



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., veintitrés (23) de marzo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2017-00115-02 (26069)
Demandante: Unisys de Colombia S.A.
Demandada: UGPP

Temas: Aportes. 2008 a 2012. Base gravable. Pagos constitutivos de salario. Viáticos permanentes. Ingreso base de cotización máximo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 25 de febrero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas. Concretamente, declaró en firme las declaraciones privadas de los aportes al Sistema de Protección Social (SPS) de los períodos comprendidos entre agosto de 2008 y mayo de 2012; ordenó la reliquidación de las contribuciones de junio y julio de 2012 para detraer de la base los aportes voluntarios a pensiones; y reconoció la compensación y devoluciones de los mayores valores pagados por la demandante (índice 2)¹.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Con la Liquidación Oficial nro. RDO 420, del 22 de mayo de 2015, la demandada modificó las autoliquidaciones de los aportes al SPS, presentadas por la actora para los períodos comprendidos entre agosto de 2008 y julio de 2012 (ff. 55 a 107). Esa decisión se modificó con la Resolución nro. RDC 350, del 30 de junio de 2016, que disminuyó el monto de los aportes liquidados oficialmente (índice 2).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 182 y 183):

¹ Del repositorio informático Samai.



Con base en los hechos anteriores, se solicita que en la sentencia con la cual finalice el proceso, se acojan las siguientes o similares pretensiones:

1. Se declare la nulidad de la Resolución nro. RDC 350, del 30 de junio del 2016, mediante la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por Unisys de Colombia S.A., en contra de la Liquidación Oficial nro. RDO 420, del 22 de mayo de 2015.
2. Que se declare que la UGPP mediante radicado nro. 201715301517081 reconoció el pago que hizo mi representado por un valor de \$859.998.387. Este pago se realizó con atención a lo dispuesto en la Resolución nro. RDC 350, del 30 de junio de 2016 y se realizó mediante las planillas integradas de liquidación de aportes PILA.
3. Que como consecuencia de dicha declaratoria se revoque todo lo resuelto por la UGPP mediante la Resolución nro. RDC 350, del 30 de junio del 2016, mediante la cual se obligó a Unisys de Colombia S.A., al pago de mil seiscientos veinticinco millones ciento treinta y nueve mil quinientos diez pesos m/cte. (\$1.625.139.510), por concepto de no pago e inexactitud en la presentación de las autoliquidaciones y pagos de los aportes al Sistema de la Protección Social, por los períodos agosto a diciembre 2008, enero a diciembre de 2009, 2010, 2011 y enero a julio de 2012.
4. Se revoque la orden impuesta por parte de la UGPP donde se ordena a Unisys de Colombia S.A., realizar el pago de los intereses de mora sobre las sumas referidas en la pretensión anterior.
5. Como consecuencia de lo anterior, en caso de declararse la nulidad de lo dispuesto en la Resolución nro. RDC 350, del 30 de junio de 2016, se ordene por parte del despacho el reintegro de los valores cancelados por mi representada, reconocidos por la UGPP mediante radicado nro. 201715301517081.
6. Que, como consecuencia de lo anterior, se condene al pago de los intereses moratorios a la tasa máxima legal admitida, en favor de Unisys de Colombia S.A., liquidados mes a mes y pasados cinco días desde la ejecutoria de la sentencia que ponga fin a este proceso, sobre el valor cancelado por mi representado de forma anticipada, equivalente a \$859.998.387 pesos.
7. Se condene a la UGPP a reconocer intereses moratorios a la máxima tasa legalmente admitida, en favor de Unisys de Colombia S.A. liquidados mes a mes y pasados cinco (05) días desde la ejecutoria de la sentencia que ponga fin a este proceso, sobre el monto de las condenas que son reclamadas por la entidad y hasta que se verifique el pago de la misma.
8. Que se declare que mi representada no adeuda ningún valor al Sistema de Protección Social por los períodos agosto a diciembre 2008, enero a diciembre de 2009, 2010, 2011 y enero a julio de 2012.

