

27 MAY 2014

370



Unidad Administrativa Especial de
Gestión Pensional y Contribuciones
Parafiscales de la Protección Social - UGPP
República de Colombia



Bogotá D.C.,

Doctor
ALBERTO ECHAVARRIA SALDARRIA
Vicepresidente de Asunto Jurídicos y Sociales
Asociación Nacional de Empresarios de Colombia - ANDI
Calle 73 No. 8-13 Torre A piso -7
Bogotá

Al contestar cite este número
Radicado UGPP No 20149012093201



Bogotá D.C, 20-05-2014

Referencia: Respuesta radicado 2014-722-100023-2

Cordial saludo doctor Echavarría:

En atención a la comunicación de la referencia, mediante la cual se solicita precisiones respecto a temas como la base gravable de los aportes parafiscales y del procedimiento de fiscalización aplicados por esta Unidad, se da respuesta a cada uno de sus planteamientos en el orden en que fueron formulados, en los siguientes términos:

1. SOBRE LA BASE GRAVABLE DE LOS APORTES PARAFISCALES

En primer lugar es preciso señalar que en el desarrollo de sus competencias esta entidad es estricta y rigurosa en la aplicación de las disposiciones normativas que regulan los aportes parafiscales, bien sean estas de rango constitucional, legal o reglamentario; por lo que es posible afirmar que los criterios aplicados por la Unidad guardan total consonancia con el contenido de la Circular 18 de abril 6 de 2012, emitida por el Ministerio del Trabajo.

Por tal razón, no se comparte la afirmación sostenida en su comunicación respecto al desconocimiento de conceptos fundamentales consignados en las normas laborales por parte de la UGPP, pues en desarrollo de la responsabilidad y deber legal atribuido para aplicar las normas que regulan la determinación de las contribuciones parafiscales contenidas en la ley y en sus decretos reglamentarios, las decisiones adoptadas se encuentran acorde con los diversos pronunciamientos que frente a la materia han expedido los Ministerios del Trabajo y de Salud y Protección Social, como se expondrá en el análisis de cada uno de los temas que fueron objeto de cuestionamiento en el escrito analizado.





No sobra reiterar que en procura de salvaguardar la seguridad jurídica y garantizar en cada una de las instancias el debido proceso que le asiste a los administrados, la Unidad da pleno cumplimiento de los marcos normativos y jurisprudenciales existentes en cada uno de los asuntos a su cargo.

Ahora bien, específicamente en el tema de del pago de las contribuciones parafiscales SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar, que fueron los subsistemas a los cuales refiere su comunicación, es necesario recordar que la obligatoriedad esta prevista en las siguientes disposiciones:

Respecto al pago de la contribución parafiscal con destino al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, el artículo 2º de la Ley 27 de 1974, modificado por la Ley 89 de 1988, dispone:

"A Partir de la vigencia de la presente Ley, todos los patronos y entidades públicas y privadas, destinarán una suma equivalente al 3% de su nómina mensual de salarios para que el Instituto de Bienestar Familiar atienda la creación y sostenimiento de centros de atención integral al pre-escolar, para menores de 7 años hijos de empleos públicos y de trabajadores oficiales y privados..."

A su turno el artículo 7º de la Ley 21 de 1982, estableció la obligación del pago de aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje y el subsidio familiar por parte de los empleadores, así:

"Artículo 7º. Están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA):

1º. La Nación, por intermedio de los Ministerios, Departamentos Administrativos y Superintendencias.

2º. Los Departamentos, Intendencias, Comisarias, el Distrito Especial de Bogotá y los Municipios.

3º. Los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de las órdenes nacional, departamental, Intendencias, distrital y municipal.

4º. Los empleados que ocupen uno o más trabajadores permanentes."

El artículo 9º del mismo ordenamiento jurídico establece que los empleadores señalados en los artículos 7º y 8º deberán pagar una suma equivalente al seis por ciento (6%) del monto de sus respectivas nóminas, que se distribuirán en la forma prevista en la ley.

Ahora bien, frente a la base de liquidación de los aportes parafiscales el artículo 1º de la Ley 89 de 1988 dispone que éstas se calcularán teniendo como base de liquidación el concepto de nómina





de que trata el artículo 17 de la Ley 21 de 1982¹, norma que señala que se entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales.

Con base en estas precisiones normativas, estudiaremos cada uno de los aspectos de carácter sustantivo que son objeto de inquietud.

