Archivo: «LIQ OFICIAL RDO-3587.pdf».

⁶ Ibidem. Carpeta: «4. RECURSO RECONSIDERACIÓN FUNDACION LA LUZ/2018800103887222». Archivo: «2018800103887222-1 RECURSO DE RECONSIDERACION FUNDACION LA LUZ.pdf».

⁷ Ibidem. Carpeta: «5. RDC 2019-2073 FUNDACION LA LUZ». Archivo: «RESOL RR RDC-2073.pdf».

⁸ Índice 5 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Pág. 1.



contenida en la Resolución No. RDO-2018-03587 del 28 de septiembre de 2018. **“Indebida aplicación e interpretación de la normatividad sobre el pago de aportes al Sistema General de la Seguridad Social”.**

SEGUNDO: Que es nulo el acto administrativo que se relaciona a continuación: Resolución Liquidación Oficial RDO 2018-03587, del 28 de septiembre de 2018. **“Indebida aplicación e interpretación de la normatividad sobre el pago de aportes al Sistema General de la Seguridad Social”.**

TERCERO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se exonere del pago y se declare que la **FUNDACIÓN LA LUZ**, se encuentra a paz y salvo con la entidad por no estar obligada a cancelar los aportes a seguridad social que se relacionan mediante los actos administrativos demandados.

CUARTO: Que se condene a la demandada por daños y perjuicios derivados del procedimiento administrativo ejecutado. Se anexan las facturas correspondientes a los honorarios causados en la defensa del procedimiento administrativo y judicial, por un valor de veintiséis millones ciento ochenta y cuatro mil trescientos cincuenta y seis pesos (\$26.184.356).

QUINTO: Que se condene en costas y agencias en derecho a la demandada».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes⁹:

- Artículos 29, 150, 338 y 363 de la Constitución Política (CP)
- Artículo 55 (num. 10) de la Ley 734 de 2002
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículos 178 (par. 2) y 179 (num. 3) de la Ley 1607 de 2012
- Artículo 319 de la Ley 1819 de 2016
- Artículo 5 del Decreto 3033 de 2013
- Sección 1 (num. 1) y Sección 2 (num. 2) del Acuerdo 1035 de 2015
- Resolución 0922 de 2018

Como concepto de la violación, expuso¹⁰:

La fundación reportó involuntariamente un valor de sueldos incorrecto

La aportante diligenció erróneamente el formato de nómina debido a que en la columna de sueldos reportó el salario básico del trabajador, de lo que se derivó una base de cotización incorrecta, comoquiera que la UGPP determinó como IBC ese valor sumado a los de la cuenta 513515, aclarándose que, la cifra reportada en la columna de sueldos se registró en la citada cuenta, situación que fue puesta de presente con la interposición del recurso de reconsideración.

La UGPP adicionó indebidamente los conceptos registrados en las cuentas contables 510521, 510548 y 513515

Los montos incorporados en las cuentas 510521, 510548 y 513515 fueron pactados como no salariales entre las partes en virtud del artículo 128 del CST, razón por la cual, no debieron ser tenidos en cuenta por la entidad para conformar el IBC.

La liquidación oficial está viciada de nulidad por falta de motivación

⁹ *Ibidem*. Pág. 6.

¹⁰ *Ibidem*. Págs. 6 a 16.



El acto de determinación adolece de los presupuestos legales para considerarse motivado, puesto que las tablas de cálculo remitidas no tienen un orden lógico más allá de clasificar los ajustes por trabajador, sin que exista claridad sobre cómo se establecieron los aportes a cargo.

De esa manera, la UGPP se limita a indicar la posible causa de los ajustes y el valor propuesto, lo que constituye una falta de motivación al no explicar la razón por la que la base de cotización no corresponde a la declarada por la aportante.

Vulneración de los principios de correspondencia y al debido proceso

La entidad vulneró el principio de correspondencia pues requirió información por los períodos 2011, 2012 y 2013, pero en el proceso de determinación excluyó las dos primeras vigencias fiscales sin justificación alguna, desechando todo el trabajo realizado por la actora para recaudar la documentación pedida.

La UGPP incorporó conceptos que no constituyen pagos laborales para efectos de calcular la base establecida en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010

Los gastos operativos «*gastos de representación, viáticos*» y «*auxilio de transporte*» se pagan para que el trabajador sufrague las expensas necesarias para desempeñar las funciones, motivo por el cual, no remuneran el servicio y no constituyen un ingreso para el empleado, en consecuencia, no corresponden a pagos laborales.

Medida provisional

En escrito aparte¹¹ se solicitó la suspensión provisional de los actos administrativos enjuiciados, para que cesaran los perjuicios ocasionados con el embargo de las cuentas de la fundación, cuyos recursos se destinan al desarrollo del servicio público de salud (tratamiento y rehabilitación de personas)¹².

OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹³:

En el acto que decidió el recurso de reconsideración se mantuvieron los ajustes por inexactitud dada la «*dificultad para identificar el “sueldo real” de los trabajadores identificados y contabilizados en teoría, en la cuenta 513515 [...]*»¹⁴.