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 29, 48, 121, 122 y 228 de la Constitución; 69, 127 a 130 y 132 del CST; 3.º, 40, 42, 48 y 137 de del CPACA; la Ley 21 de 1982; 18, 157 y 204 de la Ley 100 de 1993; la Ley 789 de 2002; 3.º y 4.º de la Ley 797 de 2003; 30 de la Ley 1393 de 2010; 2.º y 6.º de la Ley 1562 de 2012; 30 del Decreto 692 de 1994; 70 del Decreto 806 de 1998; 19 y 40 del Decreto 1406 de 1999; el Decreto 933 del 2003, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 187 a 234):

Alegó que los actos demandados eran nulos por falta de competencia funcional por ausencia de norma que fijara las potestades de gestión a cargo de la demandada. Sostuvo que, en todo caso, la Administración ejerció aquellas potestades por fuera del término de dos años que para el efecto estableció la norma vigente al momento de los hechos, *i.e.* el artículo 714 del ET aplicable por remisión del artículo 156 de la Ley 1157 de 2007. Señaló que las decisiones demandadas fueron indebidamente motivadas al no incluir de manera clara las razones de hecho y de derecho que los sustentaban, al tiempo que manifestó que la Administración infringió el debido proceso al omitir darle traslado de las pruebas que recaudó en sede administrativa.

Señaló que los pagos por las tarjetas de crédito corporativas, que entregó a sus trabajadores para el ejercicio de sus funciones, correspondían a «*herramientas de trabajo*» que no retribuían su servicio dado que sus empleados usaban aquellas tarjetas

para atender «*reuniones con clientes, visitas y gestión con futuros clientes y gastos de traslados por gestión comercial*». Agregó que aquellas erogaciones no incrementaron el patrimonio de sus empleados porque no retribuían su servicio y, adicionalmente, fueron pagados directamente a la entidad bancaria; al tiempo que resaltó que los pactó como extra-salariales con sus trabajadores. Por todo ello, advirtió que dichos pagos carecían de connotación salarial y, por consiguiente, no debieron hacer base para el cálculo de los aportes SPS.

Sostuvo que la demandada erró al omitir determinar la base gravable máxima (*i.e.* 25 SMLMV) en forma proporcional a los días laborados; al tiempo que por determinar el IBC (ingreso base de cotización) durante los períodos de vacaciones con los pagos que recibieron los empleados en el mes anterior al del inicio del descanso. Censuró que la Administración incluyera a dicha base los pagos pactados como extra-salariales (*e.g.* aportes voluntarios a pensiones e indemnizaciones por despido sin justa causa) y que con los mismos determinara el límite del 40% del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010. Así también aseguró que, los aportes al fondo de solidaridad se efectuaron de acuerdo con las disposiciones legales. Por todo ello, señaló que los actos fueron falsamente motivados, por lo que, debía declararse su nulidad.

Finalmente, solicitó respecto de lo pagado por dichos conceptos, que se ordenara su compensación y devolución.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 285 a 316), para lo cual rechazó la falta de competencia funcional argumentando que los actos fueron expedidos por funcionarios competentes. Indicó que el artículo 714 del ET no era aplicable al caso por tratarse de una norma sustancial que excedía el alcance de la remisión al procedimiento hecha en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. Planteó que la notificación del acto preparatorio se practicó dentro del término de cinco años establecido en la norma vigente al momento de expedición de los actos. Señaló que los actos enjuiciados respetaron el debido proceso y fueron debidamente motivados, en la medida en que expusieron las razones de hecho y derecho en las que se sustentaron; se basaron en las pruebas que se decretaron y practicaron en debida forma y su contraparte tuvo la oportunidad para controvertirlas sin que allegara ningún medio probatorio conducente ni pertinente.

Alegó que los rubros pagados mediante tarjetas de crédito corporativas debieron incluirse en el IBC, porque correspondieron a viáticos permanentes constitutivos de salario para los empleados, *i.e.* manutención y alojamiento permanentes (artículo 130 del CST); así como para pagar erogaciones que superaron el límite del 40% de connotación extra-salarial, esto es, transporte de sus empleados. Preciso que, los demás pagos indicados por la demandante como extra-salariales debieron añadirse al IBC por superar el predicho límite. Negó que el IBC máximo fuera proporcional a los días laborados, al indicar que este se determina por el período gravable. Defendió el cálculo de la base de los aportes durante las vacaciones, así como la debida determinación de los aportes al fondo de solidaridad. Se opuso a la solicitud de devolución al indicar que los pagos de los aportes eran recibidos por las administradoras de cada uno de los subsistemas.

