



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

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá D.C., veinte (20) de agosto de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2018-01392-01 (30734)
Demandante: Seguridad el Castillo Ltda.
Demandado: Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social - UGPP

Temas: Contribuciones al Sistema de la Protección Social - año 2013. Pagos que integran el IBC – Bonificaciones. Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 - Límite del 40%. Valoración probatoria. Sanción por inexactitud.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia de 15 de septiembre de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad, que resolvió:

“Primero: Declarar la nulidad parcial de la Resolución No. RDO-2016-00265 del 15 de abril de 2016 y de la Resolución No. RDC-2017-00074 del 23 de marzo de 2017, proferidas por la UGPP, en cuanto a la determinación de aportes y la sanción por inexactitud derivados de la incorrecta aplicación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, conforme a lo expuesto en la parte motiva.

Segundo: Ordenar, a título de restablecimiento del derecho, a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) que, dentro del término de ley, practique una nueva liquidación de los aportes a cargo de la sociedad Seguridad El Castillo LTDA para el periodo fiscalizado (año 2013), atendiendo los siguientes parámetros:

Deberá excluir de la base para el cálculo del límite del 40% de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, aquellos pagos que, por su naturaleza, no tienen carácter remunerativo, tales como los auxilios de alimentación, movilidad, vivienda y similares, que buscan proporcionar medios al trabajador para desempeñar sus funciones.

Una vez determinada la nueva base de aportes adeudada, deberá reliquidar la sanción por inexactitud de manera proporcional, aplicándola únicamente sobre los ajustes que se mantengan en firme.

Tercero: Negar las demás pretensiones de la demanda.

Cuarto: Sin condena en costas en esta instancia.”

ANTECEDENTES

Previa expedición del Requerimiento para Declarar y/o Corregir 665 de 30 de julio de 2015¹ y su respectiva respuesta, la Subdirección de Determinación de

¹ Samai, índice 5. 40ED_1CD2FOLI_1CD2FOLIO28rar(.rar) NroActua 5. 4. UGPP - DECLARAR O CORREGIR.pdf.



Obligaciones de la UGPP expidió la Liquidación Oficial RDO-2016-00265² por mora e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos a los Subsistemas de la Protección Social en salud, pensión, ARL, régimen de subsidio familiar, SENA e ICBF por los periodos comprendidos de enero a diciembre de 2013, por la suma de \$198.891.700 e impuso sanción por inexactitud por \$119.268.060.

El 22 de junio de 2016³, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, decidido mediante la Resolución RDC-2017-00074 de 23 de marzo de 2017⁴, por la Dirección de Parafiscales de la UGPP, en el sentido de modificar el acto recurrido, para disminuir la suma de aportes liquidada y fijarla en \$103.199.700 y reducir la sanción por inexactitud impuesta a la sociedad, fijándola en \$61.860.180. Lo anterior, con fundamento en la aceptación de la existencia de acuerdos de exclusión salarial evidenciados en los contratos aportados por el empleador.

DEMANDA

La sociedad Seguridad el Castillo Ltda., a través de apoderada, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

“Primera; Que se declare la nulidad del acto administrativo Resolución N° RDC-2017-00074 del 23 de Marzo de 2017, por la cual se resuelve recurso de reconsideración interpuesto contra Resolución N°. RDO -2016 - 00265 de 15 de Abril de 2016, por la cual se profirió Liquidación oficial a Seguridad El Castillo Limitada con NIT. 900.399.945, por no pago e inexactitud en autoliquidaciones y pagos de los aportes al sistema de la protección Social, por los periodos comprendidos entre el 01/01/2013 al 31/12/2013, y se sanciona por inexactitud por los periodos 01/01/2013 al 31/12/2013, por la suma de (...) (\$103.199.700), por mora e inexactitud y por concepto de sanción por inexactitud, la suma de (...) (\$61.860.180)

Segunda: Que como consecuencia de lo anterior y a título de Restablecimiento del Derecho, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), expida un nuevo Acto Administrativo en el cual reduzca parcial o totalmente la sanción actual impuesta a Seguridad El Castillo Limitada, teniendo en cuenta el acervo probatorio allegado a esta demanda.

