LA INTERPRETACIÓN DEL ART. 30 DE LA LEY 1393 DE 2010 POR PARTE DE LA UGPP: ALTERNATIVAS JURÍDICAS PARA EL EMPLEADOR.

JUAN FELIPE GÓMEZ FORERO

DANIEL SALAS MAZO

Monografía de grado

Asesor: ARMANDO MUNERA POSADA

UNIVERSIDAD EAFIT

ESCUELA DE DERECHO

MEDELLÍN

2023

1. INTRODUCCIÓN. 5
2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA. 6
3. JUSTIFICACIÓN. 6
4. OBJETIVOS. 7
4.1. General. 7
4.2. Específicos. 7
5. MARCO TEÓRICO. 7
6. PARAFISCALES Y SUS ELEMENTOS COMO TRIBUTOS (TABLA). 20
7. EL ART. 30 DE LA LEY 1393 DE 2010. 21
7.1. Interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 por parte de la UGPP. 23
7.1.1. Efectos de la interpretación de la UGPP del Art. 30. 24
7.2. Sentencia de Unificación con número 05001-23-33-000-2016-02496-01 del jueves 09 de diciembre de 2021, sección cuarta, CP Milton Chávez García. 26
7.2.1. La regla de interpretación del Art. 30 fijada en la sentencia de unificación. 26
7.2.1.1. Efectos de la interpretación del CE. 27
8. MOMENTOS Y/O POSIBILIDADES EN LAS QUE SE PUEDE ENCONTRAR EL EMPLEADOR. 29
8.1. Ante el procedimiento administrativo y/o judicial. 30
8.1.1. Determinación de la obligación. 30
8.1.1.1. Requerimiento especial. 30
8.1.1.2. Liquidación oficial. 31
8.1.2. Cobro coactivo (ejecución administrativa). 31
8.1.2.1. No se ha demandado. 31
8.1.2.2. Ya se demandó o se está inmerso en el proceso. 31
8.2. Sentencias ejecutoriadas. 31
9. ALTERNATIVAS JURÍDICAS. 32
9.1. Alternativas exclusivas de las Sentencias de Unificación. 32
9.1.1. Extensión de jurisprudencia. 32
9.1.1.1. En vía administrativa. 32
9.1.1.2. Ante el CE. 35
9.1.2. Recurso extraordinario de extensión de jurisprudencia. 36
9.2. Recursos extraordinarios en vía administrativa y solicitud de devolución 38
9.2.1. Revocatoria directa. 38
9.2.2. Solicitud de devolución de pago en exceso. 39
9.3. Medios de control /Acciones judiciales. 42
9.3.1. Nulidad simple. 42

9.3.2. Nulidad y restablecimiento del derecho. 46
9.3.3. Reparación directa. 49
9.3.3.1. Indebido ejercicio de la potestad normativa o interpretativa. 55
9.3.4. Acción de grupo. 60
9.3.4.1. Acción de grupo mediante nulidad y restablecimiento en actuaciones tributarias. 65
9.4. Acción de tutela contra actos administrativos y providencias judiciales (vía de hecho). 70
9.4.1. Tutela contra providencia judicial. 71
9.4.2. Tutela contra acto administrativo. 75
9.5. Denuncia y delitos por parte de los servidores de la UGPP frente al desconocimiento de la sentencia de unificación. 78
9.5.1. Prevaricato por acción. 78
9.5.2. Prevaricato por omisión. 79
9.5.3. Abuso de autoridad. 80
10. CONCLUSIONES (APLICACIÓN CONCRETA DE LAS ALTERNATIVAS JURÍDICAS A LOS MOMENTOS Y/O POSIBILIDADES). 81
10.1. Ante el procedimiento administrativo y/o judicial. 81
10.1.1. Determinación de la obligación 81
10.1.1.1. Requerimiento especial 81
10.1.1.2. Liquidación oficial 82
10.1.2. Cobro coactivo (ejecución administrativa) 83
10.1.2.1. No se ha demandado 83
10.1.2.2. Ya se demandó o se está inmerso en el proceso 83
10.2. Sentencias ejecutoriadas. 84
11. REFERENCIAS. 85
12. TÉRMINOS DEFINIDOS. 93

RESUMEN

A raíz de la expedición de la Ley 1393 de 2010, específicamente del Art. 30, el cual establece una regla de limitación de los pagos laborales no constitutivos de salario para efectos de calcular el Ingreso Base de Cotización (IBC) con el que se cotiza a la Seguridad Social; la UGPP, en virtud de su potestad normativa, le dio una interpretación a esta norma, la cual posteriormente fue objeto de reinterpretación en una sentencia de unificación del CE. Con la interpretación inicial de la UGPP fueron requeridos y sancionados varios empleadores colombianos, sin embargo, con la nueva interpretación del CE varios de los cobros y sanciones impuestos por la entidad carecerían de fundamento, de tal manera que estos empleadores habrían sufrido un menoscabo en su patrimonio. Este trabajo busca determinar distintas alternativas jurídicas contempladas en el ordenamiento jurídico colombiano para que los empleadores afectados por la interpretación de la UGPP puedan restablecer sus derechos patrimoniales.

Palabras clave: Desalarización, Ingreso Base de Cotización, Parafiscales, Sentencia de Unificación y Medios de control.

ABSTRACT

As a result of the issuance of Law 1393 of 2010, specifically article 30, which establishes a rule for limiting non-constitutive labor payments of salary for the purpose of calculating the Base Contribution Income (IBC) used for the payment of Social Security contributions, the UGPP (Colombian entity responsible for overseeing and controlling social security contributions) provided an interpretation of this provision under its normative authority. However, this interpretation was subsequently subject to reinterpretation in a unification judgment by the Council of State. With the initial interpretation by the UGPP, several employers in Colombia were subjected to demands and sanctions. Nevertheless, with the new interpretation given by the Council of State, many of the charges and penalties

imposed by the entity would lack a legal basis, resulting in financial harm to these employers. This work aims to determine various legal alternatives available within the Colombian legal framework for affected employers to restore their property rights.

Keywords: Non wage income by agreement, Base Contribution Income, Social security taxes, Unification Judgement y Lawsuits control mediums.

INTRODUCCIÓN.

El 12 de julio de 2010 fue promulgada la Ley 1393:

> "por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones".

Esta Ley regula distintos temas relacionados con recursos tributarios, recursos de juegos de suerte y azar, medidas en materia de control a la evasión y elusión de cotizaciones y aportes, la transformación de recursos para la unificación de los planes obligatorios de salud (POS) y medidas financieras. Por otro lado, el proyecto de Ley 280 de 2010 que posteriormente terminó con la promulgación de la Ley 1393, dentro de su exposición de motivos, estableció que uno de sus objetivos era "buscar frenar la erosión de la base de cotización generada en la posibilidad de pactar remuneraciones que no se computen como factor salarial" (p. 12).

Este objetivo se concretó en el artículo (en adelante, "art.") 30 de la Ley 1393, donde se estableció que aquellos pagos a los trabajadores particulares no constitutivos de salario, los cuales se excluyen del Ingreso Base de Cotización (IBC) con el que se cotiza al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud, no pueden ser superiores al 40% de la remuneración total del trabajador.

La Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP), creada mediante la Ley 1151 de 2007 con varios objetivos, entre ellos, el recaudo efectivo de los aportes parafiscales; le dio una interpretación al Art. 30 que consistía en entender que todo pago no constitutivo de salario que excediera el 40% de la remuneración total del trabajador integraría el IBC con el que se cotiza al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud.

Ante una serie de demandas, que por los factores de distribución de competencia le correspondían conocer a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, radicadas por distintos empleadores contra la UGPP; el Consejo de Estado (en adelante, "CE") unificó su criterio de interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 mediante la sentencia de unificación con número 05001-23-33-000-2016-02496-01 del jueves 09 de diciembre de 2021, sección cuarta, CP Milton Chávez García. A partir de esta última fecha cambió significativamente la interpretación que venía realizando la UGPP del mencionado Art. 30.

1. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.

¿Qué alternativas jurídicas tienen los empleadores contra la UGPP por la interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 por parte de esta entidad pública?

2. JUSTIFICACIÓN.

Después de casi dos años desde que se publicó la sentencia de unificación con número 05001-23-33-000-2016-02496-01 del jueves 09 de diciembre de 2021, sección cuarta, CP Milton Chávez García, la cual cambió por completo la interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010, amerita realizar una investigación sobre las distintas alternativas jurídicas (entiéndase recursos, medios de control, acciones administrativas, tutela y denuncios, entre otros) que tienen los empleadores que sufrieron un menoscabo en su patrimonio ante la interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 por parte de la UGPP o eventualmente puedan verse involucrados en una disputa en vía administrativa y/o judicial.

3. OBJETIVOS.

3.1. General.

Determinar las posibles alternativas jurídicas que tienen los empleadores frente a la interpretación por parte de la UGPP del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010, en defensa de su patrimonio.

3.2. Específicos.

I. Establecer de forma concreta los elementos de los aportes a la Seguridad Social entendidos como parafiscales (tributos) y las similitudes que hay entre ellos.

II. Analizar el Art. 30 de la Ley 1393 de 2010, la interpretación de la UGPP, los efectos prácticos de esta, la reinterpretación de la sentencia de unificación del CE y el efecto de esta sentencia.

III. Identificar las posibles situaciones en las que se pueden encontrar los empleadores de cara a un procedimiento administrativo o proceso judicial donde se discuta la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393.

IV. Enlistar las alternativas jurídicas del ordenamiento colombiano por medio de las cuales los empleadores afectados por la interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 puedan reestablecer sus derechos patrimoniales al hacer efectiva la aplicación de la regla de derecho dada en la sentencia de unificación del CE.

4. MARCO TEÓRICO.

4.1. El sistema de Seguridad Social.

4.1.1. Origen.

Existen varias tesis sobre el origen de la seguridad social: 1) Hay una tesis amplia que propone que la seguridad social se originó en los distintos mecanismos sociales que buscaban cubrir eventuales riesgos o contingencias de las personas naturales, como los sistemas de prevención en épocas de escasez de los egipcios o los esquemas de provisión en la época

colonial de América. 2) Hay una tesis moderna que sugiere que solo puede hablarse de seguridad social a partir de 1880 cuando los riesgos de la vejez, enfermedad y muerte fueron asumidos por la estructuración de un sistema público. 3) Hay una tesis restringida que sostiene que la seguridad social surge en Inglaterra con la aparición del Estado Social de Derecho a mitad del siglo XX. 4) La última tesis propone que la seguridad social surgió a raíz de la Declaración de las Naciones Unidas a finales del siglo XX (Cortés, 2016, pp. 53-54).