En la nómina allegada con la respuesta al requerimiento de información se registraron sumas bajo el concepto «*15. Valor pagos que conforman el IBC para contribuciones parafiscales de la protección social (concepto 1)*» que la entidad clasificó como sueldo; sin

¹¹ Índice 6 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹² Negada por el tribunal mediante auto del 3 de diciembre de 2021. Índice 18 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹³ Índice 15 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹⁴ Pág. 11 de la contestación de la demanda.



embargo, en la cuenta 513515 se identificaron otros pagos diferentes calificados en la categoría «*otros pagos no detallados en nómina*».

Con la interposición del recurso de reconsideración la fundación allegó un nuevo archivo de nómina en el que se eliminó la columna inicialmente reportada como sueldo, sin embargo, como no es claro el valor reportado ni la fuente de información de los pagos, se mantuvieron los ajustes.

Los viáticos se conservaron como salariales porque no se allegó pacto de desalarización y, además, se otorgaron de manera habitual. Refirió los casos de Julián Andrés Ríos Montoya y Duvian Fernando Ruiz Salamanca.

Por las mismas razones, las bonificaciones se calificaron como salario para Clara Inés Enciso Alcalá y, respecto de los «*otros pagos no detallados en nómina*» de los valores registrados en la cuenta 513515, se reiteró que corresponden a pagos salariales que hacen parte del IBC.

Los actos administrativos se soportan en dos documentos, a saber: (i) el escrito de la liquidación oficial, que contiene las consideraciones, el marco legal, los antecedentes, los fundamentos jurídicos, el análisis y conclusiones, y (ii) el archivo Excel adjunto en cuyas columnas se detallan los ajustes por conducta, subsistemas y trabajadores, razón por la cual, la actuación demandada está motivada.

La entidad no vulneró los principios de correspondencia ni al debido proceso porque las causales de nulidad se predicán de la liquidación y del acto que resuelve el recurso, no de las actuaciones previas como el requerimiento para declarar y/o corregir, el cual no es posible de control judicial. Así, la liquidación oficial se fundamentó en las pruebas obrantes en el expediente que dieron cuenta del incumplimiento de las obligaciones con el sistema.

El artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 no distingue entre la naturaleza salarial o no de los pagos, sino que ordena que las sumas deben hacer parte del IBC en el evento en que se exceda el límite del 40% del total remunerado, incluyendo los conceptos previstos en el artículo 128 del CST. En consecuencia, la entidad consideró los pagos por gastos de representación y el auxilio de transporte como no salariales, pero sujetos al citado tope legal.

TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

Mediante auto del 20 de mayo de 2022 se fijó el litigio, se tuvieron como pruebas las aportadas al expediente y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto¹⁵.

SENTENCIA APELADA

¹⁵ Índice 23 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, en la sentencia apelada: (i) anuló parcialmente los actos administrativos demandados; (ii) a título de restablecimiento del derecho ordenó realizar una nueva liquidación en la que: a) se excluyan los valores de la cuenta 513515 adicionados al IBC respecto de los trabajadores frente a los que se probaron los pactos de exclusión salarial, sin perjuicio de que el excedente del 40% integre la base, b) reliquide los ajustes de Duvian Fernando Ruiz Salamanca y Julián Andrés Ríos Montoya, sin tener en cuenta los gastos de representación, viáticos y auxilio de transporte para el cálculo del límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010) y c) disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes; (iii) ordenó devolver los pagos en exceso de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 y (iv) no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente¹⁶:

La liquidación oficial y la resolución que decidió el recurso de reconsideración, junto con sus respectivos archivos Excel, fueron motivadas según lo previsto en los artículos 42 del CPACA y 712 del ET, porque en ellas se describen los fundamentos fácticos y jurídicos que se tuvieron en cuenta para modificar las autoliquidaciones presentadas por la fundación y, específicamente, se identificaron los trabajadores respecto de los cuales se configuró cada conducta, así como los ajustes por cada uno de los subsistemas y las razones que los originaron. Negó el cargo.

Estudió en conjunto los siguientes cargos respecto a la **determinación del IBC**: «(ii) si el error en el reporte de los salarios de los trabajadores por parte de la sociedad demandante obedeció a un error involuntario y (iii) si la UGPP incorporó de manera errónea la información contenida en las cuentas contables n.º. 510521, 510548 y 513515 en el cálculo del IBC, omitiendo su deber legal de ceñirse a lo previsto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo y el Acuerdo 1035 del 2015»¹⁷.

Consideró que en el expediente administrativo constan pactos de exclusión salarial sobre los pagos registrados, entre otras, en la cuenta 513515, de manera que la administración debe excluir de la base de cotización el anterior concepto respecto de los trabajadores y vigencias sobre los que se aportó el referido acuerdo y, en todo caso, sujeto al límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010). Sin embargo, «respecto del desconocimiento del pacto de desalarización sobre las cuentas correspondientes a viáticos y bonificaciones, estas no se acreditaron en el expediente [...]»¹⁸. Prosperó parcialmente el cargo.