Sentencia apelada

El tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas (índice 2). Aunque desestimó la configuración de la falta de competencia funcional

juzgó que las declaraciones de agosto de 2008 a mayo de 2012 eran inmodificables, dado que la notificación del requerimiento para declarar o corregir –hecha el 23 de mayo de 2014– ocurrió cuando ya había transcurrido el término de revisión de dos años previsto en el artículo 714 del ET (aplicable por remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007), de modo que la demandada solo era competente para fiscalizar las autoliquidaciones presentadas a partir del 23 de mayo de 2012. Respecto de estas últimas declaraciones, concluyó que la demandante acreditó que los aportes voluntarios a pensiones carecían de connotación salarial y debían excluirse del IBC. En cambio, indicó que, como lo adujo la demandada en la contestación, los pagos realizados a través de tarjetas de crédito corporativas eran viáticos permanentes de los empleados, cuya connotación salarial estaba prevista en el artículo 130 del CST y, por esa razón, debían incluirse en el IBC. Consideró que el IBC máximo se aplicaba en razón al período gravable, al margen de los días laborados y, que no había lugar al análisis de los cargos relacionados con la conformación del límite del 40% de la Ley 1393 de 2010 y el IBC durante los períodos de vacaciones por ser asuntos que no se discutieron en los períodos revisables. Finalmente, ordenó la compensación y la devolución de los pagos indebidos.

Recurso de apelación²

La demandante apeló la decisión del tribunal (índice 2) respecto de los períodos revisables, *junio y julio de 2012*, aduciendo que la demandada y el Tribunal no analizaron en detalle las pruebas que demuestran la naturaleza de los conceptos cuestionados, y que el Tribunal, no analizó si las conclusiones de la UGPP estaban soportadas en el ordenamiento jurídico laboral. Señaló que la demandada le dio connotación salarial a las herramientas de trabajo que reconoce a sus trabajadores, pese a que carecen de tal naturaleza, conforme con el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo. Anotó que, con la documentación aportada se demuestra que se efectuaron pagos a entidades bancarias por tarjetas de crédito, cuya titularidad es de la compañía, y que las suministraba a los trabajadores para que efectuaran los gastos necesarios de acuerdo a sus funciones: atender reuniones con clientes, visitas y gestiones con futuros clientes, gastos de traslados por gestión comercial, etc., y que por ello era indispensable que se revisara desde el objeto social de la actora, la necesidad de esta herramienta para garantizar la efectiva prestación del servicio.

Insistió en que la actora no buscó remunerar el servicio prestado por sus trabajadores, asignando una tarjeta de crédito para sufragar gastos propios de la compañía, en su operación y funcionamiento, y manifestó que a la demanda había adjuntado la siguiente información: i) *Política de viajes de la Compañía (Anexo A)*. ii) *Comprobante de pago o extractos bancarios en donde consta el pago directo de Unisys a Bancolombia por los gastos efectuados a través de las tarjetas de crédito corporativas. (Anexo B)* iii) *Certificación del revisor fiscal de la Compañía que acredita que dichos pagos se realizaron directamente por la Compañía (como titular de las tarjetas) a la entidad financiera. (Anexo C)* iv) *Listado de trabajadores respecto de los cuales la UGPP erradamente ha re calculado los valores ya descritos (Anexo D)*.

Pronunciamientos finales³

La demandada reiteró los argumentos de la contestación de la demanda respecto de la inaplicabilidad de artículo 714 del ET al caso *sub examine*; así como la connotación salarial de los aportes voluntarios a pensiones (índice 18). La demandante se pronunció de manera extemporánea, por lo que su escrito no puede ser tenido en cuenta con miras a adoptar la presente decisión (índice 19). El ministerio público guardó silencio.