4.1.2. Definición y objetivo.

Por otro lado, la seguridad social, según Cortés (2016), puede entenderse como "un esquema colectivo de respuesta frente a ciertos riesgos que la sociedad considera de especial impacto y frente a los cuales es preciso concurrir para equilibrar la situación económica de los afectados" (pp. 3-4). En otras palabras, la seguridad social se creó para que el Estado y los particulares ayuden a los individuos cuando se presentan contingencias que dejan vulnerables a estos últimos.

4.1.3. La Seguridad Social en Colombia.

En Colombia, la seguridad social se convirtió en un derecho fundamental con la expedición de la Carta Política de 1991, específicamente con el Art. 48. A pesar de ello, esta solo se vio materializada dos años después con la promulgación de la Ley 100 de 1993. Esto no quiere decir que antes de la Constitución de 1991 no hubiese seguridad social, dado que, antes de 1991 existió una entidad encargada de esta, esta fue el Instituto de Seguro Social (I.S.S.). La diferencia es que antes de la Carta Política de 1991 la seguridad social no era un derecho fundamental, era una opción solamente para aquellas personas que tuviesen un contrato de trabajo, después de la promulgación de la Constitución de 1991 se convirtió en un derecho fundamental que no es exclusivo de los trabajadores, sino que es un derecho de todas las personas.

Según Cortés (2016), el sistema de seguridad social cubre inicialmente a los trabajadores (p. 68), pero no de forma exclusiva como se mencionó anteriormente. Otro autor como Arenas (2006) sostiene que, si bien la seguridad social es un derecho de los ciudadanos, independientemente de la existencia de un vínculo laboral, en virtud del Art. 53 de la Constitución Política en el que aparece la expresión de "garantía a la seguridad social", esta garantía se concreta en la obligación que tiene el empleador de afiliar y cotizar al sistema de seguridad social a sus trabajadores (p. 150). Es decir, una vez comienza el contrato laboral, es obligatorio que el empleador afilie a ese trabajador y que adicionalmente cotice pagando una suma de dinero a las entidades que administran los subsistemas de la seguridad social.

Esa suma de dinero con la que el empleador cotiza se calcula aplicando un porcentaje sobre lo que se conoce como el Ingreso Base de Cotización (IBC) del trabajador. Este punto se abordará más adelante.

Ahora bien, la seguridad social como sistema se compone de tres subsistemas: 1) el subsistema de salud, 2) el subsistema de pensiones y 3) el subsistema de riesgos laborales.

4.1.3.1. Subsistemas de la Seguridad Social.

4.1.3.1.1. Subsistema de salud.

Este subsistema cubre las contingencias de salud de origen común, es decir, todas aquellas que no sean originadas por el ejercicio de una actividad laboral, sino en el desarrollo de cualquier actividad humana diferente a la laboral. Este subsistema está dividido en dos regímenes: 1) el régimen contributivo y 2) el régimen subsidiado.

De conformidad con el libro II de la Ley 100 de 1993, en el régimen contributivo está todo aquel que tenga un vínculo laboral, los independientes con capacidad de pago y los pensionados. Este régimen es administrado por las Empresas Promotoras de Salud (EPS), de tal manera que el afiliado debe cotizar a la EPS, según el Art. 204 de la Ley 100, el 12.5% del IBC. En el caso de los afiliados que tienen un vínculo laboral, de ese 12.5% del IBC, el

empleador paga el 8.5% y el trabajador paga el 4% a la EPS que el trabajador elija. En el otro régimen, el subsidiado, no hay cotizaciones porque en este régimen se encuentran todas las personas que no hagan parte del sistema contributivo de conformidad con la ley, principalmente los desempleados.

4.1.3.1.2. Subsistema de pensiones.

De conformidad con el libro I de la Ley 100 de 1993, este subsistema cubre particularmente tres contingencias de origen común: 1) la vejez, 2) la invalidez y 3) la muerte. Se compone por dos regímenes: 1) El Régimen de Prima Media con Prestación Definida (RPM) -régimen público- y 2) El Régimen de Ahorro Individual con Solidaridad (RAIS) -régimen privado-. A este subsistema deben estar afiliados todos los trabajadores dependientes o independientes en el régimen y entidad elegida por el trabajador, que en el caso del RPM solo puede ser COLPENSIONES y que en el caso del RAIS puede ser cualquiera de las empresas privadas Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP). Adicionalmente, de conformidad con el Art. 20 de la Ley 100, se cotiza a pensiones pagando el 16% del IBC del trabajador que, en el caso de los afiliados que tienen un vínculo laboral, de ese 16%, el 12% lo asume el empleador y el 4% lo asume el trabajador.

4.1.3.1.3. Subsistema de riesgos laborales.

A diferencia de los otros subsistemas que tienen dos regímenes, en este subsistema las personas se afilian a una entidad, la cual es elegida en este caso exclusivamente por el empleador, que se llama la Administradora de Riesgos Laborales (ARL) y donde hay un único régimen. Este subsistema cubre las contingencias que se causen con ocasión de un accidente o enfermedad de origen laboral, es decir, que su causa sea el desarrollo de una actividad directamente relacionada con el trabajo. Por otro lado, se cotiza a riesgos laborales teniendo en cuenta el Decreto 1607 de 2002, el cual establece 5 niveles de cotización para riesgos laborales, es decir, el porcentaje sobre el IBC con el que se cotiza dependerá del nivel

en el que se encuentre la actividad laboral (ante un mayor riesgo laboral el nivel será más alto y, en consecuencia, el porcentaje también lo será).

4.1.3.2. Ingreso Base de Cotización (IBC).

En varias ocasiones se hizo alusión al IBC, sin embargo, aún no se ha definido qué es y para efectos de este trabajo resulta de vital importancia hacer un análisis sobre el mismo. Anteriormente se dijo que, una vez comienza el contrato laboral, es obligatorio que el empleador afilie a ese trabajador y que adicionalmente cotice pagando una suma de dinero a las entidades que administran los subsistemas de la seguridad social. Además, se dijo que esa suma de dinero con la que el empleador cotiza se calcula aplicando un porcentaje sobre lo que se conoce como el Ingreso Base de Cotización (IBC) del trabajador.

Ese IBC, en el caso de los trabajadores del sector privado, lo constituye lo que el Código Sustantivo del Trabajo (CST) define como salario, dejando por fuera del IBC todo lo que este mismo cuerpo normativo considera que no es salario (arts. 18 y 204 de la Ley 100 de 1993). Por lo que amerita recordar, de conformidad con el CST, lo que es considerado salario y lo que no es salario.

4.1.3.2.1. Salario.

González (1998) define el salario como “la remuneración que se debe al trabajador por el servicio que presta” (p. 333). En palabras del Art. 127 del CST, por regla general, el salario lo integra “todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio”. Sin embargo, las excepciones a esta regla general son las que taxativamente están enunciadas en el Art. 128 del CST, el texto original de este Art. decía que no es salario:

1. “Las sumas que ocasionalmente y por mera liberalidad recibe el trabajador”.

2. “Lo que recibe el trabajador en dinero o en especie no para su beneficio, ni para enriquecer su patrimonio sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, como

gastos de representación, medios de transporte, elementos de trabajo y otros semejantes".

3. "Las prestaciones sociales de que tratan los títulos VIII y IX" (entiéndase cesantías, primas, intereses a las cesantías, auxilio de transporte y dotación de calzado y vestido).

Adicionalmente, el Art. 15 de la Ley 50 de 1990, el cual fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-521 de 1995, añadió una cuarta excepción a la regla general, este dice que no es salario "los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando las partes hayan dispuesto expresamente que no constituyen salario en dinero o en especie".

El IBC con el que se cotiza a los subsistemas de la seguridad social lo compone entonces todo lo que sea salario en términos del Art. 127 del CST, dejando por fuera de este todos los pagos no constitutivos de salario en términos del Art. 128 del CST y el Art. 15 de la Ley 50 de 1990.

4.1.3.3. Las cotizaciones al sistema de seguridad social como tributos.

4.1.3.3.1. Definición de tributo.

De forma general se entiende por Tributos:

"Las prestaciones pecuniariamente valuables que el Estado comunidad supranacional exige con fundamento en el deber de contribuir, en ejercicio de su poder tributario y en virtud o por medio de una ley o de una decisión o acto jurídico comunitario, para cubrir sus gastos corrientes y de inversión y, en general, para obtener la realización de sus fines" (Plazas, 2017, p. 58).

Se comprenden como un género que tiene tres especies: impuestos, tasas y contribuciones (Plazas, 2017, p. 62). Teoría que también ha acogido la Corte Constitucional mediante la sentencia C-040 de 1993 y la misma Constitución en su Art. 338.

4.1.3.3.2. Cotizaciones al sistema de seguridad social, SENA, ICBF y Cajas de Compensación como Parafiscal.

Ahora, son numerosas las sentencias expedidas tanto por la Corte Constitucional como por el CE (Sentencias C-049 de 2022, C-430 de 2009, C-838 de 2008, C-1000 de 2007, C-824 de 2004, C-1040 de 2003, T-569 de 1999, C-577 de 1997 y SU-480 de 1997; entre otras), en las que se reconoce a los aportes al sistema de seguridad social, al igual que a los aportes al SENA, ICBF y Cajas de Compensación, el carácter de Parafiscal. Cosa que critica Plazas (2017) al no ser, por definición, ni de forma directa ni indirecta, una financiación de la actividad Estatal; adicionalmente, explica que deben ser considerados como contribuciones especiales por servicios impuestos en los casos de la seguridad social y el subsidio familiar (Cajas de compensación familiar); o impuestos, en el caso de los llamados aportes al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar o al SENA (pp. 166-169 y 289).