Tercera: Que al tenor de lo dispuesto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, se condene en costas a la parte demandada.”

Invocó como normas vulneradas los artículos 53 de la Constitución Política; 30 de la Ley 1393 de 2010; 15 de la Ley 50 de 1990 y 128 y 132 de la Ley 2663 de 1950, y como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La UGPP desconoció los contratos aportados en el trámite administrativo, los cuales dan cuenta de la naturaleza no salarial del concepto de bonificaciones en las cláusulas cuarta y décima séptima, lesionando económicamente al aportante ya que la reducción de aportes y sanción aplicada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración debió ser aplicada a la totalidad de los trabajadores fiscalizados por la entidad por el año 2013.

² Samai, índice 5. 40ED_1CD2FOLI_1CD2FOLIO28rar(.rar) NroActua 5. 6. LIQUIDACIÓN OFICIAL (1).pdf.

³ Samai, índice 5. 40ED_1CD2FOLI_1CD2FOLIO28rar(.rar) NroActua 5. 7. CASTILLO - RECURSO DE RECONSIDERACIÓN.pdf.

⁴ Samai, índice 5. 43ED_1CDFOLIO_1CDFOLIO50rar(.rar) NroActua 5. 3- RESOLUCION.pdf.



La sanción por inexactitud es improcedente toda vez que no se incurrió en alguna conducta señalada en el artículo 647 del ET.

Los actos expedidos por la UGPP incurren en falsa motivación ya que no son congruentes en el sentido que se reconoce las cláusulas de desalarización estipuladas en el contrato laboral y la no habitualidad de los pagos ya que estos se realizaron por mera liberalidad del empleador, pero continúa persistiendo la inexactitud.

La sociedad para el año 2013, estipuló las condiciones básicas de trabajo y excluyó los rubros «bonificaciones» del factor salarial, fundamentado en las normas que soportan estos conceptos, sin vulnerar ni desmejorar las condiciones laborales de sus trabajadores.

Finalmente, sobre las vacaciones -disfrutadas en tiempo, compensadas en dinero o por liquidación del contrato de trabajo- sostuvo que corresponden a un descanso remunerado de 15 días hábiles consecutivos por un año de servicios cumplido, y no se incluyen para la liquidación de las prestaciones sociales, ni para los aportes a salud, pensión y ARL, toda vez que no constituyen factor salarial; mientras que para efectos de la liquidación de las contribuciones parafiscales -ICBF, SENA y CCF-, se entiende por nómina mensual la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario y, además, los verificados por descansos remunerados de ley, convencionales y contractuales. Sin embargo, la UGPP calculó aportes de vacaciones en salud y pensión en algunos empleados, lo cual aumenta el monto de cotización en estos subsistemas, persistiendo así una determinación que no es real.

OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los siguientes argumentos:

La entidad si valoró el material probatorio allegado a la actuación administrativa respetando las cláusulas de desalarización acordadas por el demandante en los contratos suscritos con sus trabajadores, aspecto que incluso fue extendido para aquellos trabajadores que no fue aportado el contrato de trabajo que acreditara la existencia de esta cláusula, diferente es que sobre estos pagos se haya aplicado lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que establece que los pagos laborales de los trabajadores particulares que no constituyen salario no pueden superar el 40% del total de la remuneración, para determinar el IBC a los subsistemas de la Protección Social.

La demandante no allegó la totalidad de pruebas que pretendía hacer valer y que ahora adjunta con la demanda por lo que no puede pretender que se hiciera extensivo el análisis de la entidad a la totalidad de trabajadores, pues era su deber haber aportado las pruebas en cualquiera de las oportunidades del trámite administrativo para establecer la existencia o no de los pactos de desalarización y desvirtuar las glosas hechas en relación con la mora e inexactitud en la autoliquidación del pago de los aportes, sin embargo no lo hizo así.

