



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., veintiuno (21) de septiembre de dos mil veintitrés (2023)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2016-02036-01 [27087]  
**Demandante:** COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE  
BUGA  
**Demandado:** UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES  
PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP  
**Temas:** Contribuciones parafiscales al sistema de la protección social  
(enero a diciembre de 2011 y 2013). Alcance del recurso de  
apelación. Aplicación retroactiva de la ley. Carga probatoria. IBC en  
cooperativas de trabajo asociado

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandada<sup>1</sup> y demandante<sup>2</sup> contra la sentencia del 21 de abril de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que resolvió<sup>3</sup>:

«**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial n.º RDO 423 de 25 de mayo de 2015 mediante la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales de la UGPP profirió liquidación oficial en contra de la sociedad demandante por las conductas de mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social y se impone la sanción por inexactitud, por los períodos comprendidos entre enero a diciembre de los años 2011 y 2013 y, la Resolución n.º. RDC 297 de 10 de junio de 2013 [sic] que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución anterior, modificándola, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP reliquide los aportes a la seguridad social y cajas de compensación excluyendo del IBC los pagos por concepto de compensaciones semestrales, las compensaciones o bonificaciones anuales, el descanso anual compensado y el auxilio educativo y elimine los mayores valores respectivamente. Y, si conforme a la liquidación efectuada se genera un pago en exceso a favor de la Cooperativa de Trabajo Asociado de Buga, se deberá proceder a su devolución, conforme al artículo 311 de la Ley 1819 de 2016 para lo cual, deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución, en los términos indicados en la parte motiva; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 311 ibidem.

<sup>1</sup> Índice 44 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

<sup>2</sup> Índice 45 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

<sup>3</sup> Índice 38 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



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

**CUARTO:** No se condena en costas por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia [...].».

## ANTECEDENTES

El 28 de noviembre de 2014, 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. 927, en contra de la COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA, por 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 2011 y 2013<sup>4</sup>.

El 25 de mayo de 2015, la citada subdirección profirió la Liquidación Oficial nro. RDO 423, por las conductas, períodos y sistemas objeto del requerimiento para declarar y/o corregir, e impuso sanción por inexactitud por los meses de enero a diciembre de 2013<sup>5</sup>, aclarada por el Auto nro. ADO 462 del 24 de junio de 2015, que corrigió la dirección de notificación de la aportante<sup>6</sup>.

El 1º de septiembre de 2015, la cooperativa interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, decidido mediante la Resolución nro. RDC 297 del 10 de junio de 2016, por la Dirección de Parafiscales de la UGPP, en el sentido de modificar el acto recurrido<sup>7</sup>.

## 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 pretensiones<sup>8</sup>:

### **«PRETENSIONES PRINCIPALES:**

*Se declare la nulidad total de los siguientes actos administrativos:*

1. Resolución número RDO 423 del veinticinco (25) de mayo de dos mil quince (2015) “Por medio de la cual se profiere a **COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA identificada con NIT.** [...], Liquidación Oficial por no pago e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al Sistema de Protección Social, por los períodos del 01/01/2011 a 31/12/2011 y 01/01/2013 a 31/12/2013, determinando una presunta obligación - sanción por valor de **TRESCIENTOS CUARENTA Y NUEVE MILLONES DOSCIENTOS DOS MIL CIENTO CUARENTA PESOS M/CTE (\$349'202.140).**”

2. Resolución número RDC 297 del diez (10 de junio de dos mil dieciséis (2016) “Por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución número RDO 423 del 25 de mayo de 2015, a través de la cual se profirió liquidación oficial a **COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA, con NIT.** [...], por no pago e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los

<sup>4</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_DEMANDAY\_2DEMANDAYANEXOSP(.PDF) NroActua 2». Págs. 177 a 189.

<sup>5</sup> *Ibidem.* Págs. 227 a 268.

<sup>6</sup> *Ibidem.* Págs. 221 a 223.

<sup>7</sup> *Ibidem.* Págs. 271 a 303 y 307 a 330.

<sup>8</sup> *Ibidem.* Págs. 17 a 21.



períodos de enero a diciembre de 2011 y enero a diciembre de 2013”, determinando una presunta obligación – sanción por valor de TRESCIENTOS CUARENTA Y OCHO MILLONES SETECIENTOS VEINTISIETE MIL QUINIENTOS NOVENTA PESOS M/CTE (\$348'727.590).

#### **PRETENSIONES SUBSIDIARIAS:**

De manera cordial y como pretensión subsidiaria solicito a su señoría, que en caso de no conceder la pretensión principal de nulidad total de los actos administrativos mencionados, se realice un análisis detallado de cada uno de los cargos imputados en la presente demanda, y realice la reliquidación de la presunta deuda fijada por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Parafiscal de los siguientes actos, declarando la nulidad parcial de los mismos:

1. Resolución número RDO 423 del veinticinco (25) de mayo de dos mil quince (2015) [...]
2. Resolución número RDC 297 del diez (10) de junio de dos mil dieciséis (2016) [...]

#### **SOBRE EL RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO:**

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

##### **• Por concepto de daño emergente:**

1. Que se realice la devolución de los pagos realizados por la COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA, por concepto de mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de la Protección Social por los períodos de enero a diciembre de 2011 y de enero a diciembre de 2013, como también por la sanción por inexactitud de la vigencia 2013, sumas que deberán ser indexadas y con intereses de acuerdo con la demostración de valores inexistentes por parte de la UGPP.
2. Que se reconozca el pago de los gastos incurridos en la defensa jurídica ejercida por mi poderdante durante el proceso administrativo objeto de los actos atacados.
3. Que se reconozca los gastos incurridos por concepto de un auxiliar administrativo durante el período del trámite de la investigación administrativa, toda vez que mi poderdante apoyó la defensa jurídica con capital humano durante un año, por el valor de doce (12) salarios mínimos legales vigentes.