² Memorial que consta de seis folios sin anexos (índice 2).

³ El recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia fue presentado con posterioridad a la reforma introducida al CPACA por la Ley 2080 de 2021, es decir, después del 25 de enero de 2021.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Corporación la legalidad de los actos acusados, atendiendo los cargos de apelación planteados por la demandante, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas. Así, corresponde establecer: i) si las erogaciones efectuadas mediante tarjetas de crédito corporativas no debían integrar los aportes al SPS, por corresponder a herramientas de trabajo, sin connotación salarial o si en cambio correspondían a viáticos permanentes con connotación salarial, y ii) si el IBC máximo debía calcularse en forma proporcional a los días laborados.

La Sala destaca que no se pronunciará sobre la procedencia de aplicar el artículo 714 del estatuto tributario al caso *sub examine*, ni sobre la connotación salarial de los aportes voluntarios a pensiones, en tanto la demandada no apeló estos aspectos que le fueron desfavorables, hacerlo, derivaría en un fallo incongruente (artículo 281 del CGP) en menoscabo de la garantía constitucional del debido proceso y del derecho a la defensa de la contraparte.

1.1.-Sobre el primer problema jurídico, concluyó el tribunal que los pagos realizados a través de tarjetas de crédito corporativas correspondían a viáticos permanentes, cuya connotación salarial estaba prevista en el artículo 130 del Código Sustantivo del Trabajo.

La apelante única adujo que ni la demandada, ni el Tribunal habían analizado detalladamente las pruebas que demostraban la naturaleza de los conceptos que se adicionaban a la base, y que el Tribunal no analizó si las conclusiones de la UGPP se sustentaban en el ordenamiento laboral. Seguidamente señaló que la UGPP le dio connotación salarial a las herramientas de trabajo, incurridas mediante tarjetas de crédito, las cuales no constituyen salario de acuerdo con el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo. Agregó que el artículo 127 ibidem determina los conceptos que son salario, lo que corresponde a todo lo que sea retribución del servicio, de manera que no se podía pretender que al asignar una tarjeta de crédito para sufragar gastos propios de la compañía, buscó remunerar el servicio de sus trabajadores.

Manifestó que las tarjetas se suministraban a los trabajadores para que efectuaran gastos acorde con sus funciones: atender reuniones con clientes, visitas y gestiones con futuros clientes, gastos de traslados por gestión comercial, etc., lo que debía revisarse desde el objeto social de la actora, pues se trataba de una herramienta necesaria para garantizar la efectiva prestación del servicio. A estos efectos, anotó que en la demanda se aportaron documentos soporte de procesos disciplinarios de personas a las que se les terminó su contrato de trabajo con justa causa por haber utilizado las tarjetas en asuntos personales. Igualmente destacó que había anexado a la demanda la siguiente información: i) *Política de viajes de la Compañía (Anexo A)* ii) *Comprobante de pago o extractos bancarios en donde consta el pago directo de Unisys a Bancolombia por los gastos efectuados a través de las tarjetas de crédito corporativas. (Anexo B)* iii) *Certificación del revisor fiscal de la Compañía que acredita que dichos pagos se realizaron directamente por la Compañía (como titular de las tarjetas) a la entidad financiera. (Anexo C)* y el iv) *Listado de trabajadores respecto de los cuales la UGPP erradamente ha re calculado los valores ya descritos (Anexo D).*

Para dilucidar el debate partirá la Sala de verificar lo que se encuentra acreditado en el proceso:

(i) El Requerimiento para declarar y/o corregir nro. 398 del 15 de mayo de 2014, y su

ampliación del 19 de septiembre de 2014, propusieron adicionar al IBC las erogaciones incurridas por la actora, por concepto de *«gastos de hotel, alimentación y desplazamientos en sede del cliente»* de empleados de la actora, incurridos mediante el uso de tarjeta de crédito corporativas, aduciendo que estos eran permanentes (f. 271, CD, «19-09-2014 AMP REQ 398» y «Requerimiento para declarar y-o corregir No. 398»).

