



BOLETÍN TRIBUTARIO - 132/23

NORMATIVA DISTRITAL - JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

I. SECRETARÍA DISTRITAL DE HACIENDA DE BOGOTÁ (SDH)

- **HACIENDA BOGOTÁ DECLARA CONTINGENCIA PARA REPORTE DE INFORMACIÓN EXÓGENA DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO**

La SDH emitió comunicado de prensa subrayando:

“Debido a los inconvenientes técnicos reportados por la Dirección de Informática y Tecnología, la Secretaría Distrital de Hacienda (SDH) declara la contingencia para los vencimientos del reporte de información en medios magnéticos, que comenzaban este lunes 17 de julio.

(...)

La decisión se toma al no poder garantizar la plena funcionalidad de la plataforma a los responsables del reporte de la información, quienes deberán cumplir con la obligación, a más tardar, el día hábil siguiente en que los Servicios Informáticos Electrónicos se estabilicen.

La Secretaría Distrital de Hacienda comunicará oportunamente a los contribuyentes en el sitio web de la entidad (www.haciendabogota.gov.co) la fecha en que se supere el inconveniente con el objeto de reanudar los vencimientos escalonados de acuerdo al último dígito de identificación de cada contribuyente. Es importante aclarar que no se cobrarán sanciones a los ciudadanos mientras dure la contingencia”.



II. CONSEJO DE ESTADO

- **CONTRIBUCIONES AL SISTEMA DE LA PROTECCIÓN SOCIAL - PAGOS NO SALARIALES - LÍMITE 40% - EXONERACIÓN CONTRIBUYENTES CREE - TOPE IBC 25 SMMLV - [Sentencia 26326 del 6 de julio de 2023](#)**

Nos permitimos informar que la Alta Corporación expidió la referida sentencia. A continuación nos permitimos detallar las consideraciones de la Sala:

- **De la improcedencia de la acumulación de 12 períodos en un mismo acto. Reiteración jurisprudencial**

“Para resolver, se precisa que la Sección en las sentencias del 5 de mayo de 2022¹, del 23 de julio de 2022 y del 20 de octubre de 2022² resolvió acerca de la procedencia de liquidar en un solo acto varios períodos, puntualmente, sobre los tributos cuya gestión está a cargo de la UGPP. Por lo tanto, se reiterará en lo pertinente a lo considerado en las referidas providencias.

*En dichos pronunciamientos se indicó que la Sección en la sentencia del 29 de octubre de 2014 analizó el alcance del artículo 695 del ET y la posibilidad de acumular varios períodos fiscales en los requerimientos y liquidaciones oficiales cuando se trata del IVA y la retención en la fuente. Preciso que «por el hecho de que se haya efectuado algo semejante con el ICA, **en nada viola el debido proceso de los contribuyentes**» [negrilla original]. Tal consideración se fundamentó en lo siguiente...*

(...)

De manera que, tratándose de las contribuciones parafiscales al sistema de la protección social, que como bien lo afirma la parte actora son de período mensual, es viable que la entidad fiscalizadora en un solo acto administrativo (requerimiento para declarar y/o corregir y liquidación oficial) acumule y se

¹ Exp. 25553, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

² Exps. 25893 y 26538, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



refiera a varios períodos fiscales, pues tal circunstancia atiende a los principios de economía, celeridad y eficiencia”.

○ **Inclusión en el IBC del bono por descubrimiento, prima de reconocimiento**

“Para resolver, la Sala pone de presente que la base gravable para los aportes al sistema de la protección social 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.

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, (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.

La Sección ha considerado 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 que lo que no tiene ese carácter en los términos del artículo 128 ibídem no hace parte de la base. Planteamiento concretado en la sentencia de



unificación del 9 de diciembre de 2021³, en la que se consideró...

(...)

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».

(...)

Del anterior análisis se pueden extraer las siguientes reglas: (i) el carácter salarial o no de un pago no está sujeto al acuerdo entre las partes, tampoco a su habitualidad, sino a la verificación de si retribuye directamente o no el servicio, (ii) las partes pueden pactar que un pago salarial no integre el IBC, lo que no implica que se cambie su naturaleza, (iii) el acuerdo debe estar acreditado por cualquiera de los medios de prueba, es decir, que no se requiere indispensablemente que sea escrito, y (iv) los pagos que se pactan como no salariales no pueden exceder el límite del 40% del total de la remuneración, pues de lo contrario, la porción que lo supera integra la base.

*Para la Sala, el **bono por descubrimiento** y la **prima programa reconocimiento**, descritos por la sociedad como un «beneficio extralegal otorgado de manera excepcional por participación en proyectos estratégicos» y «días que se reconocen de manera extralegal por participación en proyectos*

³ Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García.



espaciales», respectivamente, se enmarcan dentro del concepto salarial, en tanto el fin de los pagos es retribuir la participación de los trabajadores en los proyectos de la compañía, de suerte que, son en realidad producto del servicio prestado subordinado”.