#### **CONDENA EN COSTAS**

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

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

- Artículos 2, 4, 6, 13, 15, 29, 58 y 121 de la Constitución Política (CP)
- Artículo 730 (num. 2) del Estatuto Tributario (ET)
- Artículo 189 (num. 3) del Código Sustantivo del Trabajo (CST)
- Artículo 2 del Código Procesal del Trabajo y de la Seguridad Social (CPTSS)
- Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007
- Artículos 69 y 72 de la Ley 1437 de 2011 (CPACA)
- Artículos 178 y 180 de la Ley 1607 de 2012
- Artículo 27 del Decreto 4588 de 2006

<sup>9</sup> *Ibidem*. Págs. 32 a 47.



- Artículos 19 y 21 del Decreto 575 de 2013
- Circular 0036 de 2007 del Ministerio de Trabajo

Como concepto de la violación, expuso<sup>10</sup>:

### **Falta de competencia de las funcionarias que requirieron información y realizaron la inspección tributaria**

La profesional de la Dirección de Parafiscales que requirió información y realizó la inspección tributaria no estaba adscrita a la Subdirección de Determinación de Obligaciones, y no tenía facultades legales ni reglamentarias para ejecutar dichas labores, lo que vulneró el debido proceso de la cooperativa.

La Dirección de Parafiscales es competente para resolver los recursos de reconsideración interpuestos contra las liquidaciones oficiales expedidas por la Subdirección de Determinación de Obligaciones, lo que implica que la profesional que intervino en el procedimiento de fiscalización estaba adscrita a la dirección que decidió el recurso.

Por otra parte, dos funcionarias de la Subdirección de Determinación de Obligaciones no estaban delegadas para expedir requerimientos de información, tampoco sus ampliaciones.

### **Vulneración al debido proceso por aplicación retroactiva de la ley tributaria**

La entidad fundamentó los actos demandados en normas posteriores a los hechos fiscalizados, por lo que no podrían extenderse a las conductas de los períodos de enero a diciembre de 2011, los efectos de la Ley 1607 de 2012, que entró en vigor a partir del año 2013.

### **La liquidación oficial no puede constituirse como título ejecutivo**

El acto enjuiciado no especifica la causa de la mora e inexactitud por cada asociado, ni la liquidación de los intereses, por lo que la obligación no es clara, expresa ni exigible, circunstancias que impide considerarlo como título ejecutivo.

### **Valores que no constituyen ingreso para los trabajadores asociados**

La UGPP tomó sumas que no integran el IBC de aportes, comoquiera que en el régimen de compensaciones se dispuso que los auxilios educativos y descanso anual remunerado no constituyen ingreso para los trabajadores asociados. Además, las subvenciones estatutarias, jornales, bonificaciones y compensaciones anuales y semestrales no tienen relación con la actividad personal del asociado.

Frente a las cotizaciones de los cooperados que devengaron el descanso anual compensado, la entidad debió aplicar el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, de manera que el aporte debe realizarse sobre la última compensación base reportada con anterioridad a la fecha de inicio del descanso.

<sup>10</sup> *Ibidem*. Págs. 47 a 77.



## Liquidación con bonificaciones inexistentes

La UGPP, sin contar con elementos probatorios que acreditaran que los asociados recibieron bonificaciones en el mes de agosto de 2011, tuvo en cuenta bonificaciones que se consideran inexistentes.

## Novedades de ingreso y retiro

La entidad presumió los días en los que los cooperados prestaron servicios, pese a que en las planillas PILA constan las novedades de ingreso, retiro e incapacidades por origen laboral y común, por esta razón los mayores valores por el número de días trabajados son improcedentes.

## OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>11</sup>:

El requerimiento de información fue suscrito por la Subdirectora de Determinación de Obligaciones, situación distinta es que una de las funcionarias de esa dependencia haya proyectado dicho acto previo.

Si bien los funcionarios de fiscalización remitieron oficios solicitando aclaraciones y/o documentación adicional, ello no corresponde a un requerimiento de información ni a un acto definitivo, sino a uno de trámite que impulsa el proceso. Comoquiera que los actos enjuiciados fueron proferidos por los funcionarios competentes para ello, no es válido anular la actuación administrativa, máxime si quien realizó la inspección tributaria estaba facultado mediante auto de comisión.

Las atribuciones de la entidad están previamente señaladas en la ley y, para la expedición de los actos demandados resultó necesario referirse a todas las normas que han modificado las competencias de la UGPP, sin que por ello se pueda predicar la aplicación retroactiva de la Ley 1607 de 2012 y del Decreto 575 de 2013.

Los actos de determinación proferidos por la UGPP están integrados por la liquidación oficial y su anexo detallado en Excel, en el que se precisan los ajustes determinados por cada trabajador y por mes. Como estos se expidieron según las exigencias legales, una vez ejecutoriados constituyen título ejecutivo.

En los artículos 23 y 24 del régimen de compensaciones únicamente se hace referencia a un pago especial mensual para compensar gastos de transporte y alimentación, es decir que, todos los demás rubros que no encajen en esa tipología integran el IBC, ya sea a título de compensaciones ordinarias o extraordinarias, como lo hizo la entidad respecto de los factores de educación, bonificaciones y compensaciones (anuales – semestrales), y jornales.

El concepto «*bonificación anual*» se calificó como compensación extraordinaria a efectos de la determinación del IBC. Además, los valores informados por la aportante

<sup>11</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_CONTESTACI\_4CONTESTACIONDEMAN(.pdf) NroActua 2».



en el procedimiento administrativo fueron los registrados por la entidad en los actos enjuiciados.

En lo relativo a las novedades de ingreso y retiro, en 8 de los 10 casos se modificaron los días registrados de acuerdo con la validación de las planillas PILA con ocasión de la liquidación oficial o de la resolución que decidió el recurso, razón por la que esos ajustes se eliminaron. Respecto de los 2 trabajadores restantes persistieron las glosas «pese a que se modifican, y/o corrigen días registrados de acuerdo a validación PILA, novedades y/o soportes allegados»<sup>12</sup>.

### TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA

El 6 de marzo de 2018 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 del CPACA<sup>13</sup>. En dicha diligencia no se advirtieron irregularidades procesales, nulidades, excepciones o medidas cautelares que debieran ser resueltas. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, se tuvieron como pruebas las aportadas al expediente y se decretó la documental solicitada por la demandante.

El 2 de abril de 2019 se celebró la audiencia de pruebas del artículo 181 *ibidem*<sup>14</sup>, en la que se incorporaron al expediente las documentales allegadas por la UGPP y se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto.

### SENTENCIA APELADA

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 le ordenó a la UGPP: a) reliquidar los aportes a seguridad social integral y CCF excluyendo del IBC los pagos por compensaciones semestrales y anuales, descanso anual compensado y el auxilio educativo y b) devolver los pagos en exceso según el artículo 311 de la Ley 1819 de 2016, aplicando la corrección monetaria y los intereses, (iii) negó las demás pretensiones de la demanda y (iv) no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente<sup>15</sup>:

No es procedente el análisis de la firmeza de las autoliquidaciones, comoquiera que el cargo se propuso en los alegatos de conclusión, etapa procesal que no es la oportuna para plantear argumentos tendientes a desvirtuar la legalidad de los actos.

De otra parte, para la época en la que se expidieron los requerimientos de información y para declarar y/o corregir, la funcionaria Angélica Paola Barrera estaba adscrita a la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales, que tiene como funciones la de solicitar los informes, documentos o testimonios necesarios para la verificación de la exactitud de las autoliquidaciones de aportes al sistema de la

<sup>12</sup> *Ibidem*. Pág. 31.

<sup>13</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_ACTAAUDIE\_7AUDIENCIAINICIAL(.pdf) NroActua 2».

<sup>14</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_AUDIENCIA\_11AUDIENCIAPRUEBAS(.pdf) NroActua 2».

<sup>15</sup> Índice 38 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



protección social, por lo que estaba facultada para requerir información a la cooperativa.

También se acreditó que las funcionarias Diana Farley Duque Morales y Carolina Mejía Hoyos están adscritas a la misma subdirección por lo que, de conformidad con el artículo 21 del Decreto 575 de 2013 estaban facultadas para solicitar información adicional y ampliar el plazo para la entrega. Negó el cargo.

Si bien los actos enjuiciados fueron expedidos con fundamento en la Ley 1607 de 2012, también se sustentaron en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, norma aplicable para el período comprendido entre enero a diciembre de 2011, vigencias sobre las que no se evidenció aplicación retroactiva de la ley de 2012. Negó el cargo.

De conformidad con la sentencia de unificación del 24 de marzo de 2022<sup>16</sup>, las sumas que no retribuyen la labor del cooperado no hacen parte del IBC y, según las pruebas allegadas, se constató que las compensaciones semestrales, las bonificaciones y compensaciones anuales, el descanso anual compensado y el auxilio educativo no hacen parte de la actividad, rendimiento o cantidad de trabajo aportado por el asociado, razón por la que no integran la base de cotización de aportes a seguridad social y contribuciones especiales a las cajas de compensación familiar. Prosperó parcialmente el cargo puesto que sobre los jornales no se desvirtuó la determinación de la entidad.

Frente a las bonificaciones inexistentes, se tiene que los ajustes se generaron por la adición al IBC de las bonificaciones anuales que, según se resolvió en el cargo anterior, no lo integran. Por ese motivo, no hay lugar a pronunciarse sobre si en realidad se pagaron o no.

Si bien la cooperativa relacionó 128 registros de los trabajadores sobre los que, a su juicio, la UGPP no consideró las novedades de ingreso y retiro, no aportó elemento probatorio para confrontar las glosas en la vigencia temporal de los convenios de asociación, correspondiéndole dicha carga a la demandante. Negó el cargo.

Comoquiera que la legalidad de los actos de determinación se discute en este proceso, estos no están ejecutoriados. En todo caso, es en el trámite de cobro coactivo que se presentan excepciones contra el mandamiento de pago, tales como la falta de título y de ejecutoria del mismo. Negó el cargo.

No condenó en costas al no estar probadas.

En conclusión, prosperó el cargo de nulidad relacionado con la exclusión del IBC de los pagos por concepto de compensaciones semestrales, bonificaciones y compensaciones anuales, descanso anual compensado y el auxilio educativo.

## RECURSO DE APELACIÓN

<sup>16</sup> Exp. 24724, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



La **parte demandada**<sup>17</sup> apeló la sentencia de primera instancia, bajo los siguientes argumentos:

La entidad difiere de la conclusión del *a quo* de que el auxilio educativo no se genera por el tipo de labor, rendimiento o cantidad de trabajo aportado porque así no lo estableció el régimen de compensaciones ni el artículo 6.15 de los estatutos de la cooperativa.

El tribunal fundamentó su decisión en una certificación del presidente y secretario de la cooperativa, sin embargo, ese documento no es claro al señalar que el referido auxilio no constituye una compensación ordinaria o extraordinaria.

Dado que no se desvirtuó la determinación realizada por la entidad en los actos administrativos demandados, el auxilio educativo hace parte del IBC de los aportes al sistema de la protección social.

La **parte demandante**<sup>18</sup> apeló la sentencia en los siguientes términos:

### **Falta de competencia de los funcionarios de la entidad**

La profesional especializada de la Dirección de Parafiscales que requirió la información y practicó la inspección tributaria lo hizo sin tener competencia, porque no estaba adscrita a la Subdirección de Determinación de Obligaciones que es la dependencia encargada de esas actuaciones. Además, tampoco estaban delegadas por el subdirector para requerir información, ampliar términos o solicitar aclaraciones.

