

Información general

Núm. del proceso:

54001233300020140036401

Núm. interno:

24724

Ponente: Sala plena de sección

Sección Conocimiento: Sala plena
Sala Decisión: Sala plena de sección

Actor: T & S COOPERATIVA

Demandado: UGPP

Naturaleza del proceso: APORTES PARAFISCALES

Clase del proceso: LEY 1437 NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Descripción Providencia

Providencia del: jueves, 24 de marzo de 2022

Tipo: Unificación - Sentencia Sentencia 12_sentencia

Estado: público

Decisión:

Anotación: PRIMERO: SENTAR jurisprudencia del Consejo de Estado sobre la interpretación y alcance de los artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008, para lo cual establece las siguientes reglas jurisprudenciales: 1. El IBC de los aportes a los subsistemas que conforman el sistema de seguridad social integral salud, pensión y ARL está conformado por la suma de las compensaciones ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. 2. El IBC de los aportes con destino a . Documento firmado electrónicamente por: JULIO ROBERTO PIZA, MILTON FERNANDO CHAVES, MYRIAM STELLA GUTIERREZ, STELLA JEANNETTE CARVAJAL fecha firma: Mar 30 2022 8:07PM

Firma

Firmante/ responsable de carga	Estado	Manifestación
MILTON CHAVES GARCIA	Firmado en SAMAI (30/03/2022)	Sin Manifestación
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ	Firmado en SAMAI (28/03/2022)	Sin Manifestación
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGUELLO	Firmado en SAMAI (25/03/2022)	Sin Manifestación
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO	Firmado en SAMAI (25/03/2022)	Sin Manifestación

Titulación

SENTENCIA DE UNIFICACIÓN JURISPRUDENCIAL / APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL / COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / SEGURIDAD SOCIAL / PRINCIPIO DE SOLIDARIDAD SOCIAL

OBITER DICTUM

La Sección Cuarta del Consejo de Estado para decidir el problema jurídico considera necesario sentar jurisprudencia en relación con la conformación del ingreso base de cotización (IBC) sobre el que las cooperativas de trabajo asociado deben liquidar y pagar los aportes con destino al sistema de la protección

social; lo anterior, en atención a que sobre el tema no existen pronunciamientos de esta Sección. (...) Como lo señaló la Sección en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021 [Exp. 25185, C.P. Milton Chaves García], la necesidad de unificar las reglas sobre la integración del IBC de los aportes al sistema de la protección social, en ese caso por la interpretación y alcance del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, «obedece a razones de importancia jurídica y trascendencia económica o social, ya que, como lo ha puesto de manifiesto la Corte Constitucional, la seguridad social “es esencialmente solidaridad social” y la solidaridad social es uno de los pilares en que se funda el Estado colombiano y principio rector en la garantía de los derechos fundamentales de las personas». Por consiguiente, el establecimiento de reglas claras sobre la forma en que las cooperativas de trabajo asociado deben cumplir con la obligación de contribuir al financiamiento del sistema de la protección social, y en específico sobre la conformación de la base gravable, como elemento de los tributos, permite «no solo a la Administración un adecuado recaudo de los aportes al sistema, que garantice los derechos fundamentales relativos a la seguridad social, sino la disminución de los litigios que trascienden del ámbito de la discusión administrativa a la jurisdicción contencioso-administrativa, en la que inclusive, se han presentado algunos criterios disímiles». En ese contexto, se hace necesario sentar jurisprudencia en relación con la conformación del ingreso base de cotización (IBC) sobre el que las cooperativas de trabajo asociado deben liquidar y pagar los aportes con destino al sistema de la protección social, y fijar el criterio de interpretación de los artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el alcance de las expresiones sentar y unificar jurisprudencia consultar los autos proferidos por la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado el 30 de agosto de 2016, radicación 11001-03-28-000-2014-00130-00 (acumulado), citado en el proveído de 9 de mayo de 2017, radicación 11001-03-28-000-2016-00025-00, C.P. Lucy Jeannette Bermúdez Bermúdez **NOTA DE RELATORÍA:** Se dictó sentencia de unificación, para sentar jurisprudencia, en relación con la conformación del ingreso base de cotización (IBC) sobre el que las cooperativas de trabajo asociado deben liquidar y pagar los aportes con destino al sistema de la protección social, dada la inexistencia de pronunciamientos de la Corporación frente al tema, para lo cual se fijó el criterio de interpretación y alcance de los artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008, que, en su orden, consagran lo referente a los elementos esenciales de las contribuciones especiales (SENA, ICBF y CCF), y la afiliación y pago al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL). Concretamente, se establecieron como reglas jurisprudenciales de unificación las siguientes: 1. El IBC de los aportes a los subsistemas que conforman el sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL) está conformado por la suma de las compensaciones ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. 2. El IBC de los aportes con destino al SENA e ICBF será la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones, y para los destinados a las CCF, será la suma de las ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los valores que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. 3. Las sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales. Entre otras, las sumas de dinero que reciben los trabajadores asociados por concepto de los excedentes de que trata el numeral 3 del artículo 54 de la Ley 79 de 1988, descansos, los pagos cuya finalidad sea el transporte, alimentación, alojamiento, auxilio de rodamiento, gastos de representación, vestuario y los demás que se paguen para el cabal cumplimiento de las actividades, en los términos previstos en el régimen de compensaciones. 4. Cuando en el régimen de compensaciones se establezca que una compensación ordinaria o extraordinaria, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial, no integrarán el IBC de aportes al sistema de seguridad social y contribuciones especiales, se aplicará el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, que no podrán superar el 40% del total de la remuneración. El monto que supere ese límite también hará parte de la base gravable. 5. Las planillas integradas de liquidación de aportes PILA, son consideradas declaraciones tributarias, por lo que las compensaciones ordinarias y extraordinarias sobre las cuales se calculan los aportes se presumen veraces. Sin embargo, si el ente fiscalizador cuestiona la falta de inclusión en la base gravable de pagos que a su juicio son compensaciones ordinarias o extraordinarias, le

corresponde al empleador o aportante, con los medios probatorios pertinentes, justificar y demostrar que el pago realizado no constituye compensación, es decir, que no tiene por finalidad retribuir el servicio.