Para el caso de la UGPP la sanción por inexactitud está prevista en el numeral 1 del artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, modificado por el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016, y esta procede cuando se configura el hecho sancionable de haber



incurrido en inexactitud en el pago de los aportes al sistema de la protección social en la vigencia fiscalizada, por lo que no hay lugar a remitirse al artículo 647 del ET.

La UGPP no incurrió en falsa motivación dado que los actos están sustentados en hechos, pruebas y normas aplicables al caso y con los cuales se determinó que el aportante incurrió en mora e inexactitud en la autoliquidación y pago de los aportes, situación que no fue desvirtuada en el trámite administrativo.

Se presentaron casos en los cuales el aportante allegó los contratos de desalarización con lo cual se acreditó la naturaleza no salarial de la bonificación, procediendo el ajuste de disminución más no desaparición dado que los pagos no salariales superaron el límite del 40% de los pagos salariales, cuyo excedente se incluyó en el IBC para pagar los aportes al Sistema de la Protección Social en salud, pensión y riesgos laborales.

La liquidación oficial tiene como causa el hecho de no efectuar los aportes al Sistema de la Protección Social en debida forma, ya que no se registró pago respecto de algunos trabajadores por el periodo enero a diciembre de 2013 y el no incluir en el IBC pagos constitutivos de salario o por haber realizado cotizaciones sobre IBC inferiores a los registrados en nómina como ese encuentra discriminado trabajador por trabajador en el archivo Excel o SQL.

Sobre las vacaciones, la jurisprudencia deja claro que la compensación en dinero por estas reconocidas en cualquier momento de la relación laboral o al final de la misma, si forma parte del IBC para calcular el pago de los aportes parafiscales al SENA, ICBF y cajas de compensación.

Finalmente, se opuso a las pruebas documentales que la demandante aportó con la demanda respecto de algunos trabajadores, toda vez que no fueron aportadas al proceso de fiscalización y hacerlo en esta instancia judicial resulta extemporáneo y además violatorio del derecho al debido proceso y de defensa de la entidad.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad, declaró la nulidad parcial de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho ordenó a la UGPP practicar una nueva liquidación de los aportes de la demandante para el periodo 2013, donde excluya de la base para el cálculo del límite del 40%, aquellos pagos que no tienen carácter remunerativo, y a su vez reliquidar la sanción por inexactitud. Lo anterior con fundamento en las siguientes consideraciones:

No se presenta falsa motivación en los actos demandados pues estos tuvieron una motivación clara, expresa y congruente. En la actuación administrativa la UGPP valoró las pruebas y aceptó que, en virtud de los acuerdos contractuales y la no habitualidad, las bonificaciones no tenían carácter salarial. Sin embargo, aplicó el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que impone un límite a los pagos no salariales para efectos de la liquidación de aportes a seguridad social.

En relación con las vacaciones, indicó que el Consejo de Estado ha reiterado que de conformidad con los artículos 17 de la Ley 21 de 1982 y 70 del Decreto 806 de 1998, los descansos remunerados y las vacaciones forman parte del IBC para fines parafiscales, además que la compensación en dinero -ya sea durante o al finalizar la relación laboral- conserva la naturaleza de descanso remunerado y no se



convierte en indemnización. Con base en las citadas normas, la UGPP señaló de que uno de los motivos por los cuales persistían los ajustes era la incorrecta liquidación de aportes sobre vacaciones, y al no haber la sociedad desvirtuado con pruebas que su liquidación sí se ajustó a estas reglas especiales, la actuación de la administración se presume legal.

De acuerdo con el Consejo de Estado, si el pago no constituye salario en atención a que no retribuye el servicio prestado por el trabajador, éste no podrá integrar el IBC, ni estar sometido a límite legal algún, ya que el propósito del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 no fue gravar herramientas de trabajo o gastos operativos, sino frenar la erosión de la base de aportes causada por la «desalarización» de pagos que sí son remunerativos.