### **Aplicación retroactiva de la ley tributaria**

El tribunal erró al abstenerse de analizar la temporalidad entre los períodos fiscalizados y la norma aplicable a cada uno de ellos. Las conductas sobre las cuales la entidad determinó aportes son previas a la expedición de las normas en las que se fundamentaron los actos demandados, comoquiera que la UGPP fiscalizó los meses de enero a diciembre de 2011 según la Ley 1607 de 2012, que entró en vigor a partir de la vigencia 2013.

El *a quo* no declaró la firmeza de las declaraciones y la caducidad de la potestad sancionatoria por los períodos de 2011 porque, presuntamente, no se presentó el cargo. Sin embargo, el argumento de la irretroactividad de la Ley 1607 de 2012 se expuso con la demanda.

### **La liquidación oficial no constituye título ejecutivo**

La liquidación oficial no especifica la conducta (mora, inexactitud y omisión) por cada trabajador ni la liquidación de los intereses, razón por la cual no cumple las características de ser título ejecutivo.

### **Presunción de días**

<sup>17</sup> Índice 44 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.

<sup>18</sup> Índice 45 de SAMAI – Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



La entidad realizó presunciones injustificadas al desconocer las novedades permanentes de ingreso y retiro reportadas en las planillas PILA, por lo que deben analizarse los casos de los trabajadores enunciados en la demanda.

Por último, solicitó que se ordene realizar el pago de los aportes pendientes mediante la planilla tipo J.

## TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

Los recursos de apelación de las partes se admitieron por auto del 8 de noviembre de 2022<sup>19</sup>. La demandante se pronunció reiterando los argumentos de su recurso<sup>20</sup> y la demandada guardó silencio. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar. El Ministerio Público no rindió concepto (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA)<sup>21</sup>.

Mediante providencia del 8 de junio de 2023 se corrió traslado a la parte actora de la oferta de revocatoria parcial de los actos administrativos demandados, formulada por la UGPP, la cual no fue aceptada por desconocer las reglas jurisprudenciales de la sentencia de unificación proferida por esta Sección el 24 de marzo de 2022 (exp. 24724, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto)<sup>22</sup>.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la cooperativa demandante por 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 2011 y 2013, e impuso sanción por inexactitud por el 2013, y de la resolución que decidió el recurso de reconsideración en el sentido de reducir los ajustes y confirmar la sanción.

### Cuestión previa. Alcance del recurso de apelación

Antes de abordar el fondo del asunto, es necesario referirse al alcance de la apelación interpuesta por la cooperativa, habida consideración de la ausencia de cuestionamientos claros y específicos frente a la decisión impugnada.

El artículo 320 del Código General del Proceso<sup>23</sup> prevé que el recurso de apelación tiene por objeto «*que el superior examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los **reparos concretos formulados por la parte apelante**, para que el superior revoque o reforme la decisión*» [se destaca].

Revisado el recurso de apelación de la parte actora, se advierte que no formuló reparo concreto respecto a lo decidido por el tribunal en relación con los siguientes cargos formulados en la demanda:

<sup>19</sup> Índice 4 de SAMAI.

<sup>20</sup> Índice 12 de SAMAI.

<sup>21</sup> Modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

<sup>22</sup> Índices 14 y 22 de SAMAI.

<sup>23</sup> Aplicable por remisión del artículo 306 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.



### Falta de competencia de las funcionarias

En la demanda se adujo que: (i) la funcionaria Angélica Paola Barrera no se encontraba adscrita a la Subdirección de Determinación de Obligaciones, por lo que carecía de competencia para requerir y adelantar inspecciones tributarias a la cooperativa y (ii) Diana Farley Duque Morales y Carolina Mejía Hoyos no estaban delegadas por la referida dependencia para suscribir el requerimiento de información y aclaraciones y/o ampliaciones.

El tribunal encontró probado que las tres funcionarias se encontraban adscritas a la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales, por lo que tenían competencia para desempeñar sus labores en el proceso de fiscalización, en concordancia con el manual específico de funciones y competencias laborales de la UGPP y el numeral 3 del artículo 1 del Decreto Ley 168 de 2008<sup>24</sup>.

En el recurso de apelación, la cooperativa reprodujo las alegaciones de la demanda sin puntualizar sus inconformidades frente a lo decidido por el *a quo* y el análisis probatorio de las certificaciones laborales aportadas por la entidad.

### La liquidación oficial no constituye título ejecutivo

En la demanda se expuso que la liquidación oficial *«no cumple con las características de los títulos ejecutivos citadas pues en primera instancia, al revisar la referida liquidación oficial, observamos que no especifica de manera clara la mora e inexactitud por cada trabajador asociado, como tampoco la liquidación de los intereses, por lo que el título tiene errores de configuración, que dan lugar a elucubraciones o suposiciones»*<sup>25</sup>.

Frente a este cargo, el tribunal consideró que *«los actos administrativos demandados fueron expedidos como consecuencia del proceso de determinación de las contribuciones parafiscales de la protección social iniciado por la UGPP contra la demandante, por los períodos de enero a diciembre de 2011 y 2013, los cuales se encuentran en discusión y, por ende, no han cobrado ejecutoria, lo que implica que no puede concluirse que, bajo esa circunstancia, los mismos se constituyan como un título ejecutivo susceptible de cobro. Además, es preciso indicar que solo en el curso del proceso de cobro coactivo es posible presentar excepciones contra el mandamiento de pago, tales como falta de título y falta de ejecutoria del título, y efectuar un estudio del título ejecutivo, esto es que contenga una obligación clara, expresa y exigible, pero no en el presente proceso [...]»*<sup>26</sup>.

En el recurso de apelación la demandante no precisó las razones por las que, a su juicio, el análisis del juez de primera instancia sobre el cargo no era correcto, sino que se limitó a reproducir los argumentos expuestos en la demanda, sin refutar de manera directa y concreta los fundamentos del tribunal.