(ii) Con ocasión de la contestación al requerimiento para declarar y/ o corregir, la actora informó que dichas erogaciones correspondían a *«pagos por alojamiento y manutención que la compañía realiza con el fin de proveer al empleado con los medios necesarios para el cabal desempeño de sus funciones, por ende no incrementan el patrimonio del trabajador»*, y únicamente se pagan porque para el ejercicio propio del objeto social de la actora es necesario *«desplazar al personal técnico a diferentes destinos nacionales e internacionales»* (f. 271, CD, «20145141737152»). (subraya la Sala).

(iii) En la liquidación oficial enjuiciada, se indicó que, en la nómina de la actora se registró el concepto *«alojamiento y manutención 515505 - 525505 - 526695 (cancelados durante períodos de dos meses consecutivos o más dentro de las vigencias fiscales)»*, por lo que se calificaron tales expensas como *«viáticos permanentes»* y, por consiguiente, como constitutivas de salario (f. 79). Posteriormente, en el mismo acto, la demandada reiteró que los gastos en discusión correspondían a rubros pagados por la actora *«a sus empleados por concepto de alojamiento y manutención, en períodos recurrentes, que se cancelaron para sufragar gastos en que incurrieron los trabajadores en el desarrollo de viajes para prestar los servicios técnicos que la empresa ofrece a sus clientes, esto cuando debieron desplazarse fuera de la sede habitual de trabajo»* (f. 92). Igualmente se precisó en el citado acto que, respecto de 30 trabajadores,⁴ no se había logrado verificar la permanencia en el pago de tales erogaciones (alojamiento y manutención), por lo que, les excluyó la connotación salarial, y los incluyó para efectos del límite del 40% previsto en la Ley 1393 de 2010.

(iv) En el anexo de la liquidación oficial de revisión, *«RDC 350 Unisys de Colombia SA»*, la administración incluyó en el IBC de cinco empleados (para los dos meses bajo análisis), rubros por conceptos de *«viáticos permanentes»*, los cuales correspondían a un monto total de \$5.148.634, por el mes de junio y \$820.000, por el mes de julio (f. 271, CD, «Copia de Anexo RDC 350 Unisys de Colombia S.A. viáticos»).

(v) La Hoja de cálculo de la contabilidad identificada *«515505 - 525505 - 526695»*, registra en la cuenta 525595 *«Gastos operacionales de ventas de viaje por otros conceptos»*, pagos a los mencionados cinco trabajadores de la actora por los rubros y meses señalados en el numeral anterior. De igual forma, se verifica que la demandante registró pagos por el mismo concepto a los mismos trabajadores durante todo el primer semestre de 2012 (f. 271, CD, «515505 525505 525595 511095»).

(vi) Con ocasión del recurso de reconsideración, la actora adujo que *«los gastos propios de la compañía no son salario así correspondan a manutención y alojamiento permanente»*; al tiempo que agregó que en la composición de la cuenta 525595 se encuentran las erogaciones por concepto de servicio de taxi para el desplazamiento de los funcionarios, por lo que el acto debía ser revocado porque incluye dichos montos no salariales dentro del IBC (f. 271, CD, «Rad. 201550000381922-1»).

(vii) La Resolución que Resolvió el Recurso de Reconsideración nro. RDC 350 del 30 de junio de 2016, señala que los pagos por concepto de viáticos permanentes destinados a

⁴ Dentro de los cuales no se encuentra ninguno de los trabajadores que fueron objeto de discusión para el sexto y séptimo mes de 2012.

alojamiento y manutención eran constitutivos de salario por haber sido reconocidos de forma habitual y permanente. Respecto a los pagos por concepto de transporte, concluyó que se incluyeron en el IBC por no cumplir el límite del 40% de la Ley 1393 de 2010 (f. 271, CD, «RDC 350 Unisys de Colombia S A»).

(viii) En la demanda, la actora señaló que incurrió en esas erogaciones, para atender *«reuniones con clientes, visitas y gestión con futuros clientes y gastos de traslados por gestión comercial»*, por lo que debían ser reconocidos como *«herramientas de trabajo, no constitutivas de salario»* por no ser contraprestación del servicio prestado por los trabajadores (f. 22).