De conformidad con la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021¹⁹, los gastos de representación, viáticos y el auxilio de transporte no remuneran la labor del trabajador, como lo reconoció la UGPP, sino que son erogaciones con la finalidad de que desempeñe sus funciones, por lo que tales rubros no constituyen salario ni integran el IBC de aportes de Julián Andrés Ríos Montoya y Duvian Fernando Ruiz Salamanca. Prosperó el cargo.

Pese a que la entidad requirió información respecto de los períodos 2011 y 2012 (vigencias que no fueron objeto de la liquidación), ese acto previo no define una situación jurídica concreta y particular de la actora, por lo que no se vulneró el principio

¹⁶ Índice 37 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

¹⁷ Págs. 21 y 22 de la sentencia apelada.

¹⁸ Pág. 28 de la sentencia apelada.

¹⁹ Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



de correspondencia entre las declaraciones, el requerimiento para declarar y/o corregir y los actos de determinación. Negó el cargo.

Frente al restablecimiento del derecho, procede la orden de devolución de los pagos en exceso según el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016. En cuanto a la indemnización por daños y perjuicios, si bien se anuncia una relación de facturas, estas no obran en el expediente, por lo que dichos gastos no están probados.

Al no existir prueba de que se causaron, no se condena en costas.

RECURSOS DE APELACIÓN

La **entidad demandada** apeló la sentencia en los siguientes términos²⁰:

Los registros de la cuenta 513515 (asistencia técnica) no fueron entendidos como auxilios o bonificaciones, puesto que dicho concepto corresponde a una labor originada por un contrato de prestación de servicios, de ahí que no sea comprensible que la aportante registre pagos denominados «abono nómina» o «prestación de servicio» en esa cuenta contable.

Independientemente de que la fundación cometió un error en el reporte de la cuenta, se validaron los pactos de desalarización y los valores registrados como salariales se trasladaron al concepto «pagos no constitutivos de salario», susceptibles de hacer parte del IBC cuando excedan el límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010). Para los demás casos en que no se allegaron los soportes, se mantuvieron como salariales los pagos registrados en la citada cuenta.

Los viáticos otorgados son permanentes dada la habitualidad en su pago, por lo que constituyen salario según el artículo 130 del CST. Los gastos de representación y el auxilio de transporte corresponden a pagos no salariales, pero están sujetos al cálculo del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

La **parte demandante** apeló la sentencia argumentando lo siguiente²¹:

Resulta contradictoria la *ratio decidendi* del fallo de primera instancia frente a su resolutive, pues consideró que los gastos de representación, viáticos y el auxilio de transporte no tienen como finalidad el lucro del trabajador ni el aumento de su patrimonio, por lo que no integran el IBC de aportes. Pese a lo cual, decidió que los valores reportados en la cuenta 513515 hacen parte de la base de cotización en lo que exceda del 40% del total de la remuneración.

De conformidad con la interpretación de la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021²², lo pagado por gastos de representación, viáticos y auxilio de transporte no integra la base de cotización por no constituir salario según el artículo 128 del CST. En todo caso, de considerarse que los viáticos están sujetos al límite del 40% (art. 30 de

²⁰ Índice 40 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

²¹ Índice 41 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

²² Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



la Ley 1393 de 2010), se deben reliquidar los aportes por ese concepto, pero los dos restantes deben excluirse del IBC.

Los pagos incorporados en las cuentas contables 510521, 510548 y 513515 no constituyen salario, pues se acreditó la existencia de los acuerdos de exclusión salarial.

De otra parte, se solicita revocar el ordinal cuarto de la sentencia para, en su lugar, condenar a la UGPP a los daños y perjuicios probados, así como las costas y agencias en derecho a que haya lugar, en ambas instancias.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

Los recursos de apelación se admitieron mediante auto del 1º de agosto de 2023²³. La parte demandante se pronunció reiterando los argumentos del escrito de alzada²⁴. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar²⁵. El Ministerio Público no emitió concepto (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la sociedad demandante por omisión en la afiliación, mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2013 y sancionó por no declarar (omisión) e inexactitud, y de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los ajustes y la sanción por inexactitud, y confirmar la de omisión.

En los términos de los recursos de apelación de las partes, se debe determinar: (i) si los pagos registrados en las cuentas contables nros. 510521 (viáticos), 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica), los gastos de representación y el auxilio de transporte integran o no el IBC y si están sujetos al límite del 40% del total de la remuneración (art. 30 de la Ley 1393 de 2010) y (ii) si procede condenar a la entidad a título de indemnización de perjuicios y costas (gastos del proceso y agencias en derecho).

1. Determinación del IBC para los aportes al sistema de la protección social

La Sala pone de presente que la base gravable para los aportes la conforman los pagos de naturaleza salarial descritos en el artículo 127 del CST, según el cual, constituye salario no solo la remuneración ordinaria fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador, en dinero o en especie, como contraprestación directa del servicio, cualquiera que sea su denominación, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio y porcentajes sobre ventas y comisiones.

²³ Índice 4 de SAMAI.

²⁴ Índice 11 de SAMAI.