VACACIONES COMPENSADAS EN DINERO

Para el caso de la base gravable de los aportes parafiscales correspondientes a las vacaciones compensadas en dinero, la Sala de Consulta y Servicio Civil mediante concepto No. 2013 de febrero 8 de 2013, señaló:

"Como se observa en términos del artículo 17 de la Ley 21 de 1982, para efectos de la liquidación de los aportes parafiscales se debe tomar como base "la nómina mensual de salarios" entendida como la totalidad de los pagos verificados por descansos remunerados de ley y convencionales y contractuales."

A su turno la Circular 018 de abril 16 de 2012 del Ministerio, señaló:

"(...) que las vacaciones reconocidas en dinero en cualquier momento de la relación laboral o al final de ella hacen parte de los pagos verificados por descanso remunerados de ley y convencionales o contractuales de que trata el artículo 17 de la ley 21 de 1982 y, en consecuencia hacen parte de la base para liquidar el aporte parafiscal al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar,"

Al respecto esta Unidad en aplicación de la preceptiva normativa contenida en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, interpretó en idéntico sentido que el concepto de vacaciones reconocidas al trabajador en cualquier momento de la relación laboral o al final de ella hacen parte de la base para efectos del cálculo de los aportes parafiscales.

Es preciso referir que la obligación de calcular las vacaciones compensadas en dinero dentro de la base de liquidación para liquidar los aportes parafiscales al SENA, ICBF y Cajas de Compensación, radica en una obligación legal determinada en la Ley 21 de 1982, la cual claramente incluye en su artículo 17, los descansos remunerados de ley, correspondiéndole a todos los obligados pagar los aportes parafiscales de manera oportuna e incluyendo todos los factores para su cálculo. En tal

¹ Artículo 17°. Para efectos de la liquidación de los aportes al Régimen del Subsidio Familiar, Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), Escuela Superior de Administración (ESAP), Escuelas Industriales e Institutos Técnicos, se entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales.





sentido se ha pronunciado el consejo de Estado desde el año 1993, como se evidencia en los apartes de las sentencias evocadas en los párrafos anteriores.

Es claro que la obligación de incluir las vacaciones compensadas en dinero durante la relación laboral o al finalizar la misma dentro de la base para calcular los aportes parafiscales se encuentra vigente, desde la expedición de las normas que así lo disponen.

En conclusión, sí deben ser tenidas en cuenta las vacaciones en dinero para el cálculo y liquidación de los aportes parafiscales al SENA, ICBF y Régimen del subsidio Familiar, independientemente del evento en que presente, ya sea en desarrollo de la relación laboral o al finalizar la misma, incluso para aquellos obligados aportantes en vigencias anteriores al 2010

Como puede observarse dicho pronunciamiento es concordante en su totalidad tanto con la posición adoptada por el Consejo de Estado- Sala de Consulta y servicio Civil, mediante concepto 2013 del 8 de febrero de 2011, así como con las precisiones realizadas por el Ministerio del Trabajo en la Circular Externa 00000018 del 16 de abril de 2012, al señalar:

"(...) que las vacaciones reconocidas en dinero en cualquier momento de la relación laboral o al final de ella hacen parte de los pagos verificados por descanso remunerados de ley y convencionales o contractuales de que trata el artículo 17 de la ley 21 de 1982 y, en consecuencia hacen parte de la base para liquidar el aporte parafiscal al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar"

Se considera entonces que frente a este tema la Unidad comparte en su integridad lo expuesto por el Ministerio del Trabajo y en esos términos este criterio se encuentra adoptado en el desarrollo de los procesos de determinación adelantados.

2. LIQUIDACION DE APORTES PARAFISCALES SOBRE EL 70% DEL SALARIO INTEGRAL, AUN EN MATERIA DE VACACIONES.

En lo referente a la liquidación de aportes parafiscales sobre el 70% del salario integral, aun en materia de las vacaciones, la Circular No. 018 de 2012 del Ministerio del Trabajo señaló:

"Por tanto se debe entender que cuando se trate de remuneraciones o vacaciones en la modalidad de salario integral, los aportes parafiscales SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar, se calcularán sobre el 70% de dicho salario o de las vacaciones según corresponda, de acuerdo con lo establecido en el artículo 49 de la Ley 789 de 2002."

Esta modalidad de salario no está exenta del pago de los aportes a la seguridad social ni de los aportes al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar, pero en el caso de estas tres últimas entidades, los aportes se disminuirán en un treinta por ciento (30%)", de conformidad con el artículo 132 del C.S de T; en igual sentido el artículo 49 de la Ley 789 de 2002, que interpreta con autoridad





el aparte del artículo arriba transcrito, señala que: " (...) la base para efectuar los aportes parafiscales es el setenta por ciento (70%)", del total de la remuneración pactada como salario integral.