Al respecto, también menciona Plazas (2017) que los Parafiscales son:

> “una serie de «impuestos corporativos» que se perciben en provecho de instituciones públicas o privadas que tienen el carácter de colectividades [...]. Se trata de una serie de impuestos corporativos a los miembros que poseen intereses comunes económicos, morales y espirituales a los cuales hay que darles una normatividad. Excluyendo, evidentemente a los otros miembros de la sociedad para quienes el peso de la tributación sería insoportable. La parafiscalidad se cataloga como una especie intermedia entre la tasa y el impuesto” (p. 179).

Ahora, lo que no se quiere perder de foco en el presente trabajo es que, a los aportes a la seguridad social, SENA, ICBF y Cajas de Compensación; no se deja de dárseles la categoría de Tributos y le son aplicables de forma general las disposiciones del Estatuto Tributario (ET) cuando no sea regulado de forma especial.

Teniendo tal caracterización, los Tributos deben contar con unos elementos mínimos de existencia (Sabogal, 2022, pp. 59-71), estos son: 1) Sujeto activo del tributo, entendiendo por este el acreedor de la deuda u obligación sustancial, que implica una auto sujeción al principio de legalidad y del debido proceso en las actuaciones tendientes a asegurar el efectivo recaudo y cumplimiento de los tributos; 2) Sujeto pasivo, entendiendo por este el deudor de la obligación, es decir, las personas sobre las que recae la obligación de pago sustancial; 3) Hecho generador y/o imponible, estos pueden eventualmente diferir como concepto o pueden entenderse como uno mismo, hace alusión al hecho económico considerado por la ley sustancial como parte del elemento fáctico de la obligación tributaria; 4) Base gravable, es la cuantificación del hecho generador que pretende en medida de lo posible reflejar la realidad económica del sujeto pasivo del impuesto; 5) por último, la Tarifa, siendo ésta la alícuota, valor o porcentaje sobre la base para arrojar la suma que debe reconocer el obligado. Estos no solo son elementos teóricos, sino que también los exige la Constitución en el Art. 338 y la jurisprudencia constitucional en la sentencia C-711 de 2000 (entre otras) para que se dé la existencia y constitucionalidad de un Tributo.

A pesar de que los Parafiscales objeto de este trabajo tienen similitud en la mayoría de sus elementos como Tributo, el presente proyecto hará énfasis en la base gravable, que en este caso tiene la denominación legal de IBC.

4.2. La Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP).

4.2.1. Creación.

Mediante la Ley 1151 de 2007, puntualmente mediante el Art. 156, se creó la UGPP. Esta es una unidad administrativa especial adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con personería jurídica y "autonomía administrativa y patrimonio independiente". Al ser una entidad de carácter administrativo ello implica que actúa mediante actos administrativos.

4.2.2. Función.

A grandes rasgos, tiene como funciones: 1) lograr el reconocimiento de derechos pensionales; 2) fiscalizar a empleadores, afiliados, beneficiarios y demás actores administradores de los parafiscales (comprende solicitud de documentos, testimonios, práctica de inspecciones, entre otros); 3) hacer seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales; 4) establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de los parafiscales (comprende proferir las liquidaciones oficiales); 5) funciones de cobro coactivo; 6) facultades sancionatorias. Siendo esto, un resumen de lo dispuesto en el ordenamiento jurídico (Art. 156 de la Ley 1151 de 2007, Decreto 169 de 2008; arts. 178, 179 y 180 de la Ley 1607 de 2012 y Art. 314 de la Ley 1819 de 2016).

La fiscalización es la actividad administrativa que tiene por objeto el examen de las declaraciones y de los obligados tributarios, la investigación de lo que puedan haber ocultado, lo que no hayan declarado o lo falseado en su declaración; lo que se puede subsumir en comprobación e investigación. Es decir, se comprueba lo declarado y se investiga lo no declarado, lo cual puede verse materializado en la expedición de los actos administrativos preparatorios, como lo son requerimientos, emplazamientos e inspecciones; que son necesarios para la expedición de las liquidaciones oficiales (Piza, 2014, pp. 231-277).

4.2.3. Poder de cobro coactivo.

El poder de cobro coactivo está íntimamente ligado al concepto de autotutela, este a su vez está vinculado a la capacidad que el ordenamiento jurídico le reconoce a la administración pública a acudir ella misma a hacer efectivos sus bienes jurídicos, es decir, supone un ejercicio de poderes superiores de los entes públicos con funciones administrativas, trasgrediendo el principio de igualdad. Poder que hace efectivo mediante la declaración y ejecución unilateral del derecho frente a los administrados, lo que supone que no hay intervención judicial, sino por medios coactivos propios de ejecución forzosa. Ello cumple con el propósito de otorgarle relevancia y ejecutoria a las decisiones administrativas.

Para efectos del presente trabajo, haciendo alusión de forma puntual a la que Santofimio señala como autotutela en modalidad ejecutiva o coactiva, la cual supone siempre un título habilitante o decisión previa y siendo suficiente para actuar con ausencia de arbitrariedad (Santofimio, 2017, pp. 165-167).

En concreto, señala Santofimio (2017, p. 297) que, en el marco del cobro coactivo, es solo ejecutivo y desarrollado por la Administración, cuando expresa que:

> "El proceso ejecutivo por jurisdicción coactiva no puede constituirse en una nueva instancia para debatir los temas propios de los recursos administrativos ni de los procesos ordinarios que se adelanten contra los actos que le sirven de fundamento. El ejecutivo parte de la existencia real, expresa, clara y exigible de una obligación, no dándose por lo tanto oportunidad para debates sustanciales en torno de la obligación. Definitivamente en esos procesos no podrán debatirse cuestiones que debieron ser objeto de recursos en sede administrativa."

4.3. Procedimiento administrativo ante la UGPP.

Hay dos procedimientos administrativos de gran relevancia para efectos de tramitar las discusiones que se pueden generar en relación a los aportes Parafiscales con la UGPP (dado que hay un tercero de "cobro persuasivo" que es de trámite y por tanto no es

susceptible de medios de control): el primero, el proceso de revisión (también llamado de determinación de la liquidación), que tiene como fin determinar si se realizó de forma adecuada el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes frente al mentado Tributo; y el segundo, el de cobro coactivo, que, como se explicó, busca autotutelar los bienes jurídicos de la administración.

Respecto del primero hay una disposición en concreto, el Art. 180 de la Ley 1607 de 2012, que determina el procedimiento y se ve completado por las disposiciones del ET en lo que no regule (Art. 156 inc. 6 de la Ley 1151 de 2007), en todo caso, se aprovecha para hacer un paralelo de lo que es distinto al ET en el respectivo Art.:

> "Previo a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, la UGPP enviará un Requerimiento para Declarar o Corregir o un Pliego de Cargos los cuales deberán ser respondidos por el aportante dentro del mes siguiente a su notificación **(distinto al Art. 707 del ET -3 meses-);** Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento para Declarar o Corregir o en el Pliego de Cargos, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, dentro de los seis (6) meses siguientes **(similar al Art. 710 del ET).**
>
> Contra la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción procederá el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los diez (10) días siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción **(Distinto al Art. 722 lit. c del ET -dos meses-).** La resolución que lo decida se proferirá dentro de los seis (6) meses siguientes a la interposición del recurso **(distinto del Art. 732 del ET, 1 año para decidir).**" (subrayado y negrillas fuera de texto)

Grosso modo, se hace evidente que posee una estructura similar al procedimiento regulado en el ET.

Respeto del segundo procedimiento, el procedimiento de cobro coactivo, se adelanta de acuerdo con la Resolución 1250 del 2022 entre los Art.s (en adelante, "arts.") 15 a 26, se ciñe en su totalidad a las disposiciones del ET, siendo las etapas de este procedimiento: 1) mandamiento de pago (inicio del proceso de cobro coactivo Art. 828 del ET); 2) excepciones y termino para contestar el mandamiento de pago por parte del aportante (Art. 830 del ET); 3) resolución de las excepciones (Art. 832 del ET); 4) la posibilidad de proponer recurso de reposición frente a la resolución de las excepciones (Art. 834 del ET); y 5) ejecución siempre y cuando se encuentre en firme el acto (835 y 836 del ET, con otras disposiciones).

4.4. Conflicto intersubjetivo de intereses.

4.4.1. Acción.

Quintero y Prieto (2008) la definen como:

> "el derecho a acudir a la jurisdicción, concebido con autonomía del derecho sustancial y fundante del derecho a la libertad. Derecho a crear una obligación correlativa. La obligación como acto del Estado a desplegar la función jurisdiccional, la aplicación de normas jurídicas concretas para lograr la "paz social"" (p. 327).

4.4.2. Recursos ordinarios y extraordinarios.

Acorde a lo mencionado por Quintero y Prieto (2008) el recurso es entendible como un procedimiento y acto de parte que tiene por objeto una decisión que se acusa de tener un defecto de forma o de fondo, y que para dar la corrección de tal defecto implica una resistencia, precisamente a ese defecto del respectivo acto; también haciendo la distinción entre los recursos ordinarios y los extraordinarios, siendo los ordinarios los que tienen una finalidad mediata e inmediata que buscan una reparación de agravio a la parte; y los extraordinarios, los que convergen con un fin distinto, siendo este el interés general y de paso remediando el agravio (pp. 631-642).

Al respecto también ha mencionado la Sentencia del CE rad. 11001-03-24-000-2006-00225-00 del 03 de noviembre de 2011, CP Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta, a propósito de la revocatoria directa como recurso extraordinario:

> "Su condición de extraordinario se desprende del hecho de que formal o técnicamente se surte por fuera del procedimiento administrativo, independientemente de que éste haya concluido o no, y de forma alternativa e incompatible con los recursos constitutivos de la vía gubernativa (llamados recursos ordinarios), con los cuales se diferencia en los aspectos procedimentales básicos".

4.5. Jurisdicción de los Contencioso Administrativo.

El Art. 313 de la Ley 1819 de 2016 expresamente menciona:

> "las controversias que se susciten respecto de las actuaciones administrativas expedidas por la UGPP en relación con las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, continuarán tramitándose ante la jurisdicción contencioso-administrativa".

Por lo cual, es competencia de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo las controversias que se generen con ocasión de las actuaciones de la UGGP, en desarrollo sus funciones.