Por lo expuesto, la Sala no examinará la cuestión decidida por el tribunal frente a los anteriores cargos de nulidad, en tanto que no se presentaron reparos concretos que

<sup>24</sup> «Por el cual se establecen las funciones de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, y se armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social».

<sup>25</sup> Índice 2 de SAMAI. Archivo: «ED\_DEMANDAY\_2DEMANDAYANEXOSP(.PDF) NroActua 2». Pág. 57.

<sup>26</sup> Pág. 40 de la sentencia apelada.



ameriten su estudio. Por esta razón se mantendrá incólume la sentencia apelada en lo que a estos se refiere.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes la Sala debe determinar: (i) si la entidad aplicó retroactivamente la Ley 1607 de 2012, (ii) si la UGPP tuvo en cuenta las novedades de ingreso y retiro declaradas en las planillas PILA y (iii) si los pagos por auxilio educativo integran o no el IBC a seguridad social integral y contribuciones especiales a CCF.

### **1. Aplicación retroactiva de la Ley 1607 de 2012. Firmeza de las autoliquidaciones. Reiteración de jurisprudencia<sup>27</sup>**

El *a quo* consideró que «*el nuevo cargo planteado por la demandante en el escrito de alegatos de conclusión referente a la falta del principio de legalidad por firmeza de las declaraciones, es ajeno al estudio de fondo en esta instancia, por evidente inoportunidad en su formulación, comoquiera que debió plantearse en la demanda [...]*» y concluyó que, en el presente caso, la entidad no aplicó retroactivamente la Ley 1607 de 2012 a las vigencias de 2011 por cuanto «*si bien los actos administrativos acusados fueron expedidos con fundamento en la Ley 1607 de 2012, lo cierto es que también se sustentó con lo previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, norma aplicable para el período comprendido entre enero a diciembre de 2011*»<sup>28</sup>.

En el escrito de apelación, la cooperativa adujo que la entidad desconoció el principio de irretroactividad de la ley tributaria, puesto que para los períodos de enero a diciembre de 2011 no debió aplicarse la Ley 1607 de 2012, por ser posterior a la ocurrencia de los hechos. Además, puso de presente que la consecuencia de dicha vulneración es la nulidad de toda la actuación administrativa.

Frente a lo anterior, la Sala advierte que la demandante se refirió específicamente a la firmeza de las autoliquidaciones en los alegatos de conclusión en primera instancia y en el escrito de apelación, y si bien no lo hizo en la demanda, no se pierde de vista que, desde esa oportunidad y a lo largo del proceso, la cooperativa ha cuestionado la aplicación retroactiva de la Ley 1607 de 2012 a las vigencias de 2011.

De manera que, en el caso concreto, resulta procedente analizar la firmeza de las declaraciones sin que se vulnere el principio de congruencia de las sentencias, para lo cual se reitera el criterio de la Sección en el sentido de que «*el estudio de esta figura (firmeza) deviene del cargo de nulidad planteado sobre la aplicación de las normas vigentes a la ocurrencia de los hechos*»<sup>29</sup>.

Precisado lo anterior y, como lo ha considerado la Sección<sup>30</sup>, tratándose de los procesos de fiscalización de competencia de la UGPP, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012 (art. 178, p. 2)<sup>31</sup> el ordenamiento jurídico no establecía de forma expresa un plazo de caducidad para que la entidad ejerciera sus funciones de

<sup>27</sup> Sentencias del 24 de febrero de 2022, exp. 24670, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, del 24 de julio de 2022, exp. 26024 y del 10 de noviembre de 2022, exp. 26211, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>28</sup> Págs. 12, 13 y 22 de la sentencia apelada.

<sup>29</sup> Sentencia del 10 de noviembre de 2022, exp. 26211, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

<sup>30</sup> Cfr. las sentencias del 30 de julio de 2020, exp. 24179 y del 3 de marzo de 2022, exp. 25632, C.P. Milton Chaves García, del 19 de agosto de 2021, exp. 25086, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 15 de octubre de 2021, exp. 23623, del 28 de abril de 2022, exp. 24131, del 7 de diciembre de 2022, exp. 26996, del 2 de febrero de 2023, exp. 26555 y del 9 de febrero de 2023, exp. 26926, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>31</sup> Entró en vigor el 26 de diciembre de 2012 con la publicación en el Diario Oficial nro. 48.655.



determinación; sin embargo, el artículo 156 penúltimo inciso de la Ley 1151 de 2007 hizo remisión al Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI, en aquellos aspectos no regulados del proceso de determinación, lo cual es procedente, pues los recursos parafiscales son denominados en la Constitución Política como «*contribuciones parafiscales*», que tienen naturaleza tributaria y se encuentran sujetos a los principios que aplican a los tributos.

En ese orden, se advierte que una vez vencido el término del que dispone la Administración para ejercer las facultades de fiscalización, la consecuencia directa es que las autoliquidaciones de aportes, que tienen la misma naturaleza de una declaración tributaria, se tornan inmodificables. Equiparando estos efectos a lo previsto en el Estatuto Tributario, la consecuencia sería la firmeza de la autoliquidación.

Por consiguiente, resulta aplicable el término de firmeza previsto en el artículo 714 del ET<sup>32</sup>, el cual, en su tenor literal vigente para la fecha en la que comenzó a transcurrir, disponía que «*la declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma*»<sup>33</sup>.

En el presente caso, la entidad demandada no cuestionó que las declaraciones hayan sido presentadas de forma extemporánea, por lo tanto, para contabilizar la firmeza se acudirá al vencimiento del plazo para declarar. Como en este asunto, los dos últimos dígitos del NIT de la cooperativa corresponden a 13<sup>34</sup>, las autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección social se debían realizar, a más tardar, el segundo (2<sup>o</sup>) día hábil del mes siguiente al período sobre el cual se calculan y pagan las respectivas cotizaciones<sup>35</sup>.