A su vez, se debe recordar que el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, incluye dentro de la base para los aportes parafiscales a cargo del empleador al SENA, ICBF Y Cajas de Compensación Familiar, los " (...)" descansos remunerados de ley y convencionales y contractuales", y reiterando lo referido en la respuesta de la pregunta 1, deben ser tomadas en cuenta tanto las vacaciones disfrutadas como las compensadas en dinero reconocidas en cualquier momento de la relación laboral o al final de la misma.

De acuerdo con lo anterior, las vacaciones disfrutadas y compensadas para un trabajador que devenga salario integral, para efecto del pago de los aportes parafiscales (SENA, ICBF y régimen del subsidio Familiar), será sobre el 70% del valor correspondiente a las vacaciones, es decir, se deberá descontar el factor prestacional que enuncia la ley.

En suma, con fundamento en lo expuesto es claro que en la liquidación de aportes parafiscales en materia de vacaciones en la modalidad de salario integral, los mismos deberán liquidarse sobre el 70% de dicho salario, guardando armonía con el criterio que al respecto señaló el Ministerio del Trabajo en la Circular No. 018 de 2012, posición que se está aplicando por parte de la Unidad.

3. BONIFICACION

En lo atinente a la figura de la bonificación señala el Ministerio del Trabajo en la plurimencionada Circular, señaló:

"De acuerdo con las normas citadas, debe entenderse que en los casos en que la bonificación es reconocida por el empleador como retribución del pago y por el desempeño del cargo, deberá entenderse que hace parte integrante del salario en los términos del artículo 127 del Código sustantivo del Trabajo, así sea reconocida en forma habitual u ocasional y por tanto constituyen salario para efecto de la liquidación de los aportes parafiscales con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP y Régimen del Subsidio Familiar; No obstante si las partes acordaron expresamente que la bonificación será reconocida por la mera liberalidad del empleador atendiendo a la gratuidad o voluntariedad, y no con el ánimo de retribuir el servicio, no constituirá factor salarial, para efectos de la liquidación de los aportes parafiscales con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP y Régimen del Subsidio Familiar."

Al respecto el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990 dispone:



PAGOS QUE NO CONSTITUYEN SALARIO "No constituyen salario las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, participación de utilidades, excedentes de las empresas de economía solidaria y lo que recibe en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes. Tampoco las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad."

A su turno el artículo 17 de la Ley 344 de 1996 señala:

"Artículo 17°.- Por efecto de lo dispuesto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, se entiende que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte no hacen parte de la base para liquidar los aportes con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP, Régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993."

De las disposiciones transcritas se colige que los pagos realizados ocasionalmente y por mera liberalidad del empleador a su trabajador no constituyen salario y en consecuencia no hacen parte de la base para la liquidación de aportes parafiscales.

De manera que los pagos que se encuentran enmarcados en la características descritas, previa la verificación por parte de la Unidad, no se tienen en cuenta como base para la liquidación de los aportes parafiscales, en aplicación a las previsiones legales y atendiendo el criterio expuesto en la Circulara 018 emanada del Ministerio del Trabajo.

Se concluye entonces, que en aplicación de las disposiciones legales el concepto de bonificaciones pagadas **ocasionalmente y por mera liberalidad** no hacen parte del salario y en consecuencia no forman parte de la base de liquidación de aportes parafiscales, compartiendo el criterio que al respecto expone el ministerio; previa verificación por parte de la Unidad del cumplimiento de las características exigidas en la ley que generan esta prerrogativa.

4. PACTOS DE DESALARIZACION

Frente a los Pactos de Desalarización el Ministerio del Trabajo, conceptúa:



"Con fundamento en los planteamientos anteriormente expuestos este Despacho se permite precisar que los pagos que recibe el trabajador y que sean objeto de pactos de desalarización acordados previa y expresamente no constituyen salario para la liquidación de aportes parafiscales con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, Sena, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP y Régimen del Subsidio Familiar, siempre y cuando estos no desconozcan los elementos consagrados expresamente por el legislador como integrantes del salario, so pena de las sanciones y multas a que allá lugar.

En todas las ocasiones en que los empleadores presenten al fiscalizador pactos de desalarización celebrados mediante acuerdo expreso o con sus trabajadores, se entenderá que estos han sido otorgados de buena fe; no obstante, si del ejercicio de fiscalización se observa alguna situación que sugiera el desconocimiento de los derechos a favor del trabajador se correrá traslado a la autoridad competente con el fin de que determine la existencia de posibles cláusulas ineficaces."

Al respecto el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo que regula los pagos que no constituyen salario en su inciso final dispone:

"... ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie, tales como la alimentación, habitación o vestuario, las primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad."