4.6. Sentencias de unificación jurisprudencial (SUJ).

Como lo menciona Rozo y Santos (2021) haciendo un estudio sobre el Art. 270 del CPACA, las sentencias de unificación jurisprudencial (SUJ) son las decisiones del CE las cuales tienen una "importancia jurídica o de trascendencia económica o social", en ellas se sienta jurisprudencia para resolver las divergencias de interpretación y aplicación. Añaden que constituyen una protección de derechos de los administrados como lo son la seguridad y la certeza jurídica en la aplicación o determinación de las normas vigentes (pp. 455-456).

Estas se profieren por la sala plena del CE en los siguientes casos: “1) de manera oficiosa; 2) por remisión de una de sus subsecciones; 3) por remisión de un Tribunal Administrativo, 4) por solicitud de parte, 5) por solicitud de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado o 6) por solicitud del Ministerio Público. El proceso en el cual se toma este tipo de decisiones debe ser de única o segunda instancia” (Rozo y Santos, 2021, p. 458).

5. PARAFISCALES Y SUS ELEMENTOS COMO TRIBUTOS (TABLA).

Los Parafiscales entendidos como tributos, tienen en similitud todos sus elementos, menos algunas particularidades, como lo son: 1) el descuento de aportes a pensiones y salud que practica el empleador al empleado respecto del porcentaje que deba pagar este último, en el momento de pago de estos y que los convierte en agentes de retención de los aportes o responsables sobre los mismos; 2) qué entidad es la que administra puntualmente los recursos del determinado parafiscales; 3) la tarifa aplicable, cuando no haya alguna disposición que determine que una exención sobre la misma, con sus respectivas limitaciones. A pesar de no tener para efectos bastante relevantes en el presente trabajo, la gran cantidad de diversas disposiciones que regulan los distintos aportes, de cara a que no tiene mucho sentido que haya una regulación tan dispersa respecto de estos, tomando como consideración que justamente la similitud en sus elementos perfectamente podría explicar por qué se optó por liquidar todos estos aportes mediante “PILA”, de la forma en la que se hace el recuento por parte de Cortés (2016, pp. 733-740).

El límite del 40% que se explicará en el siguiente capítulo es solo aplicable para pensiones y salud. Para el resto de los efectos se entiende totalmente desalarizado. Razón por la cual las sanciones por omisión, inexactitud o mora, para efecto del presente trabajo, versan sobre la controversia resuelta en la SUJ respecto de qué compone el IBC para los aportes a pensiones y salud y su límite.

Tabla de los Elementos de los Parafiscales como Tributo

Elementos	Pensiones	Salud	ARL	ICBF	SENA	CCF[1]
Sujeto activo[2]	UGPP y Administradoras[3][4]					
Sujeto Pasivo	Empleador [5] y empleado		Empleador[6]			
Hecho Generador	Desarrollo de actividad laboral [7] [8]					
Base Gravable	IBC[9] [10]					
Tarifa	16% sobre la nómina mensual de salarios [11] [12]	12,5 % sobre la nómina mensual de salarios [13]	Variable según la actividad desarrollada y sobre la nómina mensual de salarios [14] [15]	3% sobre la nómina mensual de salarios [16]	2% sobre la nómina mensual de salarios [17]	4% sobre la nómina mensual de salarios [18]

6. EL ART. 30 DE LA LEY 1393 DE 2010.

En 2009 fue expedido el Decreto 4975 por el ejecutivo y en él se declaró el estado de emergencia social en el territorio colombiano. Con fundamento en este decreto, posteriormente, se expidió el Decreto 129 de 2010 "por medio del cual se adoptaron medidas

[1] Usualmente referenciado como "Subsidio familiar".
[2] Cobro de los aportes por omisiones, inexactitudes o mora. Decreto 3033 de 2013, Art. 1 # 3, 4, 5 y 6.
[3] Decreto 3033 de 2013, Art. 1 #2 y Art. 2
[4] Administradoras solo en los casos de cobro por inexactitud. Decreto 3033 de 2013, Art. 2 par.
[5] Art. 4 de la Ley 797 de 2003.
[6] ARL. Decreto 1295 de 1994, Art. 16; ICBF. Ley 27 de 1974 Art. 2, reglamentado por diversas disposiciones; SENA y CCF. Art. 7 #4 ley 21 de 1982
[7] Puntalmente no hay una disposición en concreto que así lo señale, pero coincide con que mes a mes mediante la plataforma pila se haga tal pago, por lo que se acoge como se señaló en la sentencia CSJ SL 1355 – 2019, que se deba haber realizado una actividad de trabajo.
[8] es claro entonces que los derechos pensionales y las cotizaciones son un corolario del trabajo; se causan por el hecho de haber laborado y están dirigidos a garantizar al asalariado un ingreso económico periódico, tras largos años de servicio que han redundado en su desgaste físico natural."(pp. 9-10) M.P. Clara Cecilia Dueñas Quevedo, número de proceso : 73683, CSJ SL 1355-2019.
[9] Pensiones. Art. 18 de la ley 100 del 1993; Salud. Art. 204 de la ley 100 y Art. 33 de la ley 1393 de 2010; ARL. Art. 12 del Decreto nacional 0723 de 2013; ICBF. Art. 1 par. 1 de la ley 89 de 1988 y Art. 17 de la ley 21 de 1982; SENA y CCF. Art. 17 de la ley 21 de 1982.
[10] Art. 7 # 4 de la ley 21 de 1982, trabajadores transitorios o accidentales no se debe pagar SENA, ICBF y CCF.
[11] Define la SUJ la nómina mensual de salarios entendida como "la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral cualquiera que sea su denominación y, además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales".
[12] Decreto 1833 de 2016, Art. 2.2.3.1.6.
[13] Art 204 ley 100
[14] Según riesgo de la actividad acorde al decreto 1607 de 2002
15 Art. 2.2.4.3.5. del Decreto 1072 de 2015 sector trabajo
16 Art. 1 ley 89 de 1988
17 Art. 12. Ley 21 de 1982 # 2 (SENA)
18 Art. 12. Ley 21 de 1982 #1 (CCF)

en materia de control a la evasión y elusión de cotizaciones y aportes al sistema de la protección social, y se dictaron otras disposiciones". Específicamente el Art. 9 de este último decreto decía lo siguiente:

> "Sin perjuicio de lo previsto para otros fines, para los efectos relacionados con los Arts. 18 y 204 de la Ley 100 de 1993, los pagos laborales no constitutivos de salario de los trabajadores particulares no podrán ser superiores al 40% del total de la remuneración".

Por un lado, el Art. 18 de la Ley 100 de 1993 regula el IBC con el que se cotiza al subsistema de pensiones y, por otro lado, el Art. 204 de la misma Ley regula el IBC con el que se cotiza al régimen contributivo del subsistema de salud. Ambas normas prescriben lo que anteriormente se dijo en el marco teórico, que el IBC para los trabajadores del sector privado corresponde a lo que el CST define como salario, dejando por fuera del IBC lo que este mismo cuerpo normativo define como pagos que no constituyen salario. De tal manera que el propósito de esta norma era que los pagos no constitutivos de salario (Art. 128 del CST) no fueran superiores al 40% de la remuneración total del trabajador para efectos del IBC con el que se cotiza a pensiones y al régimen contributivo de salud.

Sin embargo, la Corte Constitucional, mediante la sentencia C-252 de 2010, declaró la inexequibilidad del Decreto 4975 de 2009; en consecuencia y posteriormente, mediante la sentencia C-291 de 2010, se declaró el Decreto 129 de 2010 inexequible por esta corporación, dejando sin efecto el mencionado Art. 9.

No obstante lo anterior, el Gobierno de ese entonces presentó al Congreso el proyecto de Ley 280 de 2010 que terminó con la expedición de la Ley 1393 de 2010. El Art. 30 de esta Ley reprodujo el mencionado Art. 9 del Decreto 129 de 2010 de manera literal, con el mismo propósito y con el mismo fin, pero en esta ocasión expedido por el Legislativo. No habiendo

declaratoria de inconstitucionalidad del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 o norma que lo derogue, este Art., al día de hoy, está vigente y produce todos sus efectos.

6.1. Interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 por parte de la UGPP.

Hasta el 09 de diciembre de 2021 (más adelante se explicará el porqué de esta fecha) la interpretación de la UGPP del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 era la siguiente: 1) debía sumarse la remuneración total del trabajador, lo que fuese salario en términos del Art. 127 del CST y lo que no fuese salario en términos del Art. 128 de este Código; 2) se calculaba el 40% de ese valor; 3) se sumaba el valor de todos los pagos al trabajador no constitutivos de salario en términos del Art. 128 del CST; y 4) en el hipotético caso de que esa sumatoria de todos los pagos no constitutivos de salario de ese trabajador superaran ese 40% de la remuneración total, ese excedente debía ser tenido en cuenta en el IBC para cotizar al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud; toda vez que en ese hipotético caso la totalidad de los pagos no constitutivos de salario del trabajador superarían el tope del 40% de la remuneración total establecido en el mencionado Art. 30. Por el contrario, si los pagos no constitutivos de salario no superaban el tope del 40% de la remuneración total, el IBC no se vería afectado de ninguna manera.

Para entender un poco mejor la postura de la UGPP se parte del siguiente ejemplo. Supóngase que la remuneración total de un trabajador se compone por los siguientes rubros:

CONCEPTO	VALOR
Salario base	$2.000.000
Comisiones	$800.000
Auxilio de internet desalarizado	$400.000
Pasajes aéreos	$1.500.000
Gastos de representación	$600.000
REMUNERACIÓN TOTAL	$5.300.000
40% DE LA REMUNERACIÓN TOTAL	$2.120.000
TOTAL PAGOS QUE SON SALARIO	$2.800.000
TOTAL PAGOS QUE NO SON SALARIO	$2.500.000

En este ejemplo los factores salariales serían: 1) el salario base y 2) las comisiones, por otro lado, los pagos que no constituyen salario serían: 1) el auxilio de internet desalarizado, 2) los pasajes aéreos y 3) los gastos de representación. En principio, el IBC con el que el empleador de este trabajador cotizaría al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud. correspondería a los rubros que son salario (salario base y comisiones), es decir, el IBC de este trabajador sería equivalente a $2.800.000, dejando por fuera los pagos que no constituyen salario.