(ix) El Tribunal encontró la actuación de la UGPP ajustada a la legalidad, porque los pagos realizados a través de tarjetas de crédito corporativas, correspondían a viáticos permanentes de los empleados, cuya connotación salarial estaba prevista en el artículo 130 del CST y, por esa razón, debían incluirse en el IBC. También, advirtió que, dentro de los meses objeto de estudio (junio y julio de 2012), no aplicaba la controversia respecto al límite del 40% de la Ley 1393 de 2010 (índice 2).

(x) La actora apeló aduciendo que las erogaciones correspondían a herramientas de trabajo, que manera que carecían de connotación salarial, y que estas eran sufragadas con tarjetas de crédito corporativas, de las cuales era titular la compañía, las cuales se pagaban directamente a las entidades financieras.

El anterior recuento, permite establecer que, los rubros adicionados en el IBC como *«viáticos permanentes»*, fueron aquellos que la actora registró dentro de su contabilidad en la cuenta 525595 como *«Gastos operacionales de ventas de viaje por otros conceptos»*; y que correspondían a *«pagos por alojamiento y manutención»*, concepto informado por la propia actora dentro de la actuación administrativa, con ocasión a la respuesta al requerimiento para declarar y corregir, y del recurso de reconsideración, oportunidad en la cual agregó que en la cuenta 525595 se encontraban erogaciones por concepto de servicio de taxi para el desplazamiento de los funcionarios. Con esto, encuentra la Sala establecido que las erogaciones adicionadas correspondían a alojamiento, manutención y transporte.

Tras lo anterior, se observa que, la entidad demandada concluyó que dichos rubros debían incluirse en el IBC, por corresponder a viáticos permanentes, habida consideración de que los gastos por manutención y alojamiento eran habituales (incurridos durante períodos de dos meses consecutivos o más dentro de las vigencias fiscales), conclusión que fue prohijada por el tribunal, y no fue controvertida por la demandante, en parte alguna de la apelación discute, ni menos desvirtúa que tales expensas hayan sido habituales, que es precisamente el fundamento del fallo del tribunal. La apelación giro en torno a sostener que se trataba de herramientas de trabajo para atender reuniones con clientes, gastos de traslados por gestión comercial, etc, señalando que no retribuyen el servicio y que, por tanto, carecen de connotación salarial, aseveración que en todo caso, no probó. Es así como, al verificar los elementos probatorios que referencia en la apelación como allegados con la demanda, no encuentra la Sala que los mismos tengan la vocación o entidad para desvirtuar la conclusión del tribunal, o, para probar una situación diferente, conforme pasa a explicarse, previo el recuento de los medios probatorios listados en la apelación:

(i) Política global de viajes y reembolso de gastos de la actora, que establece que *«todos los empleados que viajan deberán solicitar una tarjeta de crédito empresarial American Express»* y que aquellos trabajadores a los que se le apruebe dicha tarjeta deberán usarla

para «*todos sus gastos de viaje en aquellos sitios donde dicha tarjeta sea aceptada*». Asimismo, señala que la tarjeta «*deberá ser utilizada exclusivamente para fines de negocios*», y que deberá ser pagada en su totalidad al recibo del estado de cuenta mensual (f. 147, CD, «*Política Gastos de Viaje Traducción Oficial*»).

(ii) Certificado del revisor fiscal, del 10 de noviembre de 2016, en el que se señala que entre el 01 de agosto de 2008 y el 31 de julio de 2012, la demandante «*causó y pagó a nombre de Bancolombia ... las tarjetas de crédito corporativas que han sido otorgadas a los trabajadores*». A dicha certificación anexó una relación agregada que da cuenta de los pagos efectuados a Bancolombia por cada mes dentro del periodo señalado (f. 147, CD, «*Certificado Revisor Fiscal*»).