A su turno el artículo 17 de la Ley 344 de 1996 dispone:

"Artículo 17º.- Por efecto de lo dispuesto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, se entiende que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte no hacen parte de la base para liquidar los aportes con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP, Régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993.

Las Entidades Públicas que vienen atendiendo en forma directa y por convención colectiva el pago del subsidio familiar, podrán seguirlo haciendo de esa forma, sin que sea obligatorio hacerlo a través de una Caja de Compensación Familiar. En los términos del presente artículo se entiende cumplida por las Entidades Públicas aquí mencionadas la obligación prevista en el artículo 15 de la Ley 21 de 1982."

Entonces, con la interpretación propuesta por el artículo 17 de la Ley 344 de 1996, es suficiente con que se demuestre la existencia de un acuerdo bien sea convencional o contractual, en el que las partes hayan estipulado expresamente que determinados pagos no constituyen salario para que puedan ser excluidos válidamente de la base para liquidar los aportes.





Con base a lo anterior, la habitualidad, referida por la Real Academia de la Lengua Española como "cualidad de lo habitual, que se hace padece o posee con continuación o por hábito". "modo especial de proceder o conducirse adquirido por repetición de actos iguales o semejantes u originada por tenencias instintivas," y aplicada al pago de bonificaciones, auxilios, premios, publicidad etc., es legítimo siempre y cuando sea pactado convencional o contractualmente y el mismo no resulte ser una contraprestación directa del servicio que, lo constituya como salario.

En este punto es necesario precisar que en los procesos de determinación adelantados por la Unidad, en los cuales se constate la existencia de pactos de desalarización a la luz de lo previsto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, si bien en principio las sumas allí previstas no corresponden a factores salariales en virtud de las disposiciones estudiadas, esta entidad atendiendo las competencias que le son propias en virtud de lo dispuesto en el numeral 3º del literal B) del artículo 1º del Decreto 169 de 2008² y para efectos de determinar la base de liquidación de los aportes parafiscales, verifica que los valores pactados como no salariales no correspondan a factores que por su naturaleza legal son salario, pues no resulta permisible que se realicen pactos de exclusión salarial sobre un pago que por sus elementos se define claramente como salario, en la medida que sea habitual, remunerare directamente el servicio del trabajador e incremente su patrimonio, lo anterior en procura de salvaguardar los intereses de los trabajadores y de la adecuada determinación de las contribuciones parafiscales de la protección social.

Entiende la Unidad que cuando la circular refiere a los pactos de desalarización presentados "al fiscalizador", se refiere al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) entidades que por disposición legal venían adelantando procesos de determinación de las contribuciones parafiscales antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012 y que se encontraban bajo la tutela del Ministerio del Trabajo, impartiendoles a través de este mecanismo lineamientos de aplicación frente al tema.

Sin embargo, la Ley 1607 de 2012 en su artículo 180 asignó a la Unidad un procedimiento especial para **la determinación oficial de las contribuciones parafiscales**, delegándola como la autoridad competente para determinar la luz del ordenamiento jurídico los factores salariales que sirven de base para la liquidación de las contribuciones parafiscales y como consecuencia de ello desconocer valores que por su naturaleza salarial no pueden ser objeto de pacto de desalarización, facultad que se debe atender con miras a evitar la utilización de malas prácticas que conlleven a la evasión de la liquidación adecuada de las contribuciones parafiscales de la protección social, lo cual no puede de

² Artículo 1º. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, en concordancia con el artículo 156 del Plan Nacional de Desarrollo, Ley 1151 DE 2007, tendrá las siguientes funciones. Para ejercer estas funciones de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social la UGPP podrá adelantar las siguientes acciones:

3. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la existencia de hechos que generen obligaciones en materia de contribuciones parafiscales de la protección social.





ninguna manera ser avalado por la entidad, pues conllevan a la vulneración de los derechos de los trabajadores, los cuales deben ser protegidos por la administración.

Por otra parte, esta Unidad, con fundamento en las competencias descritas, goza de autonomía e independencia frente a la jurisdicción laboral para determinar qué pagos efectuados por el empleador hacen parte del Ingreso Base de Cotización de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social.