²⁵ Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021



Entre tanto, no son ingreso base de cotización de aportes los pagos que en esencia no son salario, porque no retribuyen el trabajo del empleado, y que se enuncian en el artículo 128 del CST, de la siguiente forma: (i) las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, tales como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, entre otros, (ii) lo que el trabajador recibe en dinero o en especie, no para su beneficio sino para desempeñar sus funciones, por lo tanto, no son para enriquecer su patrimonio, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo, entre otros, (iii) las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX del CST y, (iv) los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencionalmente o contractualmente u otorgados en forma extralegal, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, por ejemplo, alimentación, habitación, vestuario, primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad.

Se precisa que no todo lo recibido por el trabajador hace parte del ingreso base de cotización para los aportes al sistema de la protección social, pues solo lo que constituye salario y que tiene esa naturaleza según el artículo 127 del CST, integrará el IBC, mientras lo que no tiene ese carácter en los términos del artículo 128 *ibidem* no hace parte de la base. Planteamiento concretado en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021²⁶, en la que se consideró:

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

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

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

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

En la referida sentencia de unificación se hizo mención a los pronunciamientos de la Corte Constitucional²⁷ y de la Corte Suprema de Justicia²⁸ sobre lo que constituye salario, enfatizando que *«no todo pago que recibe el trabajador constituye salario, sino que para determinar su carácter, no basta con que se entregue de manera habitual o que sea una suma fija o variable, sino que se debe examinar si su finalidad es remunerar de manera directa la actividad que realiza el asalariado».*

Por consiguiente, más allá de la habitualidad y lo fijo o variable que sea el monto del pago, lo determinante para que este pueda considerarse salarial o no, es verificar si retribuye o no el servicio prestado por el trabajador al empleador.

Lo anterior se concretó en la regla de unificación contenida en el numeral 1 de la sentencia referida, según la cual *«1. El IBC de los aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador».*

²⁶ Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.

²⁷ Sentencia C-521 de 1995.

²⁸ Sentencias del 6 de agosto de 2019, rad. 64391 del 4 de febrero de 2020, rad. 67122 y del 14 de octubre de 2020, rad. 84485.



Ahora, en cuanto al alcance de los acuerdos entre las partes de la relación laboral para que algunos beneficios habituales u ocasionales no constituyan salario (última parte del artículo 128 del CST), la Sección señaló, en la misma providencia de unificación, que *«la naturaleza salarial de un pago no depende del acuerdo entre las partes, sino de si, por su esencia, constituye o no retribución del servicio prestado»* y, además, *«no se trata de que un pago que es contraprestación directa del servicio prestado y, por tanto, tiene naturaleza salarial, deje de tenerla por el acuerdo entre el empleador y los trabajadores»*.

En la regla número 2 de la sentencia de unificación se estableció que *«[e]n 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»* y se enfatizó que la consecuencia del referido acuerdo es que ***«para efectos de los aportes parafiscales y las contribuciones a la seguridad social, cuando se pacte que un pago no constituye salario, significa que no hará parte del ingreso base de cotización»*** [negrita original]. Dicho de otra forma, se permite que factores que son salario y que regularmente integrarían la base gravable, puedan excluirse de la misma, sin que cambie su naturaleza.

Lo referente al acuerdo en el que se decide excluir de la base gravable un pago salarial debe interpretarse en sintonía con el límite de pagos no salariales previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, según el cual, *«para los efectos relacionados con los artículos 18 [subsistema de pensión] y 204 [subsistema de salud] de la Ley 100 de 1993, los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración»*.

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

En ese sentido, el límite del 40% será aplicable a los pagos que, siendo salariales, las partes deciden excluirlos de la base gravable, y no a los emolumentos que por disposición legal no son salariales, pues estos por no remunerar el servicio no integran la base de cuantificación.

Precisado lo anterior, la Sala procede a resolver los cargos de apelación relacionados con la integración del IBC de aportes.

Cuentas contables 510521 (viáticos), 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica)

Una vez verificados los acuerdos de exclusión salarial, el tribunal concluyó que *«el pacto de desalarización suscrito entre los extremos de la relación laboral está llamado a ser reconocido por la Autoridad Tributaria conforme a lo desarrollado previamente, esto es, debe excluir del IBC la cuenta 513515 respecto de los trabajadores y vigencias en las cuales está demostrada la existencia del pacto de desalarización, en los términos y límites reglados en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010»*²⁹ y que *«respecto del desconocimiento del pacto de*

²⁹ Pág. 28 de la sentencia apelada.



desalarización sobre las cuentas correspondientes a viáticos y bonificaciones, estas no se acreditaron en el expediente [...]»³⁰.

En el recurso de apelación, la UGPP adujo que otorgó validez a los pactos de desalarización en los casos en los que la fundación los proporcionó mientras que, en los demás eventos, mantuvo como salariales los valores registrados en la cuenta 513515 porque retribuyen el servicio.

A su vez, la fundación adujo en el escrito de alzada que los valores registrados en esas cuentas no pueden ser tenidos como salario ni para efectos del límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010), dada la existencia de los acuerdos de exclusión en los términos del artículo 128 del CST.