La postura de la UGPP en la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 para este ejemplo sería: 1) sumar la remuneración total del trabajador, que en este hipotético caso equivale a $5.300.000; 2) calcular el 40% de ese valor, el cual corresponde a $2.120.000; 3) sumar todos los pagos que no constituyen salario, los cuales en este ejemplo serían equivalentes a $2.500.000; y 4) sacar la diferencia entre los pagos laborales no constitutivos de salario y el 40% de la remuneración total de este trabajador, la cual en este caso sería de $380.000. Esa diferencia de $380.000 debía ser tenida en cuenta en el IBC, de tal manera que el IBC en el caso de este trabajador no sería de $2.800.000 como se dijo anteriormente, sino de $3.180.000; toda vez que la totalidad de los pagos no constitutivos de salario del trabajador superarían el tope del 40% de la remuneración total.

6.1.1. Efectos de la interpretación de la UGPP del Art. 30.

Cuando la UGPP, en virtud de las funciones que le fueron atribuidas por Ley, requirió a distintos empleadores para que le aportaran los registros de pagos de aportes a la seguridad social reportados en la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes (PILA), encontró varios casos de trabajadores del sector privado, tanto del mismo empleador como de diferentes empleadores, cuyos pagos no constitutivos de salario eran superiores al 40% de la remuneración total; por lo tanto, concluyó que las cotizaciones al sistema de seguridad social de estos trabajadores se habían realizado de manera irregular, ya que, estas se habían

realizado con un IBC incorrecto, toda vez, que se hicieron teniendo como IBC únicamente lo que es salario y sin tener en cuenta el excedente entre los pagos no constitutivos de salario y el 40% de la remuneración total.

En consecuencia, la UGPP inició varios procedimientos administrativos para cobrarle a estos empleadores dicho excedente no reportado en el IBC. Adicionalmente, ese cobro venía acompañado del cobro de los respectivos intereses por la mora en el pago de las cotizaciones al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud que, al tratarse de aportes al sistema de seguridad social los cuales, como se dijo anteriormente, tienen el carácter de tributos, específicamente de parafiscales; tienen una de las tasas más altas que hay en Colombia y la cual es regulada por el Estatuto Tributario. Como si fuera poco, también se impusieron sanciones administrativas.

Varios empleadores inconformes con la interpretación de la UGPP de este Art., la cual llevó a que dicha entidad les hiciera pagar el excedente entre los pagos no constitutivos de salario y el 40% de la remuneración total, más intereses moratorios, más las respectivas sanciones administrativas; acudieron a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo principalmente por medio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, buscando que se declararan nulos los actos administrativos los cuales contenían estas decisiones y, que en consecuencia, se les restableciera el derecho con la devolución de las considerables sumas de dinero que la UGPP les había cobrado coactivamente (sumas que en algunos casos ascendieron a más de mil millones de pesos).

Estos procesos judiciales, eventualmente, por medio del recurso de apelación sobre las decisiones de los tribunales administrativos, llegaron al CE. Esta corporación tuvo dos posturas frente a la interpretación de la UGPP: en algunas sentencias como la 24259 del 21 de agosto de 2019 y la 24085 del 24 de octubre de ese año, ambas del CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez (entre otras), se avaló la interpretación de la UGPP con fundamento en la literalidad

del Art. 30 de la Ley 1393; por otro lado, en otras sentencias como la 21936 del 18 de julio de 2019, CP Milton Chaves García y la 22368 del 06 de noviembre de la misma anualidad, CP Stella Jeannette Carvajal Basto (entre otras), se dijo que por ningún motivo los pagos no constitutivos de salario podían integrar el IBC y que por tal motivo la limitante del Art. 30 solo se aplicaba para aquellos factores constitutivos de salario. En conclusión, la postura del CE sobre este tema estuvo dividida creando cierta inseguridad jurídica.

6.2. Sentencia de Unificación con número 05001-23-33-000-2016-02496-01 del jueves 09 de diciembre de 2021, sección cuarta, CP Milton Chávez García.

6.2.1. La regla de interpretación del Art. 30 fijada en la sentencia de unificación.

El CE, al darse cuenta de su posición dividida frente a la interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 y atendiendo a "razones de importancia jurídica y trascendencia económica o social" (p. 10), mediante sentencia del 09 de diciembre de 2021 unificó su criterio frente a este tema.

Para empezar, primero, reiteró que el IBC con el que se cotiza a los subsistemas de la seguridad social lo compone únicamente lo que es salario en términos del Art. 127 del CST y que los pagos que no son salario en términos del Art. 128 de este Código no son IBC. Segundo, señaló que el texto original del mencionado Art. 128 contenía tres escenarios en los cuales un pago al trabajador era no constitutivo de salario: 1) cuando se tratase de pagos ocasionales y por mera liberalidad, 2) cuando se tratara de pagos en dinero o especie para que el trabajador desempeñara a cabalidad sus funciones y no para su beneficio ni para enriquecerse y 3) cuando se tratase de pagos de prestaciones sociales. Tercero, recordó que el Art. 15 de la Ley 50 de 1990 añadió un cuarto escenario al Art. 128, este es, cuando entre empleador y trabajador se pactase que un determinado pago no constituiría salario.

Adicionalmente, puso de presente que el Art. 30 y en general la Ley 1393 de 2010, se expidió con posterioridad a la promulgación de la Ley 50 de 1990 y concluyó que el propósito del Art. 30 de la Ley 1393 no era incluir en el IBC pagos que no son salario, sino, "establecer una limitante a la desalarización que se venía pactando entre empleadores y trabajadores" (p. 14) al amparo del cuarto escenario incluido al Art. 128 del CST mediante el Art. 15 de la Ley 50 de 1990, los cuales "erosionaban la base de aportes al sistema de seguridad social" (p. 14). En otras palabras, la interpretación del CE fue: esa limitante de que los pagos no constitutivos de salario no pueden superar el 40% de la remuneración total, es únicamente para los pagos que no constituyen salario por pacto entre trabajador y empleador, y no para todos los pagos no constitutivos de salario como lo venía interpretando la UGPP; atendiendo esta interpretación a un criterio temporal.

6.2.1.1. Efectos de la interpretación del CE.

Bajo esta interpretación, la lógica del Art. 30 de la Ley 1393 es la siguiente: 1) debe sumarse la remuneración total del trabajador, lo que es salario en términos del Art. 127 del CST y lo que no es salario en términos del Art. 128 de este Código; 2) se calcula el 40% de ese valor; 3) se suma el valor de todos los pagos al trabajador no constitutivos de salario por pacto de desalarización con el empleador; y 4) en el hipotético caso de que los pagos no constitutivos de salario de ese trabajador, en virtud de pacto de desalarización con el empleador, superasen ese 40% de la remuneración total, ese excedente debe ser tenido en cuenta en el IBC para cotizar al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud; toda vez que en ese hipotético caso los pagos no constitutivos de salario (por pacto de desalarización) superarían el tope del 40% de la remuneración total establecido en el Art. 30. Por el contrario, si los pagos no constitutivos de salario (en virtud de pacto de desalarización) no superasen el tope del 40% de la remuneración total, el IBC no se vería afectado de ninguna manera.

Para ejemplificar esta interpretación y volviendo sobre el ejemplo anteriormente abordado, recuérdese que la remuneración total de un trabajador se componía por los siguientes rubros:

CONCEPTO	VALOR
Salario base	$2.000.000
Comisiones	$800.000
Auxilio de internet desalarizado	$400.000
Pasajes aéreos	$1.500.000
Gastos de representación	$600.000
REMUNERACIÓN TOTAL	$5.300.000
40% DE LA REMUNERACIÓN TOTAL	$2.120.000
TOTAL PAGOS QUE SON SALARIO	$2.800.000
TOTAL PAGOS QUE NO SON SALARIO	$2.500.000
TOTAL PAGOS QUE NO SON SALARIO POR PACTO DE DESALARIZACIÓN ENTRE EMPLEADOR Y TRABAJADOR	$400.000

La postura del CE en la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 para este ejemplo sería: 1) sumar la remuneración total del trabajador, que en este hipotético caso equivale a $5.300.000; 2) calcular el 40% de ese valor, el cual corresponde a $2.120.000; 3) sumar todos los pagos que no constituyen salario por pacto de desalarización entre empleador y trabajador, los cuales en este ejemplo serían equivalentes a $400.000; y 4) sacar la diferencia entre los pagos laborales no constitutivos de salario por pacto de desalarización y el 40% de la remuneración total de este trabajador, la cual en este caso no existe porque los pagos que no constituyen salario por pacto de desalarización entre empleador y trabajador ($400.000) no exceden el 40% de la remuneración total (2.120.000).

En este hipotético caso y bajo la interpretación del CE, el IBC del trabajador para cotizar a pensiones y al régimen contributivo de salud sería de $2.800.000 y no de $3.180.000 como lo sería bajo la interpretación de la UGPP.

Comparación en fórmulas matemáticas

$$\boldsymbol{Remuneración\ total} = A + B$$

$\boldsymbol{A} = Pagos\ constituyivos\ de\ Salario.$

$\boldsymbol{B} = Pagos$ no constitutivos de salario = $B_1 + B_2 + B_3 + B_4$

$\boldsymbol{B_1} =$ Pagos ocasionales y por mera liberalidad.

$\boldsymbol{B_2} =$ Pagos en dinero o especie para que el trabajador desempeñara a cabalidad sus funciones y no para su beneficio ni para enriquecerse.

$\boldsymbol{B_3}$**=** Pagos de prestaciones sociales.

$\boldsymbol{B_4}$**=** Pactos de pago no constitutivo de salario.

UGGP

$$Regla\ de\ Derecho = (Remuneración\ total * 40\%) \geq B$$

$$El\ monto\ que\ exceda\ se\ debe\ tener\ en\ cuenta\ en\ el\ IBC$$

CE

$$Regla\ de\ Derecho = (Remuneración\ total * 40\%) \geq B_4$$

$$El\ monto\ que\ exceda\ se\ debe\ tener\ en\ cuenta\ en\ el\ IBC$$

7. MOMENTOS Y/O POSIBILIDADES EN LAS QUE SE PUEDE ENCONTRAR EL EMPLEADOR.

Antes de empezar a analizar las alternativas jurídicas del ordenamiento colombiano que podría llegar a tener un empleador, el cual se vea inmerso en un procedimiento o proceso administrativo donde se discuta la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393 con la UGPP; es importante determinar el momento en el que se puede encontrar dicho empleador de cara a la controversia con la UGPP por los pagos de los aportes a la Seguridad Social, específicamente por las cotizaciones al subsistema de pensiones y al régimen contributivo del subsistema de salud (parafiscales).