Sobre el particular, el Consejo de Estado Sección Cuarta, en sentencia del 1º de noviembre de 2012, proferida dentro del expediente 250002327000200501323-01 (17786), reafirmó la autonomía de la Administración para definir qué es o no salario a efectos fiscales:

*"La sentencia transcrita permite advertir la gran dificultad que tiene la definición de salario, ora para efectos laborales ora para efectos tributarios. Pero como, precisamente, la discusión puede darse para uno u otro efecto, tanto las autoridades tributarias, cuando inician las actuaciones administrativas encaminadas a formular liquidaciones oficiales de revisión de impuestos, como la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo cuando controla esas actuaciones, **tienen competencia para valorar si determinada erogación laboral tiene o no el carácter de salario, y sin perjuicio de la competencia que le corresponde a la jurisdicción ordinaria.** Esto no significa que determinadas erogaciones laborales puedan tener un carácter distinto dependiendo de la autoridad administrativa o judicial que analice la naturaleza de la expensa, pues, por seguridad jurídica, cualquiera de las citadas autoridades está conminada a valorar los casos concretos, atendiendo los principios constitucionales que, como se vio, orientan la definición del salario, y aquellas reglas o criterios que haya trazado el legislador para los mismos fines. Le corresponde, entonces, a las partes en litigio, suministrar los elementos probatorios y de juicio que permitan a las autoridades judiciales aplicar, en cada caso concreto, los mentados principios, reglas y criterios constitucionales y legales."*

Igualmente, esta Corporación en Sentencia de junio 21 de 2012, señaló:

*"En efecto, como lo señaló la Sala en sentencia del 19 de agosto de 2010, en materia laboral debe primar la realidad sobre las formalidades establecidas por los sujetos de las relaciones laborales. Por lo tanto, **así se estipule que un pago no es constitutivo de salario, si se demuestra que su finalidad era pagar un salario o remunerar al trabajador por las labores desarrolladas, la realidad es que ese pago se ajusta a la naturaleza salarial.** Por lo tanto, para tener derecho a la deducción se debe acreditar el pago de los aportes parafiscales, según el artículo 108 del Estatuto Tributario". (Negrillas y subrayas fuera de texto)."*





De manera que le corresponde a la Unidad determinar los factores que hacen parte de la base de la liquidación de los aportes parafiscales, desconociendo aquellos pactos que por trasgredir la naturaleza salarial de los valores allí contenidos deben formar parte de la base de liquidación de aportes, lo anterior sin perjuicio de poner en conocimiento a las autoridades del trabajo, para que en virtud de su competencia adelanten las investigaciones correspondientes, circunstancia que de manera alguna restringe la función de determinación adelantada por la entidad.

Al respecto, debe señalarse que la Unidad aplicando el contenido de los artículos 127 y 128 del Código Sustantivo del Trabajo, disposiciones que están instituidas como de orden público y en consecuencia de obligatorio cumplimiento, en el marco de la competencia que le fue atribuida para efectos de la determinación de la base de liquidación de los aportes parafiscales ha fijado una postura clara frente al reconocimiento de los pactos de desalarización, considerando que los mismos serán aceptados en los términos legalmente previstos, sin perjuicio de la verificación que sobre los pagos sometidos a pacto se realice en el proceso de fiscalización como autoridad competente en la determinación de la base para la liquidación correcta de los aportes parafiscales, pues no todos los ingresos percibidos por el empleado son susceptibles de exclusión salarial, al existir ciertos elementos que por integrar el núcleo esencial de la noción de salario no son susceptibles de desalarización y, en este sentido, no existe ninguna razón que justifique la aceptación de pactos de desalarización que riñan con el ordenamiento jurídico.

En conclusión, se considera entonces que respecto a los pactos de desalarización los mismos serán aceptados por la Unidad siempre que las sumas allí pactadas no desconozcan los elementos integrantes del salario, con lo cual se busca evitar la vulneración de los derechos de los trabajadores y una potencial evasión en la liquidación de los aportes al Sistema, criterio que se considera es congruente con lo expuesto en la Circular del Ministerio del Trabajo.

5. VIATICOS

El Ministerio del Trabajo precisó al respecto que:

"Según lo dispuesto en el artículo 130 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 17 de la Ley 50 de 1990, los viáticos permanentes constituyen salarios en aquella parte destinada a proporcionar al trabajador manutención y alojamiento, pero no en lo que tenga por finalidad proporcionar medios de transporte o gastos de representación; los viáticos accidentales no constituyen salario en ningún caso, la citada disposición fue declarada exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-081 de 1996, considerando que para efectos salariales la distinción legal entre viáticos permanentes y ocasionales, se encuentra ajustada a la Constitución Política."





Con relación al concepto de viáticos, para efectos de determinar si forman parte de la base para liquidación de las contribuciones parafiscales, es necesario remitirnos a la norma que los regula, así:

ARTICULO 130. VIATICOS:

1. 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.
2. Siempre que se paguen debe especificarse el valor de cada uno de estos conceptos.
3. Los viáticos accidentales no constituyen salario en ningún caso. Son viáticos accidentales aquéllos que sólo se dan con motivo de un requerimiento extraordinario, no habitual o poco frecuente. (...)