Comoquiera que se trata de las mismas pruebas, la Sala resolverá en conjunto sobre los dos cargos de apelación.

En la liquidación oficial, la entidad calificó los pagos registrados en las referidas cuentas contables de la siguiente manera³¹:

	CONCEPTO REGISTRADO POR EL APORTANTE	CONCEPTO EQUIVALENTE RECONOCIDO POR LA UGPP
Pagos reportados por el aportante como no constitutivos de salario pero determinados por la unidad como constitutivos de salario en el requerimiento para declarar y/o corregir	Viáticos	Viáticos permanentes
	Bonificaciones	Bonificaciones trabajadores
	Servicios	Otros Pagos No detallados en Nómina

En aplicación de las reglas de unificación jurisprudencial y, como lo determinó el *a quo*, los pactos de exclusión salarial allegados al expediente administrativo debieron ser valorados por la administración, para lo cual se reitera que el límite del 40% será aplicable a los pagos que, siendo salariales, las partes deciden excluirlos de la base gravable.

Bajo esa interpretación, no le asiste razón a la fundación en su argumento, según el cual, los aludidos pagos no constituyen salario ni integran el IBC por la existencia de los pactos de exclusión suscritos entre empleador y trabajador, puesto que, en cuanto al alcance de los anteriores convenios, «no se trata de que un pago que es contraprestación directa del servicio prestado y, por tanto, tiene naturaleza salarial, deje de tenerla por el acuerdo entre el empleador y los trabajadores»³².

De manera que, la sola suscripción de los pactos de exclusión salarial no son prueba suficiente para desvirtuar la naturaleza retributiva de los pagos registrados en las citadas cuentas contables ni para enervar la determinación de la administración en los

³⁰ *Ibidem*.

³¹ Pág. 15 de la liquidación oficial.

³² Sentencia del 9 de diciembre de 2021, exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



actos enjuiciados, sin perjuicio de que se les otorgue validez para efectos del cálculo del límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

Ahora, dado que el tribunal no puntualizó los trabajadores sobre los que aplican los efectos de la desalarización acordada, la Sala precisa lo siguiente:

En el expediente administrativo obra copia de los documentos denominados «ACUERDOS AUXILIOS DISCRECIONALES – PACTO DE EXCLUSIÓN SALARIAL»³³, aportados con la respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir, en cuyo contenido (texto idéntico en todos los casos) se pactó:

«1. EL EMPLEADOR otorgará auxilios de manera discrecional los cuales se incorporarán en las cuentas contables No. 510521, 510548 y 513515 tales como: “Auxilios y Bonificaciones”. Dichos auxilios, son de naturaleza extralegal y sobre estos las partes disponen que **no constituye salario**, teniendo en la cuenta que dichos valores no tienen el sentido de enriquecer ni de aumentar el patrimonio del trabajador, sino que su finalidad es apoyar de manera integral en el desempeño de sus funciones según el Art. 128 del C.S.T. [...]» [destaca la Sala].

Los trabajadores sobre los que se aportó el citado acuerdo corresponden a los siguientes:

Nro.	Trabajador (como consta en el acuerdo)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (enero a diciembre de 2013)
1.	Adriana María Orjuela Infante	Si	Si
2.	Beatriz Eugenia Alcalá Vergara	Si	Si
3.	Blanca Cecilia Vásquez	Si	Si
4.	Jorge Iván Tangarife López	Si	Si
5.	Katherine Forero Ariza	Si	Si
6.	Pablo Ariel Alfonso Rincón	Si	Si
7.	Rubén Darío Velásquez Cardona	Si	Si
8.	Ferney Enoc Ruiz Salamanca	Si	Si
9.	Arnoldo Ángel Valencia Vélez	Si	Si
10.	Camilo Antonio Hincapié Hernández	Si	Si
11.	Ana Carolina Montoya Valencia	Si	Si
12.	Carolina Araque Sánchez	Si	Si
13.	Diego Alejandro Echavarría Velásquez	Si	Si
14.	Gladys Elena Valencia Vélez	Si	Si
15.	Juan David Tobón Correa	Si	Si
16.	Lorena Garzón Campos	Si	Si
17.	Mariana Ramírez Perdomo	Si	Si
18.	Vianny Robles Fernández	Si	Si
19.	Ignacio Edmundo Realpe	Si	Si
20.	Juan David Montoya Valencia	Si	Si
21.	Diego Osorio Martínez	Si	Si
22.	Édgar Rebellón Molina	Si	Si
23.	Harold Sardi	Si	Si
24.	Jorge Andrés Larrahondo Cardona	Si	Si
25.	Stephany Sánchez Barco	Si	Si
26.	Jhon Octavio Arango Rojas	Si	Si
27.	Rosalba Muñoz Alfonso	Si	Si
28.	Julián Andrés Ríos Montoya	Si	Si
29.	Edwin Alexander Escobar Collazos	Si	Si

³³ Índice 38 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Carpetas: «2. REQUERIMIENTO DECLARAR - CORREGIR FUNDACION LA LUZ RTA AL REQUERIMIENTO PARA DECLARAR\811004956.zip\ANEXOS». Archivos: «Pactos de exclusion salarial 1.pdf, Pactos de exclusion salarial 2.pdf, Pactos de exclusion salarial 3.pdf, Pactos de exclusion salarial 4.pdf».