7.1. Ante el procedimiento administrativo y/o judicial.

Toda controversia de un empleador con la UGPP donde se discuta la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393, necesariamente tiene que empezar por un procedimiento administrativo, dado que, como se dijo en el marco teórico, la UGPP es una entidad administrativa con facultad de fiscalización de los aportes a la seguridad social. En otras palabras, antes de que un empleador llegue a una instancia judicial contra la UGPP, tuvo que haberse surtido un procedimiento administrativo por esta entidad (en la mayoría de los casos).

7.1.1. Determinación de la obligación.

Como se señaló en el marco teórico, este es uno de los procedimientos principales en el marco de los procedimientos administrativos adelantados por la UGPP. En él, primero, hay una etapa investigativa donde se determina la debida o indebida cotización de aportes a la seguridad social, posteriormente, la UGPP, en caso de que determine que hay una cotización irregular, emite un acto administrativo donde indica lo adeudado por dicha cotización.

Este comienza con el requerimiento especial y culmina bien sea, con la liquidación oficial o bien con la resolución de un recurso de reconsideración presentado contra la liquidación oficial.

7.1.1.1. Requerimiento especial.

Es el acto de tramite con el que la UGPP pone de presente al empleador, o como mínimo, investiga sobre la posible irregularidad de los aportes, que por cuestiones del contexto en Colombia casi siempre presupone un indicio de irregularidad de las cotizaciones de los aportes a la seguridad social, al menos, de las interpretaciones dadas por la UGPP. Respecto de este acto de tramite el contribuyente puede presentar la respuesta al requerimiento y/u objeciones.

7.1.1.2. Liquidación oficial.

Esta etapa presupone que la UGPP haya expedido un acto administrativo donde crea que hubo cotizaciones irregulares, dado que, si determina que no las hubo no continua con la determinación de a obligación. Este acto es objeto del recurso de reconsideración. En este momento se entiende que no se ha interpuesto el respectivo medio de control.

7.1.2. Cobro coactivo (ejecución administrativa).

Como se explicó en el marco teórico, es el procedimiento mediante el cual la UGPP hace autotutela de la obligación determinada en la liquidación oficial, siempre y cuando el acto administrativo de la liquidación oficial se encuentre en firme.

7.1.2.1. No se ha demandado.

En este punto en concreto se entiende que el empleador el cual fue ejecutado por el cobro coactivo no ha demandado ante la jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

7.1.2.2. Ya se demandó o se está inmerso en el proceso.

Este es un momento que puede ser intermedio, ya que, con ocasión de un eventual embargo y secuestro de bienes, el empleador hace uso del derecho a la tutela judicial, de forma que no quede en firme la liquidación oficial, logrando la suspensión del cobro coactivo. Por lo que bien se puede estar inmerso en el procedimiento administrativo y en el proceso judicial, primando que se esté inmerso necesariamente en el proceso judicial.

Este momento correspondería al punto medio entre la interposición del respectivo medio de control y el fallo judicial ejecutoriado, versando la controversia sobre la legalidad del acto.

7.2. Sentencias ejecutoriadas.

Este momento presupone que se haya dictado sentencia por parte de una autoridad judicial administrativa la cual quede ejecutoriada, es decir, sobre la cual ya no sea posible interponer recurso ordinario y aun no se haya presentado recurso extraordinario alguno.

8. ALTERNATIVAS JURÍDICAS.

Lo que se pretende mediante este capítulo es dar a entender en que consiste la respectiva alternativa jurídica, su marco general, su finalidad de ser el caso, sus requisitos y algunas de sus particularidades, siempre y cuando tenga eventualmente un efecto sobre lo que busca el presente escrito. Aclarando que no se entrará en detalle sobre el procedimiento de forma concreta que se debe adelantar para dar con el resultado final de dicho mecanismo o alternativa, a menos que sea necesario para entender otra alternativa que le sea posterior.

8.1. Alternativas exclusivas de las Sentencias de Unificación.

8.1.1. Extensión de jurisprudencia.

Este es un mecanismo de carácter especial, que se entiende, como se explicará más adelante, como un medio alternativo a la solución del conflicto, teniendo la particularidad de tener que contar con un antecedente de una SUJ, además de ello, no se puede afirmar que sea administrativo ni judicial, dado que contempla inicialmente que se acuda a la entidad administrativa para que haga extensiva la aplicación de la regla de derecho fijada en la SUJ, posteriormente, de no acatarse esta o aplicarse dando la posibilidad de acudir al CE para que se haga efectiva, claro está, con el previo cumplimiento de sus respectivos requisitos.

8.1.1.1. En vía administrativa.

La extensión de jurisprudencia a terceros es una solicitud que permite que los terceros respecto del caso de la SUJ, que cuenten con una situación similar a la de la sentencia, como se explicará más adelante; busca que le sean aplicables las reglas contenidas en la sentencia, a su caso en particular.

Como particularidad de esta solicitud menciona Santofimio (2017, p. 283), que es alternativo a la resolución del conflicto, pero no concurre con la vía judicial, es decir, no pueden proponerse ambos a la vez (solicitud de extensión y medio de control). Este primero se tiene que presentar ante la autoridad administrativa y después se puede acudir al CE para

hacer efectiva la regla de derecho que se fijó en la SUJ, en caso de que no hayan concedido inicialmente la solicitud. Por ello es que afirman varios autores (Rozo y Santos, 2022, pp. 335-340; Santofimio, 2017, p. 280; y Palacio, 2021, p. 969) que este mecanismo atribuye primeramente la responsabilidad en cabeza de la administración para que proteja los derechos, en el respectivo caso, del contribuyente. A fin de cuentas, deben aplicar la SUJ por disposición del Art. 10 del CPACA considerándose que tiene fuerza vinculante para la Administración (Rozo y Santos, 2022, pg. 335); y posteriormente, atribuye dicha responsabilidad en cabeza de los jueces, de forma subsidiaria. Siendo entonces también este mecanismo un elemento de la tutela judicial efectiva, evitando el congestionamiento judicial en atención a que es un medio mucho más expedito para la aplicación y corrección de una situación anterior. En palabras de Palacio (2021, p. 969), justamente fue creada con el fin de "evitar la existencia de conflictos judiciales ante la existencia de una decisión de «unificación de jurisprudencia» por parte del CE." Encontrando como requisitos para acudir a la extensión de jurisprudencia, los siguientes:

A. Debe haber una SUJ que reconozca un derecho en la parte resolutiva, ya que si se negó el derecho no sería posible acudir a este mecanismo, al igual que si se dio una SUJ por una nulidad simple. Ello, considerando el segundo requisito que se explicará más adelante, no tendría sentido que si no se concedió la pretensión, se extienda el caso a un tercero. Y respecto de la nulidad simple, como se verá en su respectivo acápite, por ser un medio de control de carácter objetivo y salvaguardar la legalidad y coherencia del ordenamiento jurídico no concede derecho en sí; siendo así ilógico que se pida que se extienda la regla de derecho. Se requeriría entonces el restablecimiento de un derecho (incluso de forma automática) con el fallo para que se pueda solicitar la extensión de la jurisprudencia[19] (Rozo y Santos, 2022, pp. 335 y 336).

[19] Art. 269 del CPACA

B. La solicitud debe versar sobre los mismos supuestos de hecho y de derecho, esto es, justo el punto sobre el que se debe resolver la solicitud, por tanto, siendo el elemento más importante a la hora de acudir a este mecanismo[20]. No basta allegar solo las pruebas, debe haber identidad fáctica y jurídica respecto de la SUJ, es decir, se requiere que se acrediten los mismos supuestos de hecho y de derecho discutidos en la sentencia de unificación, exponiendo los motivos por los que es aplicable de forma extensiva la SUJ (Rozo y Santos, 2022, pp. 336 y 337) (Palacio, 2021, p. 972) (Santofimio, 2017, p. 280). Al respecto consideran Santofimio (2017, p. 281) y Palacio (2021, p. 972) que se debe indicar la SUJ que se invoca a favor, como un requisito independiente, pero como consideración propia, perfectamente puede quedar comprendido en este requisito tal mención. Por otro lado, consideran Rozo y Santos (2022, p. 337), que tratándose de materia "fiscal", haciendo referencia a tributario, este requisito se debe entender de manera sustancial y no meramente formal. Además, se debe tomar en cuenta que las narraciones de los hechos en las SUJ no contemplan la totalidad de los hechos sobre los que versa el proceso.

C. Pruebas que soporten los hechos, en las mismas condiciones en las que se aportarían a un proceso judicial, en todo caso, manteniendo la libertad probatoria[21] (Rozo y Santos, 2022, pp. 337) (Palacio, 2021, p. 972) (Santofimio, 2017, p. 281).

D. Que el medio de control que eventualmente se presentaría para solicitar la aplicación de la SUJ, no haya caducado[22] (Rozo y Santos, 2022, pp. 338).

E. Contener el resto de los requisitos generales para presentar un derecho de petición[23] (Rozo y Santos, 2022, pp. 338) (Santofimio, 2017, p. 281).