FUENTE FORMAL: LEY 1233 DE 2008 - ARTÍCULO 2, 6, LEY 1437 DE 2011 - ARTÍCULO 271

COOPERATIVA / NATURALEZA JURÍDICA DE LA COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / COOPERATIVA MULTIACTIVA / COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / CONSTITUCIÓN DE LA COOPERATIVA / CÓDIGO SUSTANTIVO DEL TRABAJO / APLICACIÓN DEL CÓDIGO SUSTANTIVO DEL TRABAJO / ESTATUTOS DE LA COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO

OBITER DICTUM

De conformidad con los artículos 4 de la Ley 79 de 1988 y 3 del Decreto 4588 de 2006, las cooperativas son empresas asociativas, sin ánimo de lucro, pertenecientes al sector solidario de la economía en las que los trabajadores o los usuarios, según el caso, son simultáneamente los aportantes y los gestores de la empresa. Se crean con el objeto de producir o distribuir conjunta y eficientemente los bienes o servicios para satisfacer las necesidades de sus asociados y de la comunidad en general. La creación y organización de las cooperativas está ligada a la suscripción de un acuerdo cooperativo por quienes tengan el interés de asociarse y desarrollar actividades de interés social y sin ánimo de lucro, como lo prevé el artículo 3 de la Ley 79 de 1988. Según la actividad que las cooperativas desarrollen, se clasifican en: (i) especializadas: las que se organizan para atender una necesidad específica, correspondiente a una sola rama de actividad económica, social o cultural, (ii) multiactivas: las que se organizan para atender varias necesidades mediante concurrencia de servicios en una sola entidad jurídica y (iii) integrales: las que en desarrollo de su objeto social realizan dos o más actividades conexas y complementarias entre sí, de producción, distribución, consumo y prestación de servicios. Una de las clases de cooperativas especializadas son las de trabajo asociado, que según la definición del artículo 70 de la Ley 79 de 1988, «son aquellas que vinculan el trabajo personal de sus asociados para la producción de bienes, ejecución de obras o la prestación de servicios». El trabajo asociado cooperativo es entendido como «la actividad libre, autogestionaria, física, material o intelectual o científica, que desarrolla en forma autónoma un grupo de personas naturales que han acordado asociarse solidariamente, fijando sus propias reglas conforme a las disposiciones legales y con las cuales autogobiernan sus relaciones, con la finalidad de generar empresa» (art. 10 del Decreto 4588 de 2006). En los términos del artículo 5 ibídem, el objeto social de este tipo de organizaciones solidarias «es el de generar y mantener trabajo para los asociados de manera autogestionaria, con autonomía, autodeterminación y autogobierno». Hasta antes de la entrada en vigor de los artículos 40 y 143 del Decreto 2150 de 1995, la creación y puesta en marcha de las cooperativas requería del acto de constitución y el reconocimiento de la personería jurídica previo el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 15 de la Ley 79 de 1988, no obstante, la primera norma suprimió el trámite de reconocimiento, y en ese sentido basta el documento público o privado con el cumplimiento de las exigencias legales y la inscripción en el registro correspondiente por parte de la Superintendencia de Economía Solidaria, si se trata de entidades del sector solidario, o bien de la que esté a cargo de la supervisión, de conformidad con los artículos 36 (núm. 10) y 63 de la Ley 454 de 1998. Se precisa que la Sección Primera del Consejo de Estado, en sentencia del 8 de mayo de 2014, declaró la nulidad del artículo 7 del Decreto 4588 de 2006, que exigía para el reconocimiento y funcionamiento de las cooperativas, la autorización del régimen de trabajo y de compensaciones por parte del Ministerio de la Protección Social, tras considerar que no existía disposición legal alguna que le otorgara la función de acreditar dicho requisito adicional. El artículo 59 de la Ley 79 de 1988, prevé que, en ese género de cooperativas, «en que los aportantes de capital son al mismo tiempo los trabajadores y gestores de la empresa, el régimen de trabajo, de previsión, seguridad social y compensación, será el establecido en los estatutos y reglamentos en razón a que se originan en el acuerdo cooperativo y, por consiguiente, no estará sujeto a la legislación aplicable a los trabajadores dependientes [...]». [...]. La anterior disposición es concordante con el inciso segundo del artículo 10 del Decreto 4588 de 2006, que reafirma que «[e]l trabajo asociado cooperativo se rige por sus propios estatutos; en consecuencia, no le es aplicable la legislación ordinaria que regula el trabajo dependiente». Tratándose de las relaciones entre los asociados y la cooperativa, el artículo 13 ibídem dispone que «estarán reguladas por la legislación cooperativa, los estatutos, el Acuerdo