En ese sentido, las bonificaciones otorgadas por Seguridad El Castillo LTDA por conceptos de «restaurante, educación, recreación, movilidad, vivienda» son de la misma naturaleza no remunerativa que aquellas analizadas por el Consejo de Estado en las sentencias referidas. Por consiguiente, la actuación de la UGPP al incluirlas en la base para el cálculo del 40% fue una indebida aplicación de la norma. Por tanto, contraviene la interpretación fijada por el Consejo de Estado, pues sometió a un límite legal a unos pagos que, por su naturaleza, están completamente excluidos de la base de cotización.

Teniendo en cuenta que prosperó el cargo principal relacionado con la indebida inclusión de pagos no remunerativos en el cálculo del límite del 40%, la base de la inexactitud determinada por la UGPP se reduce y esta debe disminuirse proporcionalmente a los ajustes que se declaren improcedentes.

No procede la condena en costas teniendo en cuenta que no está acreditada su causación.

RECURSOS DE APELACIÓN

La **demandada** solicitó revocar la sentencia del Tribunal y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

El *a quo* incurrió en error de derecho al indicar que las bonificaciones otorgadas por la demandante a sus trabajadores por concepto de restaurante, educación, recreación, movilidad y vivienda no podían incluirse dentro de la base gravable sujeta al límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, toda vez que dicha disposición establece que los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no puede ser superior al 40% del total de la remuneración, sin distinguir entre pagos no salariales remunerativos o no remunerativos, sino que comprende la totalidad de aquellos emolumentos que bajo cualquier denominación las partes de la relación laboral acuerden excluir de la base salarial.

Para dar cumplimiento al artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, al momento de efectuar la liquidación y pago de aportes a la seguridad social, el empleador debe verificar que los pagos no constitutivos de salario, en los términos del artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, no superen el tope del 40% del total de la remuneración.



Dentro del archivo en formato Excel el cual hace parte integral de la Resolución RDC-2017-00074 de 23 de marzo de 2017, en la columna AY «Observaciones», se destacan tres registros: «Desaparece ajuste, validación clausula no salarial», «Persiste ajuste, aportante no allega contrato para validar clausula no salarial, validación habitualidad, aportante no incluyo en el IBC la totalidad de los pagos salariales» y «Disminuye ajuste, validación clausula no salarial, aportante no incluyo en el IBC la totalidad de los pagos salariales». Estos registros corresponden al caso específico de cada uno de los trabajadores de la sociedad demandante en donde a través de los medios probatorios idóneos se llegó al convencimiento de la obligación. Este mismo ejercicio se realizó en la liquidación oficial respecto de las pruebas obrantes en el expediente en el momento de su expedición.

El pacto de «desalarización» debe estar plenamente probado por cualquiera de los medios de prueba pertinentes, por ello la entidad solo en aquellos casos en los cuales se soportó los valores adjuntando los contratos correspondientes, realizó el ajuste o la disminución de los valores inicialmente determinados.

La **demandante** solicitó revocar la sentencia del Tribunal, con fundamento en los siguientes argumentos:

Tanto el tribunal como la UGPP incurrieron en omisión probatoria, por cuanto desconocieron los contratos laborales aportados en los que se estipula expresamente en las cláusulas cuarta y séptima la exclusión salarial de las bonificaciones y su naturaleza no salarial, amparada en el artículo 53 de la Constitución Política, el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y el artículo 15 de la Ley 50 de 1990.