De la disposición transcrita se colige que tal como se afirma en la Circular 18 de 2012 y atendiendo la Sentencia de la Honorable Corte Constitucional que declaró exequible el artículo 130 del Código Sustantivo del Trabajo, para efectos de determinar la base para la liquidación de las contribuciones parafiscales deberá tenerse en cuenta que los viáticos permanentes solo forman parte del salario en lo que corresponde a manutención y alojamiento, pero no en lo que corresponda a medios de transporte o gastos de representación y adicionalmente que los viáticos accidentales no constituyen salario para ningún efecto.

Así las cosas, se puede concluir conforme a la normatividad que regula el tema y el concepto transcrito, que la Unidad comparte el criterio adoptado por el Ministerio del Trabajo respecto que los viáticos permanentes constituyen salario en aquella parte de manutención y alojamiento y, en consecuencia, forman parte de la base de liquidación de aportes y los viáticos accidentales de ninguna manera constituyen salario.

Visto todo lo anterior, es claro que los criterios jurídicos planteados tanto por el Ministerio del Trabajo como de la UGPP, en materia de la base gravable para el cálculo de los aportes parafiscales son concordantes y guardan idéntica interpretación normativa y jurisprudencial, por lo que los mismos son y han venido siendo aplicados en el ejercicio de la fiscalización que esta Unidad adelanta por mandato de ley.

6. SOBRE LAS REGLAS DE PROCEDIMIENTO APLICABLES A LA UGPP

En relación con la afirmación referente a que no existe certeza acerca del procedimiento al cual debe ajustarse la UGPP en el ejercicio de sus funciones y las herramientas procesales, plazos o términos que esta Unidad aplica en sus actuaciones administrativas, dada los problemas de interpretación del artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, nos permitimos manifestar lo siguiente:





En primer lugar, se precisa que el marco normativo que regula las competencias asignadas a la Unidad se encuentra previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, el Decreto-ley 169 de 2008, el Decreto 0575 de 22 de marzo de 2013 y los artículos 178, 179 y 180 de la Ley 1607 de 2012.

En desarrollo de estas competencias la Unidad adelanta la tarea de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social, realizando las investigaciones que estime convenientes a efectos de establecer la existencia de hechos que generen obligaciones en esta materia, en procura de obtener su correcta determinación liquidación y pago, aplicando para el efecto las disposiciones que las regulan.

En efecto, es preciso recordar que el inciso 5º del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 regulaba el procedimiento de determinación y discusión de las obligaciones parafiscales que debía atender la Unidad en la expedición de las actuaciones administrativas disposición que tuvo vigencia hasta el 26 de diciembre de 2012, fecha en la cual se expidió la Ley 1607 de 2012 que expresamente en su artículo 198 derogó esta disposición, permaneciendo vigentes los incisos 6 y 7 del artículo 156, situación que no amerita discusión.

Lo anterior significa que la derogatoria expresa y parcial del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 produjo la cesación de los efectos jurídicos del inciso 5º de la citada disposición a partir de la expedición de la Ley 1607 de 2012, regulación jurídica que consagró en el artículo 180 un nuevo procedimiento de determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social y la imposición de sanciones por parte de la UGPP, teniendo ésta la connotación de una norma de carácter especial por cuando regula el procedimiento bajo el cual debe cumplirse el mismo, disposición que trajo consigo como modificación esencial la disminución de los tiempos en los cuales la Unidad adelantará el proceso de determinación y discusión de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social.

En este orden de ideas, por tratarse de un procedimiento especial la Unidad está en la obligación legal de aplicarlo en la forma allí estipulado, teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley 153 de 1887, el cual dispone: "*Estimase insubsistente una disposición legal por disposición expresa del legislador ó por incompatibilidad por disposiciones especiales, ó por existir una ley nueva que regula íntegramente la materia a que la anterior disposición se refería.*"

A su turno, en lo referido a los incisos 6 y 7 del artículo 156 de Ley 1151 de 2007, los mismos se encuentran vigentes y regulan de manera complementaria el procedimiento el procedimiento especial dispuesto por el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, para lo cual se debe hacer remisión a las normas contenidas en el Libro V- Procedimiento Tributario: títulos I Normas Generales, Título IV Determinación del Impuesto e imposición de Sanciones; Título V Discusión de los actos de la Administración y Título VI Régimen Probatorio, así como al procedimiento previsto en la Ley 1066 de 2006, en lo referente al cobro coactivo.