Cooperativo y el Régimen de Trabajo Asociado y de Compensaciones». La Corte Constitucional en la sentencia C-211 de 2000, al decidir sobre la constitucionalidad, entre otras normas, del artículo 59 de la Ley 79 de 1988, se pronunció sobre la naturaleza de las cooperativas de trabajo asociado en los siguientes términos: «Las cooperativas de trabajo asociado nacen de la voluntad libre y autónoma de un grupo de personas que decide unirse para trabajar mancomunadamente, bajo sus propias reglas contenidas en los respectivos estatutos o reglamentos internos. Dado que los socios son los mismos trabajadores éstos pueden pactar las reglas que han de gobernar las relaciones laborales, al margen del código que regula esa materia. Todos los asociados tienen derecho a recibir una compensación por el trabajo aportado, además de participar en la distribución equitativa de los excedentes que obtenga la cooperativa. Sólo en casos excepcionales y en forma transitoria u ocasional se les permite contratar trabajadores no asociados, quienes se regirán por la legislación laboral vigente». En lo que se refiere a la facultad de las cooperativas de trabajo asociado para expedir sus propios estatutos o reglamentos, en la citada sentencia se consideró: «En las cooperativas de trabajo asociado sus miembros deben sujetarse a unas reglas que son de estricta observancia para todos los asociados, expedidas y aprobadas por ellos mismos, respecto del manejo y administración de la misma, su organización, el reparto de excedentes, los aspectos relativos al trabajo, la compensación, y todos los demás asuntos atinentes al cumplimiento del objetivo o finalidad para el cual decidieron asociarse voluntariamente que, en este caso, no es otro que el de trabajar conjuntamente y así obtener los ingresos necesarios para que los asociados y sus familias puedan llevar una vida digna. Esta facultad que tienen los asociados de tales organizaciones para autorregularse no significa que el legislador no pueda reglamentar algunos asuntos relacionados con ellas; lo que ocurre es que no puede injerir en su ámbito estrictamente interno vr. gr. en su organización y funcionamiento, pues ello depende de la libre y autónoma decisión de los miembros que las conforman. Pero tal libertad de regulación no es absoluta pues dichos estatutos o reglamentos, como es apenas obvio, no pueden limitar o desconocer los derechos de las personas en general y de los trabajadores en forma especial, como tampoco contrariar los principios y valores constitucionales, ya que en caso de infracción tanto la cooperativa como sus miembros deberán responder ante las autoridades correspondientes, tal como lo ordena el artículo 6 del estatuto superior. De otra parte, es claro que si bien en desarrollo de la libertad de asociación las cooperativas están regidas "en principio por una amplia autonomía configurativa de los asociados, no están excluidas de una adecuada razonabilidad constitucional, en los distintos aspectos que las mismas involucran, como ocurre frente a la posible afectación de los derechos fundamentales de las personas vinculadas a dicha actividad de empresa, como consecuencia del alcance de sus estipulaciones."». En relación con la inaplicación de las normas laborales a los trabajadores - socios de las cooperativas de trabajo asociado, la Corte Constitucional indicó que: «Las cooperativas de trabajo asociado se diferencian de las demás en que los asociados son simultáneamente los dueños de la entidad y los trabajadores de la misma, es decir, que existe identidad entre asociado y trabajador. Siendo así no es posible hablar de empleadores por una parte, y de trabajadores por la otra, como en las relaciones de trabajo subordinado o dependiente. Esta la razón para que a los socios-trabajadores de tales cooperativas no se les apliquen las normas del Código Sustantivo del Trabajo, estatuto que regula solamente el trabajo dependiente, esto es, el que se presta bajo la continuada dependencia o subordinación de un empleador y por el cual el trabajador recibe una retribución que se denomina salario. En las cooperativas de trabajo asociado no existe ninguna relación entre capital-empleador y trabajador asalariado pues, se repite, el capital de éstas está formado principalmente por el trabajo de sus socios, además de que el trabajador es el mismo asociado y dueño. Así las cosas no es posible derivar de allí la existencia de un empleador y un trabajador para efectos de su asimilación con los trabajadores dependientes. La igualdad, ha dicho la Corte, busca un tratamiento igual para casos análogos y diferente para situaciones cuyas características son distintas. En el presente caso no se infringe tal principio por que las relaciones de trabajo de los socios de tales cooperativas son distintas de las que tienen los trabajadores asalariados y, por consiguiente, no pueden ser objeto de comparación. Ahora bien: si la asociación en esta clase de cooperativas es absolutamente libre y voluntaria resulta claro que quienes a ella deseen vincularse deben conocer las normas que las rigen y los derechos que les asisten, como también las ventajas, riesgos y posibilidades que representa esta clase de trabajo frente al trabajo dependiente. La ley no les impone a los trabajadores ese rumbo; simplemente crea un sistema diferente de trabajo que en nada vulnera el ordenamiento superior. Sin embargo, cabría hacer esta pregunta: ¿cuál sería el régimen aplicable a los trabajadores que no son socios? En

la misma disposición acusada se establece que cuando dichas cooperativas contratan trabajadores dependientes, lo cual es de carácter excepcional debido a su propia naturaleza (asociación para trabajar), éstos se rigen por las normas consagradas para la generalidad de los trabajadores: la legislación laboral vigente, pues en este caso sí se dan todos los supuestos de una relación laboral subordinada, a saber: existe un empleador, un trabajador que labora bajo la subordinación de aquél, y una remuneración o salario. Ante esta circunstancia, no encuentra la Corte que el artículo 59 de la ley 79/88, objeto de demanda, en cuanto excluye a los trabajadores-socios de las cooperativas de trabajo asociado de la legislación laboral lesione norma constitucional alguna». Del recuento normativo y de la citada jurisprudencia, la Sala concluye que este tipo de empresas no tienen ánimo de lucro, los cooperados son simultáneamente los aportantes y gestores, y dada la autonomía de quienes pactan asociarse solidariamente, el ordenamiento jurídico les concede la potestad de fijar las reglas que gobernarán las relaciones entre la cooperativa de trabajo y los asociados. Luego, la fuente de derechos y obligaciones que han de gobernar la relación laboral será la legislación cooperativa, los estatutos, el acuerdo cooperativo y el régimen de trabajo asociado y de compensaciones, disposiciones que, en todo caso, deben respetar el marco constitucional y legal propio de esas actividades, excluyendo la legislación ordinaria laboral del trabajo dependiente. Situación diferente ocurre con los trabajadores dependientes y vinculados a las cooperativas que no sean de trabajo asociado, a los que por disposición del artículo 59 de la Ley 79 de 1988, les aplica el régimen ordinario laboral. Esa norma dispone que «[s]ólo en forma excepcional y debidamente justificada, las cooperativas de trabajo no asociado podrán vincular trabajadores ocasionales o permanentes no asociados; en tales casos, estas relaciones, se rigen por las normas de la legislación laboral vigente». «En las cooperativas que no sean de trabajo asociado, el régimen laboral ordinario se aplicará totalmente a los trabajadores dependientes y a los trabajadores que a la vez sean asociados».