Teniendo en cuenta los contratos laborales la UGPP redujo el monto de aportes determinado entre el requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial, con el argumento que:

“los conceptos anteriormente relacionados, no se constituyen como contraprestación del servicio, sino que gozan de la calidad de pagos no constitutivos de salario y de conformidad con lo establecido en el Artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, en aquellos casos que los pagos no constitutivos de salario superaron el 40% del total de la remuneración, el monto que excede ese porcentaje fue incluido en el IBC de los trabajadores», y entre la liquidación oficial y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, indicando que «se acredita en esta instancia la existencia del acuerdo de exclusión salarial en virtud de lo dispuesto en el artículo 128 del CST. En igual sentido, respecto de los trabajadores que no fue aportado el contrato de trabajo, se efectuó un análisis de la periodicidad a efectos de establecer la habitualidad del pago, pues se indica por el aportante que estos son pagos de mera liberalidad; dando como resultado que una vez confrontada la nómina y la PILA, para los trabajadores que el pago fue efectuado de forma ocasional, estos es, dos o treces veces, sin ser superior a la mitad de periodo investigado durante la vigencia fiscalizada ente corresponde a un pago no salarial. Permitiendo establecer a esta dirección que la Bonificación no tiene carácter de pago salarial otorgado por la subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales.”

La UGPP se contradice toda vez que reconoció parcialmente la naturaleza no salarial de los pagos reduciendo el monto inicial, pero mantuvo de forma incongruente el ajuste en otros casos idénticos. Adicionalmente, se avaló un trato desigual a trabajadores bajo condiciones contractuales iguales lo que contraría el artículo 53 de la Constitución Política.



Se desconoció el artículo 647 del ET, por cuanto la sanción por inexactitud exige una conducta dolosa o culposa por parte del aportante, y en el presente caso existió plena diligencia de información desde el inicio del trámite administrativo, lo que excluye una conducta sancionable.

TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada se admitió mediante auto de 6 de abril de 2026⁵, sin tener pronunciamiento alguno al respecto. Por su parte, el Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos proferidos por la UGPP en contra de la demandante, mediante los cuales se determinó inexactitud y omisión en los aportes al SSSI, en el periodo comprendido entre enero a diciembre del año 2013 e impuso sanción.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, corresponde establecer: *i)* si los pagos de las bonificaciones por conceptos de «restaurante, educación, recreación, movilidad, vivienda» otorgados por Seguridad El Castillo LTDA, constituyen o no salario, y en esa medida, si debe aplicarse la limitante de que trata el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010; *ii)* si el Tribunal incurrió en omisión y/o indebida valoración probatoria respecto de los medios de convicción aportados para acreditar la naturaleza no salarial de los pagos efectuados, y *iii)* si había lugar a la imposición de la sanción por inexactitud.

De manera preliminar, la Sala advierte que no se pronunciará sobre la liquidación de aportes durante las vacaciones, toda vez que dicho cargo no fue objeto de apelación por parte de la demandante, por lo tanto, se entiende que la actora no tiene reproche alguno sobre el particular, y por lo mismo, no será objeto de análisis en esta instancia. De este modo, se mantiene el ajuste determinado por la UGPP.

Aplicación del límite del 40% a los pagos no salariales (artículo 30, Ley 1393 de 2010)

La UGPP en el recurso de apelación señaló que el *a quo* erró al indicar que las bonificaciones otorgadas por la demandante a sus trabajadores por concepto de restaurante, educación, recreación, movilidad y vivienda no podían incluirse dentro de la base gravable sujeta al límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, toda vez que dicha disposición establece que los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no puede ser superior al 40% del total de la remuneración, sin distinguir entre pagos no salariales remunerativos o no remunerativos, sino que comprende la totalidad de aquellos emolumentos que bajo cualquier denominación las partes de la relación laboral acuerden excluir de la base salarial.

Del contenido de los actos administrativos demandados y de la contestación de la

⁵ Samai, índice 6.

demanda, la Sala advierte que la discusión de la UGPP no se centró en si los pagos denominados bonificaciones, dentro del cuales se encuentran los conceptos de «restaurante, educación, recreación, movilidad y vivienda», eran o no salariales, pues la propia entidad reconoció que no tenían carácter salarial, pero a su juicio, están sometidos al límite del 40% que prevé el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010.