Por lo anterior, a los problemas planteados en su comunicación, relacionados con que : "...no está claro si a los procedimientos de liquidación oficial de las Contribuciones Parafiscales de la protección social adelantados por la UGPP se les aplica las reglas del Estatuto Tributario (por remisión de los incisos 6º y 7º del artículo 156 de la LEY 1151 DE 2007) o las reglas del procedimiento general de la UGPP (al aplicar el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012)," y adicionalmente que el artículo 180 " trae una serie de referencias a "herramientas procesales" que son propias y exclusivas del Estatuto Tributario, como por ejemplo el recurso de reconsideración o la liquidación oficial, sin embargo olvidó hacer una remisión explícita al Estatuto Tributario para regular el contenido de tales herramientas. Por ello hoy existe la duda de si las herramientas procesales con las que cuenta el administrado dentro de los procesos adelantados por la UGPP tienen exactamente el mismo contenido y requisitos que las herramientas procesales consagradas en la legislación tributaria o si por el contrario el Gobierno Nacional mediante decreto o resolución puede regular el contenido y los requisitos específicos de tales herramientas."

A nuestro juicio no se configura tal incertidumbre, por cuanto resulta claro a la luz de las disposiciones referidas que el procedimiento aplicable para la determinación oficial de las contribuciones parafiscales es el dispuesto en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, procedimiento especial que se debe ajustar a las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario en el Libro y títulos antes citados, conforme al inciso 6 de artículo 156 de la Ley 1151 de 2007".

Al respecto es necesario precisar que tal como se señaló anteriormente el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 prevé un procedimiento especial de determinación y discusión que debe aplicar la Unidad en los procesos que adelanta a los aportantes respecto de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, procedimiento que en virtud de lo dispuesto en el inciso 6º del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 debe ajustarse a las disposiciones contenidas en el Estatuto Tributario, en lo pertinente, en consecuencia y en respuesta a su inquietud considera este despacho que en lo no regulado en el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 y resulte compatible con el procedimiento adelantado por la UGPP deberá atenderse las disposiciones tributarias en su integridad a las cuales se hizo expresa remisión legal en el inciso 6º del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, de manera que no advierte este despacho conflicto o incompatibilidad alguna en el procedimiento que rige las actuaciones de la Unidad en materia de determinación de las contribuciones parafiscales e imposición de sanciones.

7. SOBRE SUMINISTRO DE INFORMACION A FAVOR DE LA UGPP

Referente a la inconformidad que se suscita en las empresas por la solicitud de información exigida por la UGPP en un formato diferente al utilizado por las autoridades tributarias, debe tenerse en cuenta en primer lugar que la información solicitada por la UGPP tiene como finalidad exclusiva determinar la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones Parafiscales de la Protección Social por parte de los empleadores en la forma establecida por la ley, para lo cual





al interior de la Unidad se ha determinado la necesidad de contar con información precisa y detallada de los documentos y soportes que permitan a la entidad hacer las verificaciones correspondientes, con miras a efectuar el control y la determinación de esta obligación de carácter tributario.

Adicionalmente en el marco de competencias asignado a la DIAN, es del caso precisar que si bien la información requerida por la UGPP puede guardar similitud con la información que solicita la DIAN, no corresponde a la misma información, dado que nuestro objetivo de fiscalización es de determinar la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, frente a cada uno de los trabajadores vinculados, mientras que la órbita de competencia de la DIAN es la de verificar las operaciones económicas de los contribuyentes durante una determinada vigencia fiscal en procura de determinar la carga tributaria que le corresponde requiriendo para ello una información global y en el caso específico, verificar la procedencia de las deducciones en materia tributaria a que tienen derecho los contribuyentes por el pago de las contribuciones parafiscales, por lo que consideramos que tratándose de información diferente no resulta viable utilizar el formato de la DIAN por tener competencias y alcances diferentes.

8. SOBRE LA POTESTAD SANCIONATORIA DE LA UGPP

Frente a la opinión de la ANDI, respecto a la desproporcionalidad de las sanciones establecidas en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, por adolecer de sentido correctivo y ser meramente recaudatorio, es menester señalar que la UGPP en ejercicio de su facultad sancionatoria busca garantizar el cumplimiento de las obligaciones que los administrados tienen en materia de la liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social y fortalecer su cultura de pago, para lo cual adelanta acciones de sensibilización, persuasivas y finalmente de fiscalización en procura de lograr el cumplimiento y la corrección voluntaria de las autoliquidaciones de las contribuciones parafiscales, lo cual se evidencia con las más 600.000 acciones realizadas por la Unidad en el año 2013, lo anterior con el único fin de que todos los Colombianos, sin discriminación alguna puedan acceder a los servicios de salud, a una pensión y al bienestar social, por tanto su finalidad no es **"recaudatoria"**, sino correctiva, pues el poder sancionatorio en el ámbito tributario parte del objetivo de generar un cambio en la conducta del obligado al pago de la contribución o tributo.