30.	Diana Marcela Fierro Romero	Si	Si
31.	Duvian Fernando Ruiz Salamanca	Si	Si
32.	William de Jesús Bermúdez Correa	Si	Si
33.	Amada Rosa Mejía Villegas	Si	Si
34.	Álvaro Alfonso Enciso Vergara	Si	Si

Del análisis de los anteriores acuerdos se tiene lo siguiente:

- En todos consta como empleador la fundación actora.
- Todos los acuerdos contienen una cláusula en la que se pacta que los pagos registrados en las cuentas contables 510521 (viáticos), 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica) carecen de naturaleza salarial.
- Fueron celebrados con anterioridad al 31 de diciembre de 2013, es decir, que gozaban de vigencia para de los períodos fiscalizados (enero a diciembre de 2013).

De igual forma, obran unos contratos individuales de trabajo con el siguiente contenido³⁴:

«**TERCERA.- REMUNERACION.** [...]

PARÁGRAFO PRIMERO: Las partes acuerdan expresamente, que cualquier otra suma o beneficio adicional que reciba EL TRABAJADOR proveniente de EL EMPLEADOR, en dinero o en especie, no será constitutiva de salario y en consecuencia no serán tenidas en cuenta para efectos de liquidación de prestaciones sociales, vacaciones, aportes a la seguridad social o a la parafiscalidad, ni indemnizaciones, de conformidad con lo previsto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo [...]».

Esos contratos se allegaron por los siguientes trabajadores:

Nro.	Trabajador (como consta en el contrato)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (enero a diciembre de 2013)
1.	Alina María Posada Calle	Si	Si
2.	Sonia Constanza Parra Polo	Si	Si
3.	Elizabeth Hernández Ospina	Si	Si
4.	Jenyfer Andrea Medina Valencia	Si	Si

Del estudio de los documentos se observa lo siguiente:

- En todos consta como empleador la fundación actora.
- Todos los contratos contienen una cláusula en la que se pactó que cualquier otra suma adicional a la remuneración ordinaria que perciba el trabajador no constituye salario.
- Estaban vigentes para el período fiscalizado.

Por otra parte, se allegó copia de otros contratos individuales de trabajo³⁵, en los que se pactó la siguiente cláusula:

³⁴ Ibidem.

³⁵ Ibidem.



«**TERCERA. SALARIO:** [...]»

PARÁGRAFO UNO: SUMAS DE DINERO O ESPECIES QUE NO CONSTITUYEN SALARIO.

Por especial acuerdo entre las partes, convienen dentro de este contrato que no constituye salario, ni factor para liquidar prestaciones sociales, las sumas que real o eventualmente reciba el TRABAJADOR por los siguientes conceptos: **Alimentación en dinero, en especie, alimentación a bajo precio**, primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, premios, auxilios de vivienda, vivienda a bajo costo, **alojamiento a fin de cumplir con funciones propias del cargo**, vestuario, **medios de transporte que suministre la empresa (tiquetes aéreos, pasajes, etc.)**, auxilios de transporte extralegal, tampoco constituye salario y en consecuencia conforme a la ley 50/90 no se tendrán en cuenta como factor para liquidar prestaciones sociales, las prestaciones de que se tratan los títulos octavo y noveno del C.S.T., de igual forma tampoco constituye salario los beneficios o auxilios sean habituales u ocasionales otorgadas en forma extralegal por el patrono al trabajador o convenidos así en otro documento» [Resaltado de la Sala].

Nro.	Trabajador (como consta en el contrato)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (enero a diciembre de 2013)
1.	Jaber Andrés Marulanda Cano	Viáticos	Si
2.	Andrés Alfredo León Ceballos	Viáticos	Si
3.	Lina María Londoño Morales	Viáticos	Si

De los anteriores contratos se precisa:

- En todos consta como empleador la fundación actora.
- En los contratos se pactó que la alimentación, el alojamiento y los medios de transporte no constituyen salario.

Si bien no se enunciaron los viáticos de manera expresa, recuérdese que el artículo 130 del CST prevé que los «viáticos permanentes constituyen salario en aquella parte destinada a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento; pero no en lo que sólo tenga por finalidad proporcionar los medios de transporte o los gastos de representación» y, en todo caso, «[s]iempre que se paguen debe especificarse el valor de cada uno de estos conceptos».

Revisado el expediente administrativo y, en particular, los auxiliares de la cuenta 510521³⁶, no se observa que la actora hubiese discriminado la proporción correspondiente a cada rubro, de ahí que la UGPP consideró la totalidad de los valores como viáticos permanentes constitutivos de salario.

No obstante, al haberse pactado la exclusión salarial de los conceptos que lo integran (alimentación, alojamiento y medios de transporte), lo consecuente es que, en los anteriores eventos, también se entienden desalarizados los viáticos para efectos de aportes, lo que implica que integrarán la base de cotización en la proporción que exceda el 40% del total de la remuneración (art. 30 de la Ley 1393 de 2010).