---

[20] Art. 102 del CPACA
[21] Art. 102 del CPACA
[22] Arts. 102 y 269 del CPACA
[23] Art. 102 del CPACA

8.1.1.2. Ante el CE.

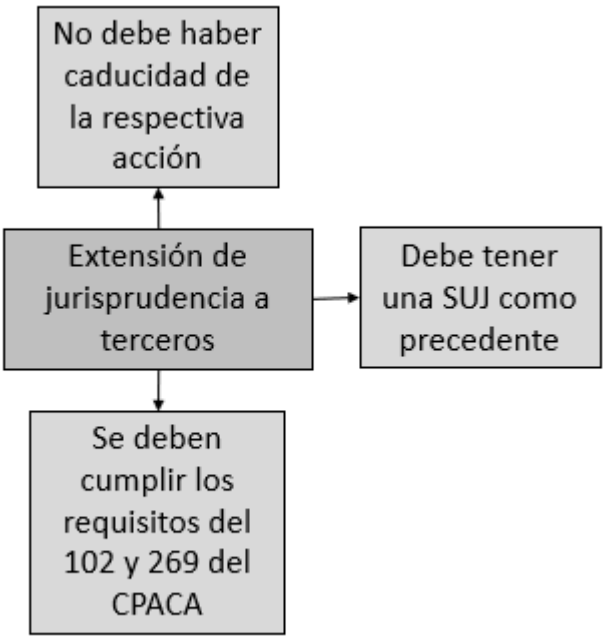
Ahora, de darse una decisión desfavorable por parte de la entidad administrativa, se está ante la posibilidad de acudir ante el CE para que se haga efectiva la aplicación de las disposiciones de la SUJ. Ello, siempre que se dé el mismo cumplimiento de los requisitos enunciados anteriormente, así como se debe comprobar el cumplimiento de los siguientes requisitos (Rozo y Santos, 2022, pp. 339 y 340) (Palacio, 2021, pp. 973 y 974) (Santofimio, 2017, pp. 282 y 283):

A. Se debe acompañar copia de la actuación surtida ante la autoridad administrativa competente.

B. Manifestar, bajo la gravedad del juramento (que se entenderá prestado con la sola presentación de la solicitud) que no se ha acudido a la jurisdicción de lo contencioso administrativo, con el fin de obtener el reconocimiento del derecho que se pretende.

C. Que se presente por medio de apoderado.

D. Presentarse en el término oportuno de 30 días posterior a la notificación y/o comunicación de la decisión.



Elaboración propia

8.1.2. Recurso extraordinario de extensión de jurisprudencia.

A diferencia de los dos explicados de solicitud de extensión de jurisprudencia, el recurso extraordinario de extensión de jurisprudencia a terceros posibilita a los administrados para acudir al CE, para que evalúe si un fallo proferido por el tribunal contraría las disposiciones de una SUJ (Rozo y Santos, 2021, p. 455). Con la aclaración de que pueden ser objeto del recurso los apartes de la decisión (la parte resolutiva) y la ratio decidenci (argumentos y razones que fundamentan la decisión) (Rozo y Santos, 2021, pp. 458 y 459).

Su finalidad es garantizar la seguridad jurídica (protección del precedente vertical) y la economía procesal. Acorde al Art. 256 del CPACA, su única causal es que una sentencia del Tribunal de única o segunda instancia contraríe o se oponga a una SUJ (Rozo y Santos, 2021, p. 460). Debe cumplir con una cuantía mínima de 250 salarios mínimos mensuales legales vigentes (smmlv) en los asuntos que se discuten monto, distribución, o asignación de impuestos, contribuciones y tasas nacionales y departamentales, municipales o distritales, tal como lo es la regla de unificación fijada en SUJ. Cuantía que se estipula a partir de la condena que impone la sentencia, o en su defecto de cualquier autoridad (Rozo y Santos,

2021, p. 462). Además de ello, tiene como requisitos los consagrados en el Art. 262 del CPACA (Rozo y Santos, 2021, p. 463), siendo estos:

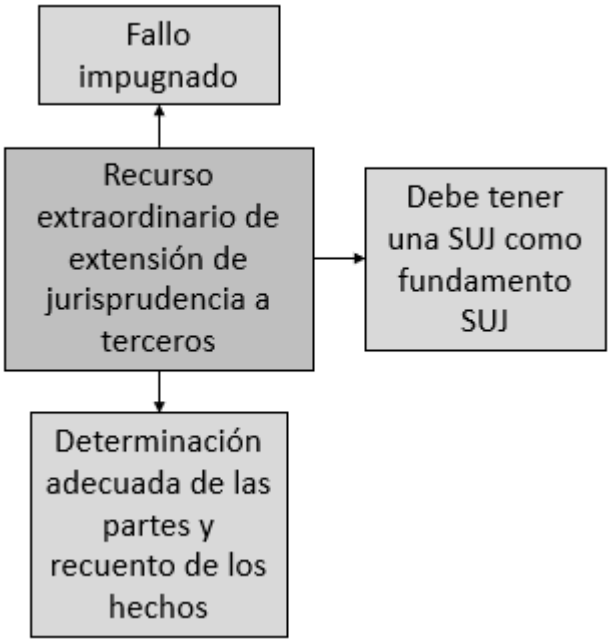
A. Designación de las partes.

B. Indicación de la providencia impugnada.

C. La relación concreta, breve y sucinta de los hechos objeto del litigio.

D. Indicación precisa de la sentencia de unificación jurisprudencial que estima contrariada y las razones que le sirven de fundamento.

Se diferenciaría, más allá de su forma y su argumentación, que esta sí se da en el marco de una sentencia, es decir, un proceso judicial, con unas garantías procesales más extensas que en los procedimientos administrativos (no se entrará en detalle por alejarse de lo que se pretende puntualmente en este trabajo) como lo supondría la solicitud ante la misma entidad que haya proferido el acto que es contrario a la SUJ (en el respectivo caso la SUJ del límite de la desalarización). Ahora, se recalca lo que bien mencionó Santofimio (2017, p. 283) como un medio alterno de solución de la controversia, disputa o pleito que se tiene contra la entidad finalmente ante al CE, hablando puntualmente de la solicitud ante al CE y no propiamente al recurso extraordinario que acá nos ocupa.



Elaboración propia

8.2. Recursos extraordinarios en vía administrativa y solicitud de devolución

8.2.1. Revocatoria directa.

Tiene como efecto dejar sin vigencia total o parcial un acto administrativo, bien sea de oficio o a solicitud de parte. En últimas es una facultad de la autoridad que procede por las causales del CPACA, opera como un recurso extraordinario en vía administrativa y debe ser resuelto, de forma general, en 2 meses cuando se presente mediante solicitud de parte (Castro y García, 2021, p. 505).

Son revocables los actos definitivos, el Art. 41 del CPACA prevé la posibilidad de enmendar las irregularidades de la administración y tomar medidas para enmendarlo (Castro y García, 2021, pp. 505 y 506). Ahora, acorde al Art. 93 del CPACA las causales son:

1. Manifiesta oposición a la constitución y la ley.
2. Cuando no esté conforme con el interés público o social.
3. Cuando se cause agravio injustificado a un particular.

Ahora bien, el efecto principal de la revocatoria, como ya se anunció, es el retiro del respectivo acto del ordenamiento jurídico, recordando, que la revocatoria de actos particulares por contraposición a la constitución y la ley debe ser de manera “manifiesta” (Castro y García, 2021, p. 509).

También, se recalca que sus efectos son principalmente ex nunc, esto es, hacia futuro. Aunque, mediante un concepto reconoció la DIAN, respecto de unos de sus actos, que se le daba efectos ex tunc a la revocatoria de sus actos, esto es, retroactivos; cuando fueran contrarios a la constitución o la ley (Castro y García, 2021, p. 510).

Cabe señalar que en aspectos de carácter tributario existen ciertas particularidades de cara al procedimiento tributario, siendo estas (Castro y García, 2021, pp. 511 y 512):

i. Solo procede si no se interpusieron recursos (Art. 736 del E.T.).

ii. Se puede ejercer en el término de 2 años a partir de la ejecutoria del acto administrativo (Art. 737 del E.T.).

iii. La solicitud debe ser resuelta por el administrador del tributo (para efectos del presente escrito se debe entender que debe ser resuelta, en el presente caso, es frente a quien expide el acto, es decir, la UGPP).

iv. Las solicitudes deben ser resueltas en el término de 1 año so pena de configurarse silencio administrativo positivo.

8.2.2. Solicitud de devolución de pago en exceso.

Por devolución, según lo estipulado por la RAE, "devolución" hace referencia a la acción y efecto de devolver, proveniente del latín devolutio; también, mencionan en referencia a la devolución tributaria, como: "Restitución a los contribuyentes, por parte de la Hacienda pública, de las cantidades indebidamente ingresadas" (Real Academia Española). Ahora, grosso modo, por solicitud de devolución se entiende la acción o solicitud por medio de la cual se le solicita a la respectiva entidad de cobro o administración de los recursos, el reintegro al contribuyente de los saldos a favor, pagos en exceso o pagos de lo no debido determinados en una liquidación privada.

Se debe tener en cuenta, antes de acudir a la solicitud de devolución con ocasión de la declaratoria de nulidad, lo que menciona la sentencia del CE, Sección Cuarta, Rad. 25000-23-37-000-2014-00315-01 (24658):

A. No se encuentra en firme la situación mientras se esté dentro del término para solicitar la devolución.

B. Se diferencian el pago en exceso del pago de lo no debido en que:

i. Cuando se cancelan por impuestos sumas mayores a las que corresponden legalmente, se está en obligación de declarar y pagar, pero se paga demás. En dicho caso se requiere para su procedencia, como devolución, la respectiva

corrección, en el que se refleje el menor valor a pagar a cargo de la contribuyente. En efecto, la falta de corrección de las declaraciones dentro de la oportunidad legal conduce a la firmeza de las mismas, lo cual impide la configuración de un título para obtener la devolución de lo pagado en exceso.

ii. Se realizan pagos sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, ha indicado que la devolución debe pedirse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el Art. 2536 del Código Civil, que antes de la expedición de la Ley 791 de 2002 era de diez años y a partir de su promulgación pasó a ser de cinco años, contados desde el momento del pago. El plazo de la prescripción comienza a correr desde que se practica el pago de lo no debido porque es a partir de dicho pago que surge el derecho a la devolución, en tanto es en ese momento en que se produce un egreso para los administrados y un ingreso para el fisco sin que exista una causa legal.

C. No se necesita corrección de las declaraciones, cuando existe pago en exceso y pago de lo no debido en los casos en los que el valor del tributo que se solicita la devolución se puede determinar de forma directa de la declaración presentada, como sucede en los casos en que dicho pago en exceso o de lo no debido se derivó de una decisión judicial de obligatorio cumplimiento para todos y por ello no requiere de un trámite adicional para que efectivamente opere, la corrección resultaría innecesaria.