Es de resaltar que no todo lo recibido por el trabajador hace parte del ingreso base de cotización para los aportes al sistema de la protección social, pues solo lo que constituye salario y que tiene esa naturaleza según el artículo 127 del CST, integrará el IBC, mientras lo que no tiene ese carácter en los términos del artículo 128 *ibídem* no hace parte de la base, tesis concretada en la sentencia de unificación de 9 de diciembre de 2021⁶, en la que se consideró que:

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

Según el artículo 127 del CST, constituye salario (...)

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

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

En la misma sentencia de unificación se señaló el alcance del límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, en los siguientes términos:

“Al igual que lo propendido por el Ejecutivo con el artículo 9 del Decreto 129 de 2010, con el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, el legislador buscó “frenar la erosión de la base de cotización generada en la posibilidad de pactar remuneraciones que no se computen como factor salarial⁷”. Para ello estableció que aquellos pagos al trabajador que por pacto entre las partes se excluyen del IBC, no pueden superar el 40% del total de la remuneración, para determinar los aportes al sistema general de pensiones y al régimen contributivo de salud.

Así, el propósito del legislador, como el del Ejecutivo en su momento, no fue incluir en el ingreso base de cotización, pagos que, por su esencia o naturaleza, no son constitutivos de salario, sino, establecer una limitante a la desalarización que se venía pactando entre empleadores y trabajadores al amparo de los artículos 128 del CST y 17 de la Ley 344 de 1996 y que erosionaba la base de aportes al Sistema de Seguridad Social. En estos eventos, los aportes se calcularán sobre todos aquellos factores que constituyen salario, independientemente de la denominación que se les dé (art. 127 CST-contraprestación del servicio) y, además, los que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración.”

Lo anterior se concretó en las reglas de unificación enunciadas en los numerales 1 y 3 de la citada sentencia, conforme con las cuales:

“1. El IBC de los aportes al Sistema de Seguridad Social (subsistemas de

⁶ Exp. 25185, M.P. Milton Chaves García.

⁷ Exposición de motivos del proyecto de ley 280 de 2010 (Cámara), que se convirtió en la Ley 1393 de 2010. Puede consultarse en la Gaceta del Congreso 128 del 20 de abril de 2010.



pensión, salud y riesgos profesionales) únicamente lo componen los factores constitutivos de salario, en los términos del artículo 127 del CST, estos son, los que por su esencia o naturaleza remuneran el trabajo o servicio prestado al empleador.

[...]

3. El pacto de “desalarización” no puede exceder el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, el 40% del total de la remuneración. En estos eventos, los aportes se calcularán sobre todos aquellos factores que constituyen salario, independientemente de la denominación que se les dé (art. 127 CST – contraprestación del servicio) y, además, los factores que las partes de la relación laboral pacten que no integrarán el IBC, en el monto que exceda el límite del 40% del total de la remuneración.”

En este caso, la UGPP tuvo como no salariales los pagos denominados bonificaciones, dentro de cuales se encuentran los conceptos de «restaurante, educación, recreación, movilidad y vivienda», que según afirma la demandante y reconoce expresamente la entidad en el recurso de reconsideración, no retribuyen el servicio y no son pagados de forma habitual.

Pese a lo anterior, la entidad tuvo en cuenta los citados pagos para el cálculo del tope legal del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, proceder que a juicio de la Sala no se ajusta a las previsiones sobre la materia, pues va en contra de la legislación laboral -art. 128 del CST- y en lo que establece la sentencia de unificación mencionada anteriormente -regla 1-. Ello, porque si el pago no constituye salario en atención a que no retribuye el servicio prestado por el trabajador, éste no podrá integrar el IBC, ni estar sometido a límite legal alguno.