(iii) Extractos de las tarjetas de crédito a cargo de la actora en Bancolombia, por los periodos de mayo a julio de 2012, que identifican como tarjetahabiente a uno de los trabajadores, y dan cuenta de que realizó «*abonos débito automático*». Para lo que interesa al caso, en la discriminación de los demás tarjetahabientes se relaciona como «*Unisys de Colombia*» sin identificar empleados (f. 271, CD, «*Julio 2012*» y «*Agosto 2012*»).

(iv) Hoja de cálculo denominada «*Relación Trabajadores Herramienta de Trabajo*», en la que se relacionó de forma agregada, entre otros, a los cinco trabajadores por los cuales se discuten los aportes, por los meses 1° a 7° del 2012 (f. 271, CD, «*Relación Trabajadores Herramienta de Trabajo*»).

Repárese en que las pruebas listadas, a que alude el recurrente en su escrito de apelación, solo acreditan que la compañía cuenta con políticas de viaje, acorde con las cuales, «*todos los empleados que viajan*» deben contar con una tarjeta de crédito empresarial, para cubrir los gastos del mismo, la que solo puede ser utilizada para fines de negocios; además demuestran que efectivamente, en los periodos en discusión se pagaron los gastos incurridos por los trabajadores con dichas tarjetas. Sin embargo, tales pruebas, no desvirtúan la habitualidad de las expensas de manutención y alojamiento, que fue determinada por la UGPP y que determinó su clasificación como viáticos permanentes.

En tal contexto es de destacar que, esta corporación se pronunció en sentencia del 01 de septiembre de 2022, exp. 26208, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto en el marco de los artículos 130 y 131 del CST, señalando que los gastos en los que incurre el trabajador para desarrollar sus funciones fuera de su sede habitual de trabajo, constituyen viáticos, y que de incurrirse en los mismos de manera permanente, configuran salario, salvo en la parte que corresponda a transporte o a gastos de representación, siempre que se especifique el valor de cada uno de estos conceptos. Sobre esto último. Conviene tener en cuenta la precisión efectuada por la Sala de casación laboral de la Corte Suprema de Justicia⁵, en el sentido de que los viáticos permanentes deben distribuirse desde el momento en que se aprueba el viaje y se fijan o presupuestan los viáticos a pagar, sin posibilidad de cambiar esa destinación a futuro, puesto que cuando no se haga la discriminación respectiva, se tendrá como salario todo lo recibido por concepto de viáticos permanentes.

Ahora bien, advierte la Sala que la apelante aduce que las erogaciones correspondían a

⁵ Sala de Casación Laboral de la Corte Suprema de Justicia en sentencias del 20 de octubre de 2005 (exp. 25403, MP: Carlos Isaac Nader); del 07 de octubre 2008 (exp. 34303, MP: Elsy del Pilar Cuello Calderón); del 14 de agosto de 2013 (exp. 43179, MP: Carlos Ernesto Molina Monsalve); del 30 de octubre de 2019 (exp. 67865, MP: Jimena Isabel Godoy Fajardo); y del 28 de julio de 2021 (exp. 82601, MP: Jorge Prada Sánchez).



«herramientas de trabajo» para atender *reuniones con clientes, visitas y gestión con futuros clientes y gastos de traslados por gestión comercial*, afirmación que entiende la Sala como “indicativa” de gastos de representación, pero que carece de todo respaldo probatorio, pues conforme se señaló en precedencia, las pruebas referidas en el escrito de apelación, sólo dan cuenta de haber incurrido la actora en gastos de viaje para atender asuntos del negocio, los cuales se efectuaron acorde con las políticas instituidas por la compañía, que determinaba sufragar los gastos con tarjetas de crédito, también ponen de presente el listado de los trabajadores que viajaron, y acreditan los extractos de la entidad financiera, más no permiten establecer nada más, se desconocen las actividades desarrolladas en los viajes, así como los roles o funciones de los empleados, el motivo o finalidad del viaje, si fue con fines comerciales, de posicionamiento, fidelización, o, simplemente para cumplir funciones operativas o de soporte técnico. En este punto debe destacarse que esta última actividad fue informada por la actora, al responder el requerimiento para declarar y/o corregir, cuando hizo expresa referencia a: «**desplazar al personal técnico a diferentes destinos nacionales e internacionales**», actividad que siguiendo el pronunciamiento de la Corte Suprema de justicia, sala laboral⁶ no se corresponde con el concepto de gastos de representación.