Es indispensable precisar que el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 dispone como criterio para la graduación de la sanción, el número de empleados, el cual de acuerdo al artículo 4 del Decreto 3033 de 2013 debe entenderse como el número de trabajadores que estuvieren vinculados en el respectivo periodo en el que se configuró la falta, sean estos trabajadores permanentes u ocasionales, con independencia del tiempo laborado en el periodo correspondiente, por tanto la UGPP en el ejercicio de la facultad punitiva deberá someterse a este mandato que por su claridad no dará lugar a interpretación alguna, bajo los criterios del artículo 27 del Código Civil, por tanto,





interpretar los preceptos normativos referidos, en los términos enunciados en su escrito, esto es dosificar la sanción teniendo en cuenta el número de empleados sobre los cuales se incurrió en inexactitud en la liquidación y pago de la Contribuciones Parafiscales, conllevaría a no atender el precepto normativo en los términos expresamente señalados por el legislador.

Se debe colegir entonces, que la potestad sancionadora de la UGPP fue atribuida por ley por el poder omnimodo del Estado, y en consecuencia su finalidad no puede ser otra que el de preservar el orden jurídico constitucional, y así lo ha reiterado la Corte Constitucional³, al referirse al poder sancionador como:

"Un instrumento de autoprotección, en cuanto contribuye a preservar el orden jurídico institucional mediante la asignación de competencias a la administración que la habilitan para imponer a sus propios funcionarios y a los particulares el acatamiento, inclusive por medios punitivos de una disciplina, cuya observancia contribuye a la realización de sus cometidos"

Lo cual está en concordancia con lo preceptuado en el artículo 2º de la Constitución Política al disponer que son fines esenciales del Estado: "Servir a la comunidad, promover la prosperidad general y garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución". Así las cosas, atendiendo el marco constitucional existe la obligación de respetar la ley en todos los casos, bajo el principio del Debido Proceso que debe preceder a la facultad sancionadora atribuida a la Unidad.

Finalmente, cuando el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, señala que la UGPP "será la entidad competente para imponer las sanciones de que trata el presente artículo y las mismas se aplicarán sin perjuicio del cobro de los respectivos intereses moratorios o **calculó actuarial según sea el caso.**", debe entenderse que este instrumento es aplicable, en lo relacionado con la competencia de la UGPP en el subsistema de pensiones.

Al respecto resulta oportuno señalar que tanto la Ley 100 de 1993 y la Ley 797 de 2003 dispone que la afiliación al Sistema General de Pensiones es obligatoria para todos los trabajadores dependientes e independientes y señalan que durante la vigencia de la relación laboral deberán efectuarse cotizaciones obligatorias a los regímenes del Sistema General de Pensiones por parte de los afiliados y empleadores, con base en el salario que aquellos devenguen.

Por su parte, el literal d) del párrafo primero del artículo 9 de la Ley 797 de 2003 que modificó el artículo 33 de la Ley 100 de 1993, estipula que se tendrá en cuenta, para efectos del cómputo de las semanas necesarias para acceder a la pensión de vejez, el tiempo de servicios como trabajadores vinculados con empleadores que **por omisión, no hubieren afiliado al trabajador.** Lo

³ CORTE CONSTITUCIONAL, Demanda de Inconstitucional contra el artículo 52 de la Ley 1437 de 2011, MP: Jorge Ignacio Pretelt Chaljub, Exp. D-874 del 22 de noviembre de 2011.





anterior, siempre y cuando el empleador traslade, con base en un cálculo actuarial, la suma correspondiente al lapso en el cual no estuvo cotizando, a satisfacción de la entidad administradora.

Con base en lo expuesto el cálculo actuarial corresponde a una herramienta financiera que permite efectuar la convalidación de tiempos no cotizados por omisión de los empleadores públicos y privados en su obligación de efectuar la afiliación de sus trabajadores al Sistema de Seguridad Social en Pensiones, ya que de lo contrario la entidad administradora no convalidará el tiempo no cotizado, para el reconocimiento de la pensión de vejez.

Por tanto la mención que se hace en la citada norma a dicha herramienta debe ser entendida como aplicable al Subsistema de Seguridad Social en Pensiones, el cual se encuentra claramente reglamentado en el Decreto 1887 de 1994.

En estos términos damos respuesta a su solicitud, y quedamos atentos a sus comentarios.

Cordialmente,


ALEJANDRA IGNACIA AVELLA PEÑA
Directora Jurídica

Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y
Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP

Aprobó: AIAP
Proyectó: CACB