Es un hecho no discutido que el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. 927 del 28 de noviembre de 2014 se notificó electrónicamente el 9 de diciembre siguiente, por ende, las autoliquidaciones correspondientes a los períodos comprendidos entre enero<sup>36</sup> a diciembre<sup>37</sup> de 2011 quedaron en firme desde el 2 de febrero de 2013 hasta el 4 de enero de 2014, dado que el acto que interrumpe el término se notificó después de los dos años del vencimiento del plazo para declarar y, en esa medida, eran inmodificables.

Por los anteriores motivos **prospera** el cargo de apelación de la demandante, lo que conlleva a que se modifique la sentencia apelada para, en su lugar, declarar la firmeza de las autoliquidaciones de aportes presentadas por los períodos comprendidos entre el 1<sup>o</sup> de enero y el 31 de diciembre de 2011, advirtiéndose que los demás cargos se analizarán únicamente respecto de las vigencias de 2013.

## 2. Novedades de ingreso y retiro

<sup>32</sup> Sobre la firmeza cfr. las sentencias del 24 y 30 de octubre de 2019, exps. 23599 y 23817, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>33</sup> Antes de la modificación introducida por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016.

<sup>34</sup> NIT. 800.228.013.

<sup>35</sup> Artículo 2 del Decreto 1670 de 2007, al tratarse de un aportante con menos de 200 cotizantes (clase B), según las planillas allegadas.

<sup>36</sup> La autodeclaración de este período se tenía que presentar el segundo día hábil del mes siguiente, esto es, el 2 de febrero de 2011.

<sup>37</sup> La autodeclaración de este período se tenía que presentar el segundo día hábil del mes siguiente, esto es, el 4 de enero de 2012.



El tribunal se abstuvo de analizar el cargo relacionado con la presunción de días en las novedades de ingreso, retiro e incapacidades declarados en las planillas PILA, debido a que la actora «no aporta ningún elemento probatorio que permita a la Sala verificar los extremos del contrato suscrito y las novedades suscitadas respecto a los mismos, por lo tanto, no es posible analizar la liquidación efectuada por la UGPP, teniendo la demandante la carga de la prueba [...]»<sup>38</sup>.

En el recurso de apelación, la demandante sostuvo que «[e]l acto administrativo proferido por la Unidad encuentra una debilidad legal al realizar presunciones sin fundamento, debido a que desconocen los extremos de la relación laboral que se construyen o establecen desde los pilares básicos de las novedades permanentes conocidas con los nombres de “INGRESO, RETIRO, SLN”, lo que genera incremento de días cotizados y un mayor valor en el IBC, esto encuentra soporte normativo en el artículo 3° del Decreto 1406 de 1999»<sup>39</sup>.

Al respecto, como lo ha considerado la Sección<sup>40</sup>, quien pretenda la declaratoria de nulidad de los actos de determinación debe probar en sede jurisdiccional la realidad de los hechos descritos en las autoliquidaciones de aportes al sistema de la protección social, así como las irregularidades en la conformación de la base gravable en las que haya podido incurrir la UGPP, lo que requiere una carga argumentativa y probatoria acorde con el ajuste que se pretende desvirtuar.

La Sala advierte que en el archivo Excel anexo a la demanda<sup>41</sup> la cooperativa discute los ajustes de los siguientes trabajadores por el presunto desconocimiento de las novedades de ingreso y retiro:

Nro.	Nombre	Período	Novedad
1.	Luis Olmedo Carlosama Chacua	2013-2	Ingreso
2.	César Johany Carvajal Escudero	2013-10	Ingreso
3.	Willian Antonio Hidrobo Parra	2013-11	Retiro
4.	Jaime Gutiérrez Ramírez	2013-2	Ingreso
5.	Andrés López Obando	2013-7	Ingreso
6.	Luis Fernando Manzano Vélez	2013-10/11	Ingreso y retiro
7.	Afraín Motta Rubiano	2013-7	Ingreso
8.	Jaime Osorio Peláez	2013-2	Ingreso
9.	Norvey De Jesús Pérez Quintero	2013-8	Ingreso

Revisado el archivo Excel de la liquidación oficial<sup>42</sup> se constata que los ajustes de los trabajadores ubicados en las casillas números 2, 4, 5, 7, 8 y 9 se eliminaron previa valoración de los elementos aportados por la cooperativa con la respuesta al requerimiento para declarar y/o corregir, y así lo explicó la entidad en la celda de las observaciones de la liquidación en la que manifestó en todos esos casos que: «Desaparece Ajuste. Se modifican y/o corrigen días registrados de acuerdo a validación PILA, novedades y/o soportes allegados».

Respecto del trabajador Luis Olmedo Carlosama Chacua (2013-2), en el archivo Excel anexo a la resolución que decidió el recurso de reconsideración se confirmaron los

<sup>38</sup> Página 39 de la sentencia apelada.

<sup>39</sup> Página 8 del recurso de apelación.

<sup>40</sup> Sentencia del 26 de agosto de 2021, exp. 24735, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>41</sup> Índice 2 de SAMAI. Carpeta: «ED\_CDFOLIO1\_CDFOLIO170(.rar) NroActua 2». Archivo: «CONCEPTOS BUGA 2.xlsx».

<sup>42</sup> CD fl. 223 c.p. 1. Carpetas: «6100 Respuestas Digitales/Liquidación Oficial\11. Sql para aportante». Archivo: «Anexo LO 423 Cta. y Servicios de Buga».



mayores valores calculados con la observación de: «*Persiste ajuste, reporta novedad de ingreso en PILA pero no es consistente con la información allegada en la nómina allegada en etapas anteriores y en el archivo anexo al recurso, no allegó pruebas adicionales*».

Y los de Willian Antonio Hidrobo Parra (2013-11) y Luis Fernando Manzano Vélez (2013-10/11) se confirmaron por el siguiente motivo: «*Persiste ajuste, reporta novedad de retiro en PILA pero no es consistente con la información allegada en la nómina en etapas anteriores y en el archivo anexo al recurso, no allegó pruebas adicionales y se mantiene el valor registrado en la contabilidad*».