FUENTE FORMAL: DECRETO 2150 DE 1995 - ARTÍCULO 40, 143, 152, DECRETO 454 DE 1998 - ARTÍCULO 63, 36 NUMERAL 10, DECRETO 4588 DE 2006 - ARTÍCULO 3, 5, 7, 10, 13, LEY 79 DE 1988 - ARTÍCULO 3, 4, 15, 59, 61, 62, 63, 64, 70

COMPENSACIONES / COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO

OBITER DICTUM

[L]as cooperativas de trabajo asociado se rigen por normas propias que regulan, entre otras cosas, lo referente a la forma en la que se retribuye la labor prestada por el asociado, circunstancia que impone a la Sala definir qué se entiende, según la legislación, por régimen de compensaciones. El artículo 22 del Decreto 4588 de 2006 establece que «[l]as Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado tendrán un Régimen de Trabajo y de Compensaciones que será revisado y autorizado por el Ministerio de la Protección Social, los cuales hacen parte de los correspondientes estatutos de la Cooperativa», además, «podrán adoptar los regímenes de trabajo y compensaciones en forma separada o integrada; en todo caso, una vez autorizados por el Ministerio de la Protección Social, deberán ser publicados, mantenerse visibles y disponibles para los trabajadores asociados». Por su parte, el artículo 25 del citado decreto prevé que son compensaciones «todas las sumas de dinero que recibe el asociado, pactadas como tales, por la ejecución de su actividad material o inmaterial, las cuales no constituyen salario» y que estas «se deberán establecer buscando retribuir de manera equitativa el trabajo, teniendo en cuenta el tipo de labor desempeñada, el rendimiento y la cantidad aportada». En cuanto al régimen de compensaciones, la norma analizada dispone que debe contener al menos lo siguiente: 1. Monto, modalidades de compensación y niveles o escalas para los diferentes trabajos o labores desarrolladas; periodicidad y forma de pago. 2. Deducciones y retenciones de las compensaciones que se le puedan realizar al trabajador asociado; requisitos, condiciones y límites. 3. Los aportes sociales sobre compensaciones, de acuerdo con lo establecido por los estatutos. 4. La forma de entrega de las compensaciones. Ahora, existen dos clases de compensaciones, que son definidas en los artículos 1 y 2 del Decreto 3553 de 2008, la ordinaria que corresponde a toda aquella suma percibida por el asociado de forma mensual como retribución del trabajo cooperativo prestado, y se fija atendiendo a factores como el tipo de labor, el rendimiento y la cantidad de trabajo; y las extraordinarias que son los demás pagos mensuales adicionales a los primeros, entregados al

asociado como retribución a su labor. En concordancia con lo anterior, el artículo 3 de la Ley 1233 de 2008 dispone que las Cooperativas y Precooperativas de Trabajo Asociado deben establecer en su régimen la compensación ordinaria mensual de acuerdo con el tipo de labor desempeñada, el rendimiento y la cantidad de trabajo aportado por el trabajador asociado, que en ningún caso podrá ser inferior a un (1) smmlv, salvo que la actividad se realice en tiempos inferiores, en cuyo caso será proporcional a la labor desempeñada, a la cantidad y a la calidad, según se establezca en el correspondiente régimen interno. En línea con lo anterior, se advierte que, de la redacción de los artículos 1 y 2 del Decreto 3553 de 2008, y 3 de la Ley 1233 de 2008, las compensaciones ordinarias se determinan en función del tipo de labor, el rendimiento y la calidad del trabajo aportado, es decir, que se establecen como contraprestación directa del servicio. Lo mismo ocurre con las extraordinarias, que como bien lo señala la normatividad, son las adicionales a las ordinarias, pero que también se pagan como retribución por el trabajo. Lo anterior significa que, el elemento determinante para que el cooperado se haga acreedor al pago de la compensación ordinaria y extraordinaria es la prestación del servicio, que se ve retribuido con el reconocimiento de los citados emolumentos. En la sentencia C-645 de 2011, la Corte Constitucional precisó que las compensaciones de las cooperativas de trabajo asociado debían ser pactadas en condiciones equivalentes a las que habían sido consagradas en el Código Sustantivo del Trabajo para las modalidades propias del salario y el trabajo dependiente, sin que ello implicara la afectación a las características propias de las cooperativas de trabajo asociado. (...) De otra parte, al tenor de lo dispuesto en los artículos 52 y 54 de la Ley 79 de 1988, con el fin de atender las necesidades básicas de los asociados, las cooperativas están facultadas para crear fondos cuyos recursos provendrán de la amortización de aportes a los asociados, que será procedente cuando la empresa alcance un grado de desarrollo económico que le permita efectuar los reintegros y mantener y proyectar sus servicios. De igual forma, el remanente podrá retornarse a los asociados en relación con el uso de los servicios o la participación en el trabajo, según lo determinen los estatutos o la Asamblea General (numeral 3 del art. 54 Ley 79 de 1988). De lo expuesto se concluye que el régimen de compensaciones es una de las fuentes que regula las relaciones de la cooperativa y el asociado, en específico, lo referente a las modalidades, montos y periodicidad de las compensaciones que se convengan en el acuerdo cooperativo, y que según la legislación, los únicos pagos en favor de los asociados como retribución de la labor desempeñada, serán las compensaciones ordinarias y extraordinarias y, de manera excepcional los pagos provenientes de los fondos de educación y solidaridad, como mecanismo de participación de la distribución equitativa de los excedentes que obtenga la cooperativa.