Con todo, debe advertirse que la recurrente no invocó en su escrito de apelación el concepto de gastos de representación, solo que, como se anotó, el tema fue abordado desde tal perspectiva, en atención al señalamiento de que era para atender *reuniones con clientes, visitas y gestión con futuros clientes y gastos de traslados por gestión comercial*. Sin embargo, pudo verificarse que tal afirmación carecía de respaldo probatorio.

Establecido entonces que, las expensas incurridas por la actora correspondían a alojamiento, manutención y transporte, y que, tales expensas fueron habituales, las mismas configuraron viáticos permanentes, cuya connotación salarial es determinada directa y expresamente por la ley, artículo 130 del CST, por lo que, debían integrar la base de los aportes, como lo determinó la UGPP y lo confirmó el Tribunal sustentada en los antecedentes procesales y la disposición señalada, por lo que no es de recibo la ausencia de valoración probatoria, ni la falta de fundamentación que aduce la apelante.

Se precisa aclarar que los gastos de viaje, tanto bajo la modalidad de permanentes, como ocasionales, corresponden a gastos necesarios dentro de la actividad de la empresa, solo que la naturaleza salarial de los primeros, fue determinada por la propia ley.

Por último, como la apelante alude a que los pagos eran efectuados a la entidad financiera, que no a los trabajadores, se precisa aclarar que la forma de pago de los viáticos, no determina ni afecta la naturaleza de un gasto. Sobre este particular, relevante destacar la precisión efectuada por la Sala de Casación Laboral de la Corte Suprema de Justicia⁷, en el sentido de que el hecho de que el pago de viáticos se efectúe directamente a un tercero, no implica que los mismos no tengan una connotación salarial, puesto que son devengados por el trabajador en tanto que es este quien consume los correspondientes bienes y servicios. En consecuencia, quien se beneficia es el empleado, puesto que no tendrá que efectuar los pagos correspondientes a su manutención y alojamiento.

Por todo lo expuesto, no prospera el cargo de apelación.

⁶ Sentencia de la Sala de Casación Laboral de la Corte Suprema de Justicia del 01 de febrero de 2011 (exp. 35771, MP: Gustavo José Gnecco Mendoza).

⁷ Sentencia del 01 de marzo de 2011 (exp. 39396, MP: Francisco Javier Ricaurte Gómez).



1.2- Respecto a la determinación del IBC máximo, la demandante defiende que la base gravable máxima para los aportes al SPS –i.e. 25 SMLMV– debe determinarse de forma proporcional a los días laborados. Por su parte, la UGPP se opone a la proporcionalidad alegada porque, en su opinión, ese tope corresponde al IBC mensual. Tesis que se avaló por el *a quo* en su sentencia. Le corresponde a la Sala definir si la base gravable máxima se determina de forma proporcional a los días laborados.

Dado que ese asunto fue materia de estudio por esta Sala⁸ la presente controversia se fallará atendiendo a los fundamentos allí fijados, al tenor de los cuales, la interpretación del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 (en los términos del artículo 5.º de la Ley 797 de 2003), que prevé que el IBC de los aportes al SPS está limitado a 25 SMLMV, se desprende que dicho tope máximo se aplica sobre la base de cotización durante el período mensual, sin tomar en consideración los días laborados. Tal criterio de decisión judicial basta para desvirtuar el alegato de la actora –e.g. la aplicación proporcional de la base gravable máxima a los días laborados–. No prospera el cargo de apelación.

Con fundamento en las anteriores consideraciones, la Sala confirmará la decisión cuestionada.

4- Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en ambas instancias, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Salva voto parcial

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

⁸ en las providencias del 17 de febrero de 2022 (exps. 24116 y 24736, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello), del 26 de agosto de 2021 (exp. 24735, CP: Stella Jeannette Carvajal Bastos) y 16 de septiembre de 2021 (exp. 24649, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello)



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00115-02 (26069)
Demandante: Unisys de Colombia S.A.