Ahora bien, verificada la carpeta que contiene las pruebas que la parte actora pretende hacer valer<sup>43</sup>, no se evidencian elementos de juicio que permitan determinar las fechas de ingreso y de retiro de los trabajadores a quienes se les confirmaron los mayores valores con el objeto de desvirtuar las observaciones de la entidad plasmadas en el acto con el que culminó la actuación administrativa, correspondiéndole dicha carga a la actora. Motivo por el cual, **no prospera** el cargo de apelación.

### **3. Inclusión del auxilio de educación en el IBC. Aplicación reglas de unificación jurisprudencial**

El tribunal consideró que el auxilio de educación no retribuye la labor cooperativa, sino que tiene como finalidad cubrir gastos como cursos y capacitaciones del asociado, entre otros, por lo que no integran el IBC de aportes a seguridad social y contribuciones especiales a CCF.

La UGPP disiente de la posición del *a quo* porque en el artículo 6.15 de los estatutos de la cooperativa no se alude expresamente a los referidos pagos y, además, que la interpretación del régimen de compensaciones emitida por el presidente y el secretario de la actora no es material probatorio suficiente para excluir de la base de cotización dicho concepto.

Para resolver, la Sala pone de presente que no todos los montos pagados a favor de los asociados corresponden a compensaciones (ordinarias o extraordinarias), pues solo ostentan dicha naturaleza los desembolsos que se efectúen como retribución por la ejecución de la actividad material o inmaterial del cooperado.

Respecto de los aportes de las cooperativas de trabajo asociado, en la sentencia de unificación proferida por esta Sección el 24 de marzo de 2022<sup>44</sup> se estableció que la base de cotización a seguridad social integral y contribuciones especiales a CCF está conformada por la suma de las compensaciones ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial (reglas 1 y 2).

Entre tanto, las sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no

<sup>43</sup> CD fl. 170 c.p. 1. Carpetas: «CONTRATOS» y «LIQUIDACIONES».

<sup>44</sup> Exp. 24724, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales (regla 3).

Verificados los estatutos de la cooperativa (vigente para los períodos fiscalizados<sup>45</sup>), en su artículo 6.15 se determina lo siguiente:

**«ARTÍCULO 6.15**

*La Cooperativa tendrá un fondo de educación el cual se utilizará para:*

- a. Cursos presenciales o a distancia, conferencias, mesas redondas, paneles, seminarios, talleres y demás eventos colectivos que tenga por objeto predominante la formación o capacitación teórica y práctica de los asistentes a dichos eventos.*
- b. Elaboración o compra de folletos, cartillas, libros, boletines, carteras y demás publicaciones impresas que tengan por objeto la formación y capacitación de los asociados.*
- c. Elaboración o compra de medios audiovisuales, tales como cintas magnéticas de grabación, películas, discos, software, cuyos contenidos tengan por objetivo la formación y capacitación de los asociados.*
- d. Investigaciones efectuadas con medios y científicos y personal idóneo, que permitan el desarrollo de los medios educativos estatutarios consagrados por la entidad solidaria o que contribuyan a la actividad económica relacionada con el respectivo organismo solidario, siempre que se ajusten a los principios y filosofía del sector solidario.*
- [...]*
- f. Pagos con destino a la “educación formal”, en los términos previstos en la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional [...].»*

Los artículos 23 y 24 del régimen de compensaciones de la cooperativa<sup>46</sup> indican:

*«ARTÍCULO 23. La cooperativa podrá reconocer a los trabajadores asociados, por la ejecución de su actividad material o inmaterial, un aporte o pago especial mensual para compensar los gastos de transporte y alimentación, que podrá ser fijado anualmente, en su valor, por la asamblea general. Esta compensación no se tendrá en cuenta para ninguna de las liquidaciones de compensaciones previstas en el presente régimen.*

*ARTÍCULO 24. La cooperativa proveerá a sus trabajadores asociados de los implementos necesarios para el desempeño de sus funciones. Igualmente dotará de los elementos de seguridad requeridos para el buen desarrollo de las actividades, como son todos los elementos necesarios para su protección cuando los trabajadores asociados realicen trabajo en alturas y espacios confinados».*

A su vez, en la certificación para interpretar el régimen de compensaciones y los estatutos de la cooperativa<sup>47</sup> se establece:

*«COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA – COOTRASERBU con fundamento en el artículo 30 del Capítulo V “Disposiciones Finales” que establece: “La Asamblea General de Asociados mediante acta o acuerdo podrá reglamentar y desarrollar en detalle las normas contenidas en el presente régimen y dictar las disposiciones necesarias para garantizar su completa ejecución”.*

*[...]*

*F) Fondo de Educación: Establecido en el artículo 6.15 de los Estatutos de la Cooperativa de Trabajo Asociado y Servicios de Buga – COOTRASERBU de compensaciones, definida como*

<sup>45</sup> Aprobado el 25 de julio de 2009. Índice 2 de SAMAI. Carpeta: «ED\_CDFOLIO1\_CDFOLIO170(.rar) NroActua 2». Archivo: «ESTATUTOS ACTUALES.pdf».

<sup>46</sup> *Ibidem*. Archivo: «Regimen de compesaciones – COOTRASERBU.pdf».

<sup>47</sup> CD fl. 223 c.p. 1. Carpetas: «6100 Respuestas Digitales\Liquidación Oficial\3. Respuesta del aportante\Rad\Rad. 20155140073472». Archivo: «20155140073472.pdf».