FUENTE FORMAL: DECRETO 3553 DE 2008 - ARTÍCULO 1, 2, DECRETO 4588 DE 2006 - ARTÍCULO 22, 25, LEY 1233 DE 2008 - ARTÍCULO 3, LEY 79 DE 1988 - ARTÍCULO 52, 54 NUMERAL 3

APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL / APORTE PARAFISCAL / REGLA DE UNIFICACIÓN JURISPRUDENCIAL / LIQUIDACIÓN DE APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL / LIQUIDACIÓN DE APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL / COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / CONTRIBUCIÓN ESPECIAL / AFILIACIÓN AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL / PAGO DE APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL / CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL AL SENA / CONTRIBUCIÓN PARAFISCAL AL ICBF / TARIFA DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL / BASE GRAVABLE DE LA CONTRIBUCIÓN ESPECIAL / ELEMENTOS NO CONSTITUTIVOS DE SALARIO / PACTO DE DESALARIZACIÓN / PLANILLA INTEGRADA DE LIQUIDACIÓN DE APORTES / COMPENSACIÓN ORDINARIA / COMPENSACIÓN EXTRAORDINARIA EN COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO

OBITER DICTUM

La obligatoriedad para las cooperativas de trabajo asociado de pagar aportes a los subsistemas de salud, pensión y riesgos laborales, se fundamenta en el artículo 1 del Decreto 2996 de 2004, según el cual, en desarrollo del principio constitucional de solidaridad, los estatutos, reglamentaciones y regímenes que regulan las relaciones entre cooperativa y cooperado, deben establecer lo referente a la obligación de contribuir al

sistema de seguridad social integral. El mencionado artículo también establecía la obligación de efectuar aportes al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, no obstante, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 12 de octubre de 2006, anuló las expresiones que hacían referencia a las citadas contribuciones especiales por desconocimiento del principio de reserva de ley en materia tributaria, pero mantuvo la redacción de la norma en lo que se refiere a los aportes al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y riesgos laborales). En el Capítulo Sexto del Decreto 4588 de 2006, se reguló lo referente a la seguridad social integral en el marco de las cooperativas de trabajo asociado, previéndose en el artículo 26 que las cooperativas serían las responsables de los trámites administrativos para la afiliación y pago de los aportes al sistema de seguridad social integral durante la vigencia del contrato de asociación, y que en los aspectos no previstos en el decreto sobre el particular, se aplicarían las normas de la Ley 100 de 1993. De igual forma, se estableció en el artículo 27 ibídem, que el IBC estaría conformado por «todos los ingresos que perciba el asociado, de conformidad con lo señalado en el parágrafo 1º del artículo 3º de la Ley 797 de 2003 y normas que lo reglamenten», y que, en todo caso, la base de cuantificación no podría ser inferior a un (1) smmlv, excepto cuando se presentaran novedades de ingreso o retiro. Después, en el artículo 6 de la Ley 1233 de 2008, se dispuso que mientras se encuentre vigente el contrato de asociación, las cooperativas de trabajo asociado son las encargadas de adelantar los trámites para el proceso de afiliación y pago de los aportes al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL), los que se harán sobre la base gravable integrada por la suma mensual de las compensaciones ordinarias y extraordinarias, y aplicarán los porcentajes y proporciones previstos en la ley para el régimen de trabajo dependiente. La Sala advierte que al tenor de lo dispuesto en la parte final del inciso primero del artículo 6 de la Ley 1233 de 2008, para efectos de la afiliación y pago de los aportes de los trabajadores asociados al sistema de seguridad social integral, «les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes sobre la materia para trabajadores dependientes», lo que conlleva tanto el deber formal de afiliar y presentar la liquidación, como el sustancial de pagar, teniéndose además en cuenta que la armonización de la compensación de los trabajadores asociados con las previsiones del CST (sentencia C-645 de 2011), irradia en la determinación de los elementos sobre los cuales deben calcularse los aportes a este sistema, como bien puede ser, la tarifa, las proporciones para el pago y la base gravable. En cuanto a las contribuciones especiales con destino al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, los artículos 2 y 5 ibídem establecen que la actividad de trabajo desempeñada por parte de los asociados da lugar al pago de contribuciones a las mencionadas entidades, las cuales estarán a cargo de las cooperativas de trabajo asociado. Los mencionados artículos fijaron el ingreso base de cotización de las contribuciones especiales de la siguiente forma: (i) para el SENA e ICBF, la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones y (ii) para los de las cajas de compensación familiar, la suma de las ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes. Así mismo, se estableció como tarifa el 9%, distribuido de la siguiente manera: 3% para el ICBF, 2% para el SENA y 4% para la caja de compensación. De modo que, lo referente a la base gravable y tarifa por cada subsistema, puede resumirse de la siguiente manera: Aportes al sistema de protección social a cargo de las cooperativas Subsistema IBC Tarifa Seguridad social Salud Compensación ordinaria Compensación extraordinaria 12,5% Pensión Compensación ordinaria Compensación extraordinaria 16% Riesgos Profesionales Compensación ordinaria Compensación extraordinaria Según actividad Contribuciones especiales SENA Compensación ordinaria N/A 2% ICBF Compensación ordinaria N/A 3% Cajas de Compensación Compensación ordinaria Compensación extraordinaria 4% Debe señalarse que solo están exceptuadas del pago de las contribuciones especiales, en los términos del artículo 10 de la Ley 1233 de 2008, las cooperativas de trabajo asociado cuya facturación anual no exceda 435 salarios mínimos legales vigentes. Ahora, del artículo 5 de la Ley 1233 de 2008, se extrae que, a las cooperativas de trabajo asociado «les serán aplicables todas las disposiciones legales vigentes establecidas en materia de pagos con destino» al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar. En la sentencia C-855 de 2009, la Corte Constitucional declaró exequibles los artículos 1, 2 y 5 (dos primeros incisos) de la Ley 1233 de 2008, y de paso, reconoció que le asistía al accionante la razón «cuando afirmó que el régimen de contribuciones especiales creado por la Ley 1233 de 2008 es, en sus aspectos básicos esenciales, similar y por lo tanto susceptible de comparación, al régimen de los aportes parafiscales a cargo de la generalidad de los empleadores». (...) De manera que, al igual que sucede con la afiliación y pago de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL), en materia de pago de las contribuciones especiales (SENA, ICBF y CCF), también aplican las disposiciones