○ **Aportes voluntarios a pensiones**

“Dicho de otra forma, los aportes voluntarios a pensión que hagan las compañías, no como entidades patrocinadoras (plan de pensiones), se consideran como salariales. Ello no implica que las partes de la relación laboral no puedan suscribir pactos de desregularización salarial, pues según lo ha interpretado la jurisprudencia de esta Sección⁴, se permite que factores que son salario y que regularmente integrarían la base gravable, puedan excluirse de la misma, sin que cambie su naturaleza.

Como en el presente caso la UGPP cuestionó la naturaleza de los aportes voluntarios a pensión, en la liquidación oficial los consideró salariales y en la resolución que resolvió el recurso como pagos desalarizados, conforme a la regla número 5 de la sentencia de unificación le correspondía «al empleador o aportante justificar y demostrar la naturaleza no salarial del pago realizado, a través de los medios probatorios pertinentes»; no obstante, la sociedad actora no desplegó la carga argumentativa y probatoria para desvirtuar lo considerado por la entidad demandada, pues solo manifestó que «los aportes voluntarios tienen como fin incentivar el ahorro de los empleados otorgado por mi representada como un beneficio extralegal y por mera liberalidad, el cual no retribuye de ninguna manera al empleado» y que «su estructuración es de manera individual y para su destinación, el empleador y trabajador pactaron que en todo caso esos pagos corresponden a no salariales», lo que no resulta suficiente para que se desvirtúe la connotación salarial de los aportes voluntarios a pensiones.

(...)

En conclusión, no le asiste razón a la demandante al pretender excluir del IBC la porción que supere el 40% del total de la remuneración por los aportes voluntarios a pensión, pues como

⁴ Sentencia del 9 de diciembre de 2021, exp. 25185 C.P. Milton Chaves García.



quedó establecido, se trata de pagos salariales que las partes decidieron desalarizar. Por lo tanto, no prospera el cargo de apelación”.

○ **Exoneración de aportes a salud, SENA e ICBF para los contribuyentes del CREE**

“Para la época de los hechos, la exoneración del pago a salud y aportes parafiscales respecto de las personas jurídicas declarantes del impuesto de renta estaba regulada en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, norma que establecía que «[...] estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes [...]» [se destaca].

(...)

Como se observa, la demandada consideró que para que aplique la exoneración de los aportes a salud, ICBF y SENA, el límite de los 10 SMMLV se determina a partir del total devengado, independiente de su connotación salarial. No obstante, como quedó expuesto, la verificación del tope legal para que proceda la exoneración se establece en función de los pagos que tengan naturaleza salarial, lo que equivale para quienes devengan salario integral en el porcentaje del 70%, porque el 30% restante corresponde al factor prestacional, que no se incluye en la base gravable para liquidar las contribuciones.

Así las cosas, prospera el cargo de apelación y, en consecuencia, se le ordenará a la UGPP exonerar de los aportes a salud y parafiscales (SENA e ICBF) a los trabajadores que devengaron salario integral por el periodo de mayo a diciembre de 201349, teniendo en cuenta el porcentaje salarial (70%)”.

○ **Límite máximo de cotización al sistema de seguridad social integral (25 SMMLV)**

“Los límites de la base de cotización al sistema de seguridad social integral están regulados en el artículo 5 de la Ley 797 de



2003 (modificatorio del artículo 18 de la Ley 100 de 1993) y en el artículo 3 del Decreto Reglamentario 510 de 2003, norma que establece que «la base de cotización del Sistema General de Pensiones será como mínimo en todos los casos de **un salario mínimo legal mensual vigente, y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes**, límite este que le es aplicable al Sistema de Seguridad Social en Salud [...]» [destaca la Sala].

Dichos límites también se hacen extensivos a la base de cotización del sistema de riesgos laborales en virtud del artículo 17 del Decreto 1295 de 1994, que prevé que «la base para calcular las cotizaciones del Sistema General de Riesgos Profesionales, es la misma determinada para el Sistema General de Pensiones, establecida en los artículos 18 y 19 de la Ley 100 de 1993 y sus decretos reglamentarios».

(...)

En ese contexto, la Sala considera que le asiste razón al a quo al señalar que «el criterio determinante para el cálculo del ingreso base de cotización para los aportes al subsistema de riesgos laborales corresponde a la nómina mensual de salarios, sin consideración a la proporcionalidad de los días laborados por el trabajador durante la vigencia de fiscalización».

Por lo tanto, contrario a lo afirmado por el apoderado de la parte actora, cuando el IBC a tener en cuenta corresponda al tope legal de 25 SMMLV, este no se ve alterado por el hecho que el trabajador labore menos de los treinta (30) días del mes, razón por la cual, resulta improcedente el cálculo realizado en forma proporcional por la demandante.

En conclusión, se confirma lo resuelto por el tribunal y se mantienen los ajustes determinados por la UGPP en los actos demandados por este concepto. No prospera el recurso de apelación”.

○ De la sanción por inexactitud

“Para la parte actora no existe conducta sancionable porque en las planillas PILA no se omitieron ingresos y, por el contrario, es evidente el error de apreciación o la diferencia de criterios entre la UGPP y la compañía aportante, por lo que, a su juicio

no es procedente la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos demandados”.

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
18 de julio de 2023