Por lo expuesto, para la Sala, los pagos denominados bonificaciones, dentro de cuales se encuentran los conceptos de «restaurante, educación, recreación, movilidad y vivienda», no integran la base gravable y tampoco están sujetos al referido límite, como lo señaló el Tribunal en la sentencia de primera instancia.

Ahora, en relación con el argumento de la UGPP que sostiene que el pacto de «desalarización» debe estar plenamente probado por cualquiera de los medios de prueba pertinentes, se precisa que, si bien la parte demandante tiene el deber de probar dicho acuerdo contractual para efectos de determinar los conceptos desalarizados, esta no es una circunstancia que haga parte de este debate. En el caso particular una estipulación de cláusulas de desalarización en los contratos no fueron determinantes para la liquidación de los ajustes en los actos demandados, ya que la entidad reconoció el carácter no salarial de los pagos efectuados por Seguridad el Castillo tanto para los trabajadores respecto de los cuales se aportó el contrato como para los que no se aportó tal documento, al punto que sobre estos últimos realiza de igual forma ajustes en la liquidación del IBC luego de efectuar el análisis de la periodicidad y habitualidad de los pagos denominados bonificaciones; aspecto diferente es que tal como lo afirma la misma demandada, en los casos de los trabajadores en los que el ajuste se mantuvo, se dio porque las bonificaciones que «no tienen carácter de pago salarial» sobrepasaron el límite del 40% del total de la remuneración previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, situación que resulta contraria a lo dispuesto por esta Corporación en las citadas reglas de unificación.



De igual forma, lo anterior se puede evidenciar de manera clara en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, en el cual la UGPP señaló que «En igual sentido, respecto de los trabajadores que no fue aportado el contrato de trabajo, se efectuó un análisis de la periodicidad a efectos de establecer la habitualidad del pago, pues se indica por el aportante que estos son pagos de mera liberalidad; dando como resultado que una vez confrontada la nómina y la PILA, para los trabajadores que el pago fue efectuado de forma ocasional, estos es, dos o treces veces, sin ser superior a la mitad de periodo investigado durante la vigencia fiscalizada corresponde a un pago no salarial. Permitiendo establecer a esta dirección que la *Bonificación* no tiene carácter de pago salarial otorgado por la subdirección de Determinación de Obligaciones Parafiscales.»

Por lo anterior, no prospera el recurso de apelación formulado por la UGPP.

Valoración probatoria

La demandante en el recurso de apelación sostuvo que tanto el Tribunal como la UGPP incurrieron en omisión probatoria, por cuanto desconocieron los contratos laborales aportados en los que se estipula expresamente en las cláusulas cuarta y séptima la exclusión salarial de las bonificaciones y su naturaleza no salarial, amparada en el artículo 53 de la Constitución Política, el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010 y el artículo 15 de la Ley 50 de 1990.

Frente a lo anterior, la Sala advierte que no le asiste razón a la demandante, toda vez que la UGPP valoró los contratos aportados en el trámite administrativo, al punto que por tal valoración la entidad redujo el monto de los aportes determinados inicialmente en el requerimiento para declarar y/o corregir y luego los determinados en la liquidación oficial, con la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, como lo afirma el mismo demandante y corrobora la parte demandada al exponer que las observaciones indicadas en el trámite administrativo corresponden al caso específico de cada uno de los trabajadores de la sociedad demandante en donde a través de los medios probatorios idóneos se llegó al convencimiento de la obligación determinada.

Ahora, en relación con el argumento de la parte demandante en el que afirma que la UGPP se contradice toda vez que reconoció parcialmente la naturaleza no salarial de los pagos reduciendo el monto inicial, pero mantuvo de forma incongruente el ajuste en otros casos idénticos, dando un trato desigual a trabajadores bajo las mismas condiciones, la Sala advierte que la apelante no efectuó la correlación necesaria para individualizar los casos en los que se habría configurado la irregularidad alegadas. Se destaca que no corresponde hacer en esta instancia un análisis sobre la totalidad de los trabajadores de Seguridad el Castillo Ltda. para los diferentes subsistemas, puesto que solo es procedente conocer de los reparos concretos formulados contra la decisión de primera instancia.