legales vigentes sobre estas materias tratándose de trabajadores dependientes y empresas tradicionales. Nótese que las normas que consagran las tarifas y la base gravable de los aportes a los diferentes subsistemas que integran el sistema de la protección social, hacen referencia expresa a las compensaciones ordinarias y extraordinarias, postulados que no pueden entenderse de manera aislada de las normas que definen las compensaciones, en esa medida, la base gravable estará integrada por las sumas que reciba el trabajador como contraprestación directa del servicio, que puede ser retribuido ya sea con la compensación ordinaria y extraordinaria. Dicho de otra forma, no es viable que, dentro de la base gravable para calcular los aportes al sistema de la protección social, se incluyan sumas que el cooperado no recibe a título de retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. Análisis que sea de paso decir, guarda coherencia con las disposiciones legales sobre la materia para los trabajadores dependientes, que al tenor de lo dispuesto en los artículos 5 y 6 de la Ley 1233 de 2008, resultan aplicables para los cooperados. Las previsiones a las que la Sala hace referencia son aquellas que determinan que el IBC de los aportes al sistema de seguridad social (salud, pensión y ARL) en el caso de los trabajadores dependientes lo componen únicamente 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; lo anterior, sin perjuicio del límite porcentual del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que prevé que en caso de superarse integrará el IBC, refiriéndose únicamente a los pagos que siendo salariales, las partes pactan que no integrarán la base gravable. Al igual que sucede con los trabajadores dependientes, los pagos que no constituyen salario, y que para su caso están descritos en el artículo 128 del CST, no integran el IBC. Los conceptos no salariales son los siguientes: (i) las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador del empleador, tales como primas, bonificaciones o gratificaciones ocasionales, entre otros, (ii) lo que el trabajador recibe en dinero o en especie, no para su beneficio sino para desempeñar sus funciones, por lo tanto, no son para enriquecer su patrimonio, como gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo, entre otros, (iii) las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX del CST y (iv) los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencionalmente o contractualmente u otorgados en forma extralegal, cuando las partes así lo hayan dispuesto expresamente, por ejemplo, alimentación, habitación, vestuario, primas extralegales, de vacaciones, de servicios o de navidad. No obstante, aunque los estatutos y el régimen de compensaciones de las cooperativas de trabajo asociado son los que definen las compensaciones a las que tienen derecho los asociados, el monto y las condiciones para percibir las, tal circunstancia no conduce a que esos entes tengan la libertad de establecer sobre cuáles compensaciones se liquidarán los aportes al sistema de la protección social, pues dicho asunto fue definido por el legislador al determinar la forma en la que se integraría el IBC para cada uno de los subsistemas, como quedó expuesto. Lo anterior, debe entenderse en el sentido que, siempre que un pago, independiente de la denominación que se le dé, retribuya el servicio, deberá hacer parte de la base gravable de los aportes, según se trate de una compensación ordinaria o extraordinaria. Ahora, así como en las relaciones laborales de trabajadores dependientes, la legislación permite que entre las partes se pacten los pagos que teniendo naturaleza salarial -que normalmente integrarían el IBC-, no hagan parte de la base gravable, comúnmente denominados «pactos o cláusulas de desalarización» y/o «pactos o cláusulas de exclusión salarial», a los cuales les aplica el límite del 40% previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, mutatis mutandis sería del caso reconocer que, si en el régimen de compensaciones de las cooperativas, que es el documento que en definitiva contiene la modalidad, monto y periodicidad de las compensaciones, se establece que ciertos pagos a pesar de retribuir el trabajo prestado por el asociado no integrarán el ingreso base de cotización, debe tenerse en consideración el límite legal antes referido, según el alcance dado por esta Sección en la sentencia de unificación del 9 de diciembre de 2021. Es oportuno mencionar que las planillas integradas de liquidación de aportes PILA, son consideradas declaraciones tributarias, por lo que las compensaciones ordinarias y extraordinarias sobre las cuales se calcularon los aportes se presumen veraces. Sin embargo, si el ente fiscalizador cuestiona la falta de inclusión en la base gravable de pagos que a su juicio son compensaciones ordinarias o extraordinarias, le corresponde al empleador o aportante justificar y demostrar la naturaleza no retributiva del servicio del pago realizado, con los medios probatorios pertinentes. De conformidad con lo anterior, la Sala precisa el alcance y contenido de los artículos 2 y 6 de la Ley 1233 de 2008 que, en su orden, consagran lo referente a los elementos esenciales de las contribuciones especiales (SENA, ICBF y CCF), y la afiliación y pago al sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL), para lo