- Los contratos estaban vigentes para el período revisado.

³⁶ Índice 38 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca. Carpetas: «1. REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN FUNDACION LA LUZ201750051841532 RTA3 RQ/ILIBROS AUXILIARES FUNDACION LA LUZ2013\UGPP». Archivos: «510521 BG.xlsx ;510521 CH.xlsx; 510521 MDE.xlsx; 510521 CALI.xlsx».



Finalmente, se constata otro conjunto de contratos de trabajo con el siguiente formato³⁷:

«**CUARTA. PAGOS QUE NO CONSTITUYEN SALARIOS:** Las partes acuerdan que las bonificaciones o gratificaciones ocasionales que reciba EL EMPLEADO como incentivos por el cumplimiento de metas establecidas por EL EMPLEADOR, no constituyen salario, como tampoco constituyen salario, los dineros que reciba EL EMPLEADO, en dinero o en especie, no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, tales como: gastos de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. No constituye salario los beneficios o auxilios habituales u ocasionales, acordados contractualmente u otorgados en forma extralegal por EL EMPLEADOR, cuando las partes lo hayan acordado expresamente, ni en dinero o en especie tales como: alimentación, habitación, vestuario, primas extralegales».

Los trabajadores respecto de los que se allegó la anterior prueba, son los siguientes:

Tabla nro. 4			
Nro.	Trabajador (como consta en el contrato)	Cláusula exclusión salarial	Vigente para el período fiscalizado (enero a diciembre de 2013)
1.	Cesar Giovanni Pareja Mesa	No	Si
2.	Diomar González	No	Si
3.	Jorge Alberto Cárdenas Jaramillo	No	Si
4.	María Delli Mejía Mina	No	Si

En lo atinente a este grupo de contratos, pese a que se relacionan unos conceptos sobre los que se acordó su naturaleza no salarial, dentro de estos no se enunciaron los rubros objeto de discusión, de manera que no se desvirtuó la determinación de la administración en esos casos.

En ese orden de ideas, dado que la connotación no salarial de los conceptos «viáticos, bonificaciones» y «servicios» (cuentas nros. 510521, 510548 y 513515, respectivamente) se deriva de las cláusulas de exclusión referidas en las tablas nros. 1 y 2, y viáticos (respecto de la tabla nro. 3), lo consecuente es que, en esos eventos, únicamente integre el IBC la porción de dichos pagos que exceda el límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Ante la ausencia de prueba, se mantendrán los ajustes en los casos enunciados en la tabla nro. 4.

Gastos de representación y auxilio de transporte

El tribunal determinó que los citados rubros no retribuyen la prestación del servicio ni incrementaron el patrimonio de Duvian Fernando Ruiz Salamanca y Julián Andrés Ríos Montoya, de manera que, en esos eventos, no integran el IBC de aportes a seguridad social.

Ambas partes apelaron la decisión. La fundación adujo que los gastos de representación y auxilio de transporte no constituyen salario y no debe considerarse para calcular el límite del 40% (art. 30 de la Ley 1393 de 2010) debido a que no retribuyen la labor de los trabajadores, entendiéndose que el reparo está encaminado al personal de manera general, y no de los dos casos sobre los que se pronunció el a quo.

³⁷ Ibidem.



En contraposición, la UGPP reiteró la argumentación de la resolución que decidió el recurso de reconsideración y la contestación de la demanda, en el sentido que calificó los emolumentos como no constitutivos de salario, pero sujetos al referido tope legal.

Verificada la liquidación oficial, se constata que la UGPP reconoció dichos pagos como no constitutivos de salario, pero incluyó en el IBC el monto que excedió el 40% del total de la remuneración³⁸.

Y, en la resolución que decidió el recurso de reconsideración, expuso lo siguiente³⁹:

«[S]e advierte que para la Subdirección de Determinación de Obligaciones el hecho de que se trate de pagos no salariales somete a los conceptos de auxilio de transporte y gastos de representación, a los mandatos del artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo y del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

En este orden de ideas, se torna evidente que la discusión no recae sobre la naturaleza no salarial del pago, pues la liquidación oficial reconoce la naturaleza que alega el aportante. No obstante, el desacuerdo se erige sobre la aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 por lo que es menester analizar su contenido, así:

[...]

Visto lo anterior, se tiene que el artículo 30 ibídem hace referencia a los pagos laborales no constitutivos de salario, lo que implica que todos los emolumentos que compartan esta característica están contemplados en la norma, como es el caso de los aportes discutidos por el aportante.

Así mismo, no puede perderse de vista la máxima del derecho según la cual “...donde la norma no distingue, no le corresponde distinguir al intérprete...”, razón por la cual esta Unidad no acoge la interpretación que hace la recurrente y confirma que auxilio de transporte y gastos de representación, en tanto ostentan naturaleza no salarial, están sujetos al límite establecido en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010».