En ese sentido, la Sección⁸ ha reiterado el pronunciamiento de esta Corporación según el cual:

“(…) se desconoce el hecho que se ha abierto una instancia procesal diferente, promovida por las propias partes (o una de ellas, como en este caso), para que el superior “revise la providencia del inferior y corrija sus errores” -y no para que se pronuncie de nuevo sobre la totalidad de la causa-. De ahí que se pueda calificar de defectuoso e insuficiente, en tanto desconoce que la impugnación parte de la base,

⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 8 de septiembre de 2022, exp. 25958. MP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; reiterada en la sentencia de 14 de mayo de 2026, exp. 29165, MP. Luis Antonio Rodríguez Montaña.



señalada por igual por la legislación y la jurisprudencia e impuesta por el mandato constitucional de garantía del debido proceso, de una exposición clara, razonada y concreta de los motivos de inconformidad del recurrente con la decisión atacada. No otra es la razón por la cual en esos eventos habitualmente se opta por dar por fallida la censura intentada y se confirma la decisión apelada”.

Es por lo anterior, que, al no contar con la precisión necesaria para estudiar la presunta irregularidad por el trato desigual que aplicó la UGPP sobre los trabajadores de la sociedad demandante, se concluye que no procede el cargo de apelación.

Sanción por inexactitud

La demandante expuso en el recurso de apelación que se desconoció el artículo 647 del ET, por cuanto la sanción por inexactitud exige una conducta dolosa o culposa por parte del aportante, y en el presente caso existió plena diligencia de información desde el inicio del trámite administrativo, lo que excluye una conducta sancionable.

En los actos enjuiciados, la UGPP impuso la sanción por inexactitud prevista en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, modificado por el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016 «60% de la diferencia entre el valor a pagar determinado y el inicialmente declarado», por la suma de \$ 61.860.180.

No obstante, se advierte que en el proceso de la referencia se presentó una inexactitud que se enmarca dentro de los supuestos establecidos en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, toda vez que, si bien se accede a declarar improcedentes los ajustes relacionados con la determinación del IBC por la aplicación del límite del 40% a los pagos no salariales, se mantienen los valores determinados por la UGPP sobre los aportes de las vacaciones, por lo que procede la sanción por inexactitud impuesta.

Por lo tanto, no prospera el cargo de apelación relacionado con la sanción por inexactitud. Sin embargo, la misma se deberá disminuir de forma proporcional a los aportes que en esta providencia se declararon como improcedentes, tal como lo señaló el *a quo*.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia de 15 de septiembre de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad, que dispuso declarar la nulidad parcial de los actos acusados.

Condena en costas

De conformidad con lo previsto en el numeral 5 del artículo 365 de la Ley 1564 de 2012⁹, aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011¹⁰, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025, en los casos en los que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá

⁹ «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: En el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho que conoce ordinariamente la Sección Cuarta del Consejo de Estado, solo se impondrá la condena en costas cuando exista una parte vencida en el proceso, independientemente de cuál sea la conducta de las partes. En este sentido, y conforme a la discrecionalidad que confiere el ordinal 5.o del artículo 365 del CGP, no se impondrá la condena en costas cuando se declare la nulidad parcial de los actos administrativos demandados».

¹⁰ «Art. 188. *Condena en costas*. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil».



abstenerse de condenar en costas. En consecuencia, dado que en esta instancia se confirma la sentencia del *a quo* que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, no se impondrá condena en costas.

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

FALLA

1. Confirmar la sentencia de 15 de septiembre de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia – Sala Sexta de Oralidad.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase. Devuélvase al tribunal de origen.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Aclara voto

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ
Aclara voto

La validez e integridad de este documento puede comprobarse a través de la siguiente dirección electrónica:
<http://relatoria.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador.aspx>