cual establece las siguientes reglas jurisprudenciales: 1. El IBC de los aportes a los subsistemas que conforman el sistema de seguridad social integral (salud, pensión y ARL) está conformado por la suma de las compensaciones ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. 2. El IBC de los aportes con destino al SENA e ICBF será la compensación ordinaria mensual establecida en el régimen de compensaciones, y para los destinados a las CCF, será la suma de las ordinarias y extraordinarias devengadas en el mes, entendidas como los valores que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. 3. Las sumas que reciba el cooperado que no constituyen compensación, es decir, las que no se determinan en función del tipo de labor desempeñada (material o inmaterial), el rendimiento o la productividad y la cantidad de trabajo aportado, no integrarán el IBC de los aportes con destino al sistema de seguridad social integral ni a las contribuciones especiales. Entre otras, las sumas de dinero que reciben los trabajadores asociados por concepto de los excedentes de que trata el numeral 3 del artículo 54 de la Ley 79 de 1988, descansos, los pagos cuya finalidad sea el transporte, alimentación, alojamiento, auxilio de rodamiento, gastos de representación, vestuario y los demás que se paguen para el cabal cumplimiento de las actividades, en los términos previstos en el régimen de compensaciones. 4. Cuando en el régimen de compensaciones se establezca que una compensación ordinaria o extraordinaria, entendidas como los emolumentos que recibe el cooperado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial, no integrarán el IBC de aportes al sistema de seguridad social y contribuciones especiales, se aplicará el límite previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, es decir, que no podrán superar el 40% del total de la remuneración. El monto que supere ese límite también hará parte de la base gravable. 5. Las planillas integradas de liquidación de aportes PILA, son consideradas declaraciones tributarias, por lo que las compensaciones ordinarias y extraordinarias sobre las cuales se calculan los aportes se presumen veraces. Sin embargo, si el ente fiscalizador cuestiona la falta de inclusión en la base gravable de pagos que a su juicio son compensaciones ordinarias o extraordinarias, le corresponde al empleador o aportante, con los medios probatorios pertinentes, justificar y demostrar que el pago realizado no constituye compensación, es decir, que no tiene por finalidad retribuir el servicio.

FUENTE FORMAL: DECRETO 2663 DE 1950 - ARTÍCULO 127, 128, DECRETO 2996 DE 2004 - ARTÍCULO 1, DECRETO 3553 DE 2008 - ARTÍCULO 3, DECRETO 4588 DE 2006 - ARTÍCULO 26, 27, DECRETO 4982 DE 2007 - ARTÍCULO 1, DECRETO LEY 1295 DE 1994 - ARTÍCULO 18, LEY 100 DE 1993 - ARTÍCULO 204, LEY 1233 DE 2008 - ARTÍCULO 1, 2, 5, 6, 10, 30, LEY 21 DE 1982, LEY 27 DE 1974, LEY 789 DE 2002, LEY 79 DE 1988 - ARTÍCULO 59, 54 NUMERAL 3, LEY 797 DE 2003 - ARTÍCULO 7, 3 PARÁGRAFO 1, LEY 89 DE 1988

CONTRIBUCIONES PARAFISCALES / APORTES PARAFISCALES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL / LIQUIDACIÓN DEL APORTE PARAFISCAL / COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL / LIQUIDACIÓN DE APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL / INGRESO BASE DE COTIZACIÓN A PENSIÓN / INGRESO BASE DE COTIZACIÓN AL SISTEMA DE SALUD / RÉGIMEN DE COMPENSACIÓN DE LA COOPERATIVA DE TRABAJO ASOCIADO / COMPENSACIONES / PACTO DE DESALARIZACIÓN / REGLA DE UNIFICACIÓN JURISPRUDENCIAL

¿Para calcular los aportes al sistema de la protección social, por los periodos en discusión, la cooperativa de trabajo asociado demandante tenía que incluir en el ingreso base de cotización (IBC) pagos que, conforme a los documentos cooperativos, no constituyen compensación?.

Si

[S]e advierte que la primera conducta cuestionada por la UGPP asociada con el «[n]o registró pago de aportes por el señor Diomar Rincón Ortiz por el periodo de julio de 2011 y por el señor José Alexander Campos por el periodo de diciembre de 2011», no fue cuestionada en la demanda, por lo tanto, se entiende que la parte actora está conforme con la misma y, por lo mismo, no será objeto de análisis. De este modo, se mantiene el