*una política para beneficiar a los asociados en relación con la educación el cual se utilizara para: cursos presenciales o a distancia, conferencias, mesas redondas, paneles, seminarios, talleres, compra de (folletos, cartillas, libros, boletines, carteleras, medios audiovisuales tales como cintas magnéticas de grabación, películas, discos, software, etc.) y demás eventos que tengan por objeto predominante la formación o capacitación teórica y práctica de los asociados a dichos eventos. **Este tipo de pago se clasifica como una “NO COMPENSACIÓN”, según el artículo 23 del Régimen de compensación, atendiendo a que la naturaleza del mismo no se deriva de una actividad desarrollada de manera personal, ni de una labor o proceso prestado a un cliente de la Cooperativa Asociada de Trabajo. [...]».** [se destaca].*

De lo anterior se concluye que los auxilios otorgados en virtud del fondo de educación no constituyen compensación, comoquiera que no retribuyen la actividad desarrollada por el asociado, según la descripción de los estatutos de la cooperativa y la certificación aportada.

Ahora, en la resolución que decidió el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, la UGPP consideró que *«todo pago que perciba el asociado en una cooperativa necesariamente corresponde a una compensación, la cual debe ser ordinaria o extraordinaria independientemente de la denominación que se le dé en el régimen de compensaciones, sin que pueda la cooperativa excluir alguno de ellos bajo la premisa de que no constituyen compensación»* y que *«la Subdirección de Determinación de Obligaciones obró correctamente al momento de incluir en la base de cotización las sumas que la empresa denominó como no constitutivas de compensación como Auxilio de Educación [...] pero que para la UGPP se trataron de compensaciones extraordinarias, en tanto fueron pagos adicionales percibidos por los asociados mientras estuvo vigente el vínculo cooperativo»*<sup>48</sup>.

Según lo expuesto, la UGPP calificó el auxilio de educación como una compensación extraordinaria y lo adicionó al IBC por el solo hecho de que *«todo pago que perciba el asociado en una cooperativa necesariamente corresponde a una compensación»*.

Así las cosas, es pertinente traer a colación la regla de unificación 3 enunciada en la referida sentencia de unificación, según la cual, *«[l]as sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales. Entre otras, las sumas de dinero que reciben los trabajadores asociados por concepto de los excedentes de que trata el numeral 3 del artículo 54 de la Ley 79 de 1988, descansos, los pagos cuya finalidad sea el transporte, alimentación, alojamiento, auxilio de rodamiento, gastos de representación, vestuario y los demás que se paguen para el cabal cumplimiento de las actividades, en los términos previstos en el régimen de compensaciones»*.

La anterior regla resulta aplicable al presente caso toda vez que el auxilio de educación discutido por la UGPP se otorgó a los cooperados a través del fondo de educación y, dada su naturaleza, no se le puede atribuir la connotación de compensación extraordinaria retributiva del trabajo del asociado, razón por la cual no integran la base gravable, como lo dispuso el tribunal.

Es así como, para la Sala, el auxilio de educación no retribuye el trabajo aportado por el cooperado, motivo por el que no está llamado a integrar la base de cotización de aportes a seguridad social integral y las contribuciones especiales a CCF. Por esa razón, **no prospera** el cargo de apelación de la UGPP.

<sup>48</sup> Págs. 16 a 17 de la resolución que decidió el recurso.



En cuanto a la solicitud de la parte actora que, de existir deuda alguna, se disponga su pago mediante planillas tipo J «*PLANILLA PARA PAGO SEGURIDAD SOCIAL EN CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA JUDICIAL*», la Sección precisa que el uso de una u otra planilla dependerá de la que conforme a los reglamentos se deba utilizar según la situación particular del aportante y la causa que da origen al pago de las contribuciones, por lo que no le corresponde a la Sala impartir directriz en ese sentido<sup>49</sup>.

Por último, revisada la parte resolutive de la sentencia apelada, la Sala evidencia que el año de expedición de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración es el 2016 y no el 2013 como se indicó en el fallo. Por consiguiente, se modificará el ordinal primero de la providencia en ese sentido.

En conclusión, se concuerda con el tribunal en que procede la nulidad parcial de los actos administrativos demandados (ordinal primero), pero este se modificará para indicar que el año de expedición de la resolución que decidió el recurso de reconsideración es 2016; también se modificará el restablecimiento del derecho (ordinal segundo) en tanto que, además de lo dispuesto por el *a quo*, se declarará la firmeza de las autoliquidaciones presentadas por los períodos de enero a diciembre de 2011. En lo demás, se confirmará la sentencia apelada, incluida la orden de devolución en los términos impartidos por el *a quo*, en tanto no fue objeto de reparo concreto en el recurso de apelación.

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

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

## FALLA

**1. MODIFICAR** los ordinales primero y segundo de la sentencia del 21 de abril de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, los cuales quedan así:

**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial nro. RDO 423 del 25 de mayo de 2015, proferida por la Subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales de la UGPP, aclarada por el Auto nro. ADO 462 del 24 de junio de 2015, y de la Resolución nro. RDC 297 del 10 de junio de 2016, expedida por la Dirección de Parafiscales de la UGPP, actos por medio de los cuales se determinaron los aportes al sistema de la protección social por los períodos de enero a diciembre de 2011 y 2013, a cargo de la COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO Y SERVICIOS DE BUGA.

<sup>49</sup> Sentencias del 1 de septiembre de 2022, exp. 26208, y del 13 de abril de 2023, exp. 27308, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** la firmeza de las autoliquidaciones de los períodos de enero a diciembre de 2011. Así mismo, **ORDENAR** a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP practicar una nueva liquidación en la que: (i) elimine del IBC los pagos por concepto de compensaciones semestrales, las compensaciones y bonificaciones anuales, el descanso anual compensado y el auxilio educativo. 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, para lo cual deberá aplicarse la corrección monetaria de las sumas objeto de devolución; tal suma devengará intereses moratorios de acuerdo con lo dispuesto en el artículo *ibidem*.

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.
3. **RECONOCER** personería a la abogada Anyela Tatiana Agredo Zambrano para actuar como apoderada de la parte demandante, en los términos y para los efectos de la sustitución del poder visible en el índice 22 de SAMAI.
4. 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)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**