Así, se advierte que la discusión de la entidad no se centró en si los pagos por auxilio de transporte y gastos de representación eran o no salariales, pues la propia UGPP reconoció que no tenían connotación salarial según el artículo 128 del CST, pero, a su juicio, están sometidos al referido tope del 40%.

En ese contexto, los anteriores conceptos se tomaron como no salariales pero se les aplicó el citado límite, proceder que a juicio de la Sala no se ajusta a las previsiones sobre la materia, pues se reitera la regla 1 de unificación en el sentido que, si el pago no es salario porque no retribuye el servicio, no integrará el IBC y no está sometido a límite legal alguno.

Por lo anterior, los gastos de representación y el auxilio de transporte, al no constituir salario como lo reconoció la UGPP en los actos demandados, no integran la base gravable para los aportes a salud, pensión y riesgos laborales, por ende, tampoco están sujetos al límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, circunstancia que se hace extensiva a la totalidad del personal que recibió dichos pagos, y no solo sobre los dos trabajadores puestos de presente por el tribunal. **Prospera** el cargo de apelación de la actora.

³⁸ Pág. 15 de la liquidación oficial.

³⁹ Pág. 21 de la resolución que decidió el recurso.



En conclusión, los gastos de representación y el auxilio de transporte no hacen parte del IBC de aportes al sistema de seguridad social integral, mientras que los rubros de las cuentas 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica⁴⁰), en los casos de las tablas nros. 1 y 2, y los valores de la cuenta 510521 (viáticos), en los supuestos de las tablas nros. 1, 2 y 3 lo integrarán únicamente en la porción de dichos pagos que exceda el límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

2. Indemnización de perjuicios

En relación con la pretensión tendiente a que «se condene a la demandada por daños y perjuicios derivados del procedimiento administrativo ejecutado [...]», esta Sección ha precisado que «la nulidad parcial de los actos administrativos demandados no trae como consecuencia directa la indemnización de perjuicios, y es carga de quien invoca el daño identificar los elementos de la responsabilidad que endilga y las pruebas que la sustentan»⁴¹ las cuales, por demás, no obran en el expediente, motivo por el que **no prospera** este cargo.

3. Condena en costas

En lo que tiene que ver con la decisión del *a quo* de no condenar en costas en primera instancia, se observa que de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación [regla numeral 1], cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación [regla numeral 8], razón por la cual, en este asunto y en atención a las citadas reglas, al no estar probadas las costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en el proceso, se confirmará lo resuelto por el tribunal. Por la misma razón, no se impondrá condena en costas en esta instancia.

En conclusión, se concuerda con el tribunal en que procede la nulidad parcial de los actos administrativos demandados (ordinal primero), sin embargo, se modificará el ordinal segundo de la sentencia apelada, en tanto que lo procedente, a título de restablecimiento del derecho, es ordenarle a la UGPP que practique una nueva liquidación en la que: (i) elimine los ajustes por inexactitud en los casos en los que se adicionaron al IBC gastos de representación y el auxilio de transporte, por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) calcule las cotizaciones a los subsistemas de salud, pensión, FSP y ARL de los trabajadores que devengaron sumas registradas en las cuentas 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica) enunciados en las tablas nros. 1 y 2, y de los valores reportados en la cuenta 510521 (viáticos) relacionados en las tablas nros. 1, 2 y 3 de la presente providencia, aplicando el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y (iii) disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes. La UGPP deberá devolver los valores que resulten de la reliquidación ordenada en esta providencia (art. 311 de la Ley 1819 de 2016), previa verificación de los pagos realizados por la aportante. En lo demás, se confirmará.

⁴⁰ Denominado por la UGPP como «servicios».

⁴¹ Sentencia del 26 de agosto de 2021, exp. 24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. En el mismo sentido, sentencia del 29 de junio de 2023, exp. 27166, C.P. Wilson Ramos Girón.



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

FALLA

1. **MODIFICAR** el ordinal segundo de la sentencia del 20 de abril de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "A", el cual queda así:

SEGUNDO. A título de restablecimiento del derecho se **ORDENA** a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP, realizar una nueva liquidación en la que: (i) elimine los ajustes por inexactitud en los casos en los que se adicionaron al IBC gastos de representación y el auxilio de transporte, por no integrar la base de aportes al sistema de seguridad social, (ii) calcule las cotizaciones a los subsistemas de salud, pensión, FSP y ARL de los trabajadores que devengaron sumas registradas en las cuentas 510548 (bonificaciones) y 513515 (asistencia técnica) enunciados en las tablas nros. 1 y 2, y de los valores reportados en la cuenta 510521 (viáticos) relacionados en las tablas nros. 1, 2 y 3 de la sentencia de segunda instancia, aplicando el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y (iii) disminuya la sanción por inexactitud de forma proporcional a los aportes. Además, se deberá proceder con la devolución de los aportes en exceso que se generen con la reliquidación, previa verificación de los pagos a que haya lugar, de conformidad con el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016.

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

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente) (Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO **STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**
Presidenta

(Firmado electrónicamente) (Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA **WILSON RAMOS GIRÓN**

Girón.