ajuste. En lo que tiene que ver con las demás conductas, que sí fueron discutidas por la parte actora, esto es: (i) no inclusión en el IBC de pagos constitutivos de salario tales como compensaciones extraordinarias, (ii) no inclusión en el IBC de compensaciones por descanso anual o vacaciones en tiempo, (iii) cotizaciones sobre IBC inferiores a los registrados en nómina y (iv) no inclusión en el IBC de ayudas, auxilios o beneficios no definidos en el Régimen de Compensaciones, se observa que todas están relacionadas con la integración de la base gravable, por lo que se analizan en conjunto. Como se mencionó, la Ley 1233 de 2008 y el Decreto 3553 de 2008 disponen que, para la liquidación y pago de los aportes al sistema de la protección social, el IBC dependiendo del subsistema de que se trate, debe estar integrado ya sea por las compensaciones ordinarias (SENA e ICBF) o por la suma de las ordinarias y las extraordinarias (salud, pensión, ARL y CCF). En los términos expuestos en precedencia, las compensaciones ordinarias y extraordinarias que servirán de base gravable para liquidar los aportes con destino al sistema de la protección social, son aquellas que recibe el trabajador asociado únicamente como retribución por la ejecución de su actividad material o inmaterial. Luego, las sumas que perciba el cooperado que, estrictamente no retribuyan la labor cooperativa, no integran el IBC. En el expediente está probado que mediante el Acta nro. 13 de la Asamblea General Ordinaria de T&S Cooperativa, celebrada el 29 de marzo de 2009, se reformó el Capítulo III del Régimen de Compensaciones y se pactó que la cooperativa «podrá otorgar beneficios, ayudas, bonos e incentivos que no constituyen compensaciones para sus asociados y no harán parte de la actividad de trabajo desempeñado, rendimiento o cantidad de trabajo aportado por el asociado». Los beneficios, ayudas e incentivos se regularon en los artículos 12, 14 y 15 del Capítulo III del Régimen de Compensaciones, y se conforman así: Beneficios: semestral, por descanso anual, anual y complementario. Ayudas: de representación, de transporte y de alimentos. Incentivos: de asociación, de navidad, de recreación y de educación. Se destaca que la redacción de cada uno de los artículos que consagran los beneficios, ayudas e incentivos, coinciden en disponer que estos pagos «no hacen parte de la actividad de trabajo desempeñada, rendimiento o cantidad de trabajo aportado por el asociado [...]». Ahora, la UGPP en la liquidación oficial demandada cuestionó la no inclusión en el IBC de los incentivos, beneficio por descanso anual y «beneficios, ayudas, bonos e incentivos que no constituyen compensación», tras considerar, entre otras cosas que, «este Despacho no encuentra, bajo las normas y las explicaciones mencionadas, que los trabajadores asociados en su Régimen de Compensaciones puedan acordar unos pagos como los estipulados en el Capítulo III, referentes a “Beneficios, Ayudas, Bonos e Incentivos que no constituyen compensación”, razón por la cual se deben incluir dentro del IBC dichas ayudas, auxilios o beneficios, justificándose de esta manera que persista el ajuste determinado». Del contenido de los actos administrativos demandados, la Sala evidencia que el ente fiscalizador no se detuvo en analizar si los anteriores pagos retribuían o no la labor prestada por el trabajador asociado, sino que centró sus argumentos en que las cooperativas de trabajo asociado a pesar de gozar de autonomía estatutaria tienen limitaciones legales y constitucionales, como es el caso de poder pactar como pagos a favor de los trabajadores asociados solo compensaciones ordinarias y extraordinarias, las que dependiendo del subsistema integrarán la base gravable. Para la Sala, aunque no fue objeto de análisis puntual en los actos administrativos demandados, considera necesario señalar que los pagos así descritos en el Régimen de Compensaciones de T&S Cooperativa (beneficios, ayudas e incentivos) no retribuyen de forma directa el trabajo prestado por el asociado, pues si bien es cierto surgen de la relación solidaria que existe entre la cooperativa y el cooperado, también lo es que de la redacción del régimen de compensaciones no se desprende que su reconocimiento se haga atendiendo factores como el tipo de labor, el rendimiento o la cantidad de trabajo, para que puedan ser consideradas como retributivas del servicio. Por el contrario, los beneficios, ayudas e incentivos, en el caso concreto, se reconocen y pagan siempre que se presente el hecho que las genera, como puede ser, por ejemplo, las vacaciones escolares de mitad de año y las fiestas religiosas de navidad y año nuevo (beneficio semestral), cumplir un año de trabajo (beneficio anual y por descanso anual), etc. En otros casos, es lo que recibe el trabajador asociado como recompensa o estímulo, como por ejemplo, los incentivos de asociación, de navidad, de recreación y de educación, y las ayudas de representación, transporte y de alimentos, que tal como consta en el Acta nro. 13 de la Asamblea General Ordinaria de T&S Cooperativa, puede ser representada en bonos de mercado o en dinero. Los incentivos y las ayudas según el régimen de compensaciones, tampoco se determinan en función del tipo de labor, el rendimiento o la cantidad de trabajo, sino que en algunos casos se causan para cubrir los gastos de transporte y alojamiento cuando el trabajador asociado debe trasladarse a un lugar diferente a la sede, o por festividades

en particular, como la época de navidad. En ese contexto, la Sala considera que, en aplicación de las reglas de unificación expuestas con anterioridad, los pagos que T&S Cooperativa reconoció a los trabajadores asociados, por beneficios, ayudas e incentivos no deben integrar el IBC como erróneamente lo determinó la UGPP, pues se repite, esos pagos no fueron consagrados como retributivos del servicio y, por ende, no se les puede atribuir la connotación de ordinarios o extraordinario, razón por la cual, no integran la base gravable, como lo dispuso el Tribunal. En lo que tiene que ver con la solicitud de la UGPP en el sentido que, de aceptarse los argumentos de la parte actora, se tenga en cuenta el tope previsto en el artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, la Sala advierte que el límite del 40% al que alude la entidad demandada aplica para los casos en los que las partes de la relación pactan que una suma de naturaleza salarial no integrará el IBC, supuesto que difiere del analizado, puesto que las sumas en discusión no retribuyen el servicio y, por ende, no integran la base gravable. Teniendo en cuenta lo anterior, se concuerda con el a quo en lo referente a la integración del IBC, pero, no es viable decretar la nulidad total de los actos demandados, comoquiera que la parte actora no cuestionó los ajustes realizados por la UGPP en relación con Diomar Rincón Ortiz (julio de 2011) y José Alexander Campos (diciembre de 2011).

FUENTE FORMAL: DECRETO 3553 DE 2008, LEY 1233 DE 2008 - ARTÍCULO 5, 6, LEY 1393 DE 2010 - ARTÍCULO 30

CONDENA EN COSTAS / CONDENA EN COSTAS EN PRIMERA INSTANCIA / IMPROCEDENCIA DE LA CONDENA EN COSTAS / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA / ELEMENTOS DE LA CONDENA EN COSTAS / FALTA DE PRUEBA DE LA CAUSACIÓN DE LA CONDENA EN COSTAS

OBITER DICTUM

En relación con las costas, se mantendrá lo dispuesto por el Tribunal, en tanto que no fue objeto de apelación. De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 - ARTÍCULO 188, LEY 1564 DE 2012 - ARTÍCULO 365