Según ha manifestado en varias ocasiones y se resalta puntualmente lo mencionado en la sentencia del CE, Sala Novena Especial de Decisión, Rad. 66001-33-33-001-2012-00141-01, en la que se menciona, que antes de acudir a la jurisdicción mediante nulidad y restablecimiento, se debe acudir a la solicitud de devolución en asuntos de carácter tributario:

> “El contribuyente tiene la carga de solicitar a la entidad recaudadora el resarcimiento por vía administrativa, previo acudir, dentro de la oportunidad legal, a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho para definir si una situación jurídica en esta materia está consolidada o no, se debe establecer si el contribuyente afectado cuenta aún con medios administrativos y/o judiciales para la recuperación del tributo pagado en exceso o no debido con ocasión del acto administrativo general declarado nulo. Ha sido criterio reiterado de la Corporación y, recientemente, de la Sala Especial de Decisión No. 4 que, ante una pretensión de devolución o recuperación de un impuesto que no se debía, el contribuyente tiene la carga de solicitar a la entidad recaudadora el resarcimiento por vía administrativa porque así lo impone la regulación rectora y, en caso de no obtener una respuesta favorable, acudir a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho dentro del término de 4 meses previsto en el literal d) de numeral 2 del Art. 164 del CPACA. […] La carga descrita, también se predica respecto de las sanciones que impongan las entidades recaudadoras por el no pago de tributos, por cuanto respecto de esas decisiones se debe agotar la vía administrativa, previo acudir, dentro de la oportunidad legal, a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho […]. Así pues, la declaratoria de nulidad de un acto administrativo de carácter general que estableció un tributo tiene efectos ex tunc solo en aquellas situaciones jurídicas que no se encuentran consolidadas, porque el contribuyente afectado aún intenta en sede administrativa y/o judicial la devolución del valor pagado en exceso o no debido.”

Ahora bien, esa es la regla general dentro del marco de asuntos Tributarios, con la excepción de los asuntos de parafiscales y de los actos que expide la UGPP en función de la fiscalización por omisiones, inexactitudes o mora; al respecto la sentencia del CE, Sección Cuarta, Rad. 25000-23-37-000-2016-01880-01(25006), bien señala que dicho procedimiento

de devolución no es procedente del mismo modo en que procede en la generalidad de los asuntos Tributarios, es decir, siguiendo las disposiciones del ET; constituyendo este caso una excepción a la regla general. En particular, se da la devolución, pero una vez esté declarada la nulidad de la actuación de la entidad, justo como lo estipula el Art. 311 de la Ley 1819 del 2016. Por tanto, en asuntos como los que se derivan de la SUJ, no hay lugar al procedimiento de devolución, en el entendido establecido por el Estatuto Tributario, mediante la solicitud por vía administrativa.

8.3. Medios de control /Acciones judiciales.

Para efectos de este subcapítulo, se debe tener en cuenta que se hablará de los requisitos propios de cada medio de control, y en aras de mantener el foco del escrito, no se entrará en detalle en los requisitos más generales que debe contener una demanda o medio de control de forma concreta, como lo son los estipulados en el Art. 162 del CPACA. Se debe tener en cuenta que se hizo aclaración previa de que no es procedente la solicitud de devolución en asuntos derivados de situación con similitud en hechos y fundamentos de derecho a la SUJ. Se procederá a hacer una caracterización general, una revisión de sus requisitos particulares y una breve explicación de cómo podría resultar aplicable o no al caso.

8.3.1. Nulidad simple.

También entendido como uno de los medios de control contencioso objetivo (Santofimio, 2017, pp. 520 y 521), se encuentra consagrada en el Art. 137 del CPACA (Palacio, 2021, p. 331). Entre sus características está que es de naturaleza objetiva, pública, popular, intemporal, general e indesistible (Santofimio, 2017, p. 520).

Con la declaración de nulidad se crean situaciones jurídicas generales, impersonales y objetivas. No implica litigio o enfrentamiento de intereses, dado que el interés sobre el que versa el proceso sería el de la colectividad (Palacio, 2021, 334). Su finalidad es el restablecimiento de la legalidad para asegurar licitud del actuar de la Administración; solo

busca la recuperación del ordenamiento jurídico vulnerado, por ello que, se le llame objetivo, en atención a las causales por las cuales procede la nulidad; de ello mismo, que no sea desistible, dado que pretende la preservación del ordenamiento jurídico y el principio de legalidad. Sin el ánimo de ser reduccionistas, pero por ser así la finalidad, la pretensión debe perseguir lo mismo, esto es, el restablecimiento del ordenamiento jurídico vulnerado. En razón a dicha protección del ordenamiento es que se puede interponer este medio de control en cualquier tiempo a partir de la expedición del acto, no tiene término de caducidad, tal como lo establece el Art. 164, numeral 1, literal a del CPACA, puede versar sobre la totalidad o parte del acto, pero no puede perseguir ningún otro fin, de hacerlo se estaría hablando de una nulidad y restablecimiento (Santofimio, 2017, p. 521) (Palacio, 2021, p. 337).

Una vez expuesto ello, se debe tener claridad que estos proceden contra los actos administrativos de carácter general y excepcionalmente de actos de carácter particular frente a los cuales proceda la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, como estipula el inciso 4 del Art. 137 del CPACA, teniendo presente lo que menciona Palacio, explicando la procedencia del medio de control respecto de actos particulares:

> "Cuando con la demanda no se persiga o de la sentencia de nulidad que se produjere no se genere el restablecimiento automático de un derecho subjetivo a favor del demandante o de un tercero (…) se produce el restablecimiento automático de un derecho subjetivo cuando el demandante persigue la nulidad de un acto administrativo que impone una sanción (que no haya cancelado), toda vez que la eventual declaratoria de invalidez generaría un beneficio para el actor que se traduciría en que no tendría que pagar la multa o sanción que se le impuso. En este caso, la demanda necesariamente tendrá que regirse por las disposiciones de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. (…) Sin embargo, puede ocurrir que con el ejercicio de la pretensión de nulidad se obtenga el restablecimiento de un derecho particular

afectado con la decisión, lo cual ha sido admitido por la jurisprudencia, evento en el cual se exige que la acción sea invocada respetando el término de caducidad, que correspondería, si el particular hubiera intentado la pretensión de nulidad y restablecimiento del derecho, que es la adecuada para perseguir el fin reparador. En este caso se habla del proceso objetivo de nulidad impropio, pues mediante la simple pretensión de nulidad, se obtiene el restablecimiento automático del derecho a un particular frente al cual se ha concretado el acto" (2021, pp. 331-334).

Ahora, retomando lo que menciona Palacio (2021, pp. 333 y 334), se puede acudir a este medio, bajo la modalidad llamada "nulidad impropia", de darse un restablecimiento automático de la declaratoria de nulidad, siempre y cuando, se esté en el término oportuno de los 4 meses de la nulidad y restablecimiento, más como una forma de evitar caer en un exceso ritual manifiesto y no omitir la regla de la caducidad.

Como se anticipó, con la finalidad y orientación de la pretensión, los efectos de la sentencia se limitan al juicio de nulidad objetiva, es meramente declarativo (Palacio, 2021, pp. 335-336, 341-346 y 359), es decir, de la confrontación debe salir una decisión de la existencia o no de violación al ordenamiento jurídico (Santofimio, 2017, pp. 520-524). Ahora, como menciona Sanín, se siguen dos tipos de efectos i) cosa juzgada erga omnes, generalmente y cuando sea negatorio el fallo, de la nulidad solo respecto de la causa petendi[24] y ii) efectos ex tunc, respecto de situaciones no consolidadas, es decir, retrotrayendo sus efectos al momento del nacimiento del acto (Sanín, 2021, pp. 207-221).

Ahora bien, las causales por las cuales el acto resulta ilegal versan en general, como se reitera, que es la contravención del ordenamiento jurídico, puntualmente por las razones o causales estipuladas en el Art. 137 del CPACA, lo que describe Santofimio como:

[24] Art. 189 del CPACA

> “la infracción a las normas en que debería haberse fundado el acto administrativo, que se incorpora en esa descripción la totalidad de la base normativa y conceptual de principios y valores aplicables a cada acto administrativo en el derecho colombiano” (2017, pp. 520-524).

Ahora, las causales son 1) la expedición del acto con infracción de las normas en que deberían fundarse, 2) sin competencia, 3) en forma irregular, 4) con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, 5) mediante falsa motivación o 6) con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió (Palacio, 2021, p. 361). Para efectos de este escrito, nos centraremos en la infracción de las normas en que se debía fundar o en los fundamentos que soportan el acto, es decir, contraviene el ordenamiento.

Aclarando, en principio, que no se entiende “ley” en sentido material para los efectos de esta causal de nulidad, por eso se referencia como ordenamiento jurídico, incluyendo toda disposición de carácter obligatorio que debe ser acatada por el destinatario, como lo sería en el presente caso la SUJ; como también lo serían los principios de la respectiva regulación. Bien sea, porque esta no se aplicó, o se aplicó de forma inadecuada, incluyendo una interpretación errónea de la norma (Palacio, 2021, pp. 371 y 372).

Ahora, como menciona Sanín (2021), es usual que en materia tributaria se haga uso del medio de control aquí referido, en procura de la recomposición del sistema jurídico, entre otros, para controlar excesos en la potestad reglamentaria en el ejecutivo nacional, indebidas interpretaciones de la ley en los conceptos emitidos por la DIAN (y otras entidades como ara el caso lo sería la UGPP) y abusos de entes territoriales en la expedición de normas que acogen tributos creados por la ley (pp. 207-221).

Además, a partir del asunto que importa, teniendo en cuenta que la SUJ versó sobre un acto particular para el demandante y que sobre este asunto fue que se unificó jurisprudencia, lo más probable es que la única forma en la que sería útil este medio de

control sería mediante un “nulidad impropia”, que en todo caso sería más práctico interponer la respectiva nulidad y restablecimiento.

8.3.2. Nulidad y restablecimiento del derecho.

A la acción de nulidad y restablecimiento, también denominada como contencioso subjetivo, tal cual su nombre lo indica, es de naturaleza subjetiva, individual, temporal y desistible (Santofimio, 2017, p. 526), esta es mediante la cual una persona afectada con un acto administrativo busca obtener su nulidad y el restablecimiento, tal cual menciona su nombre, que pierda su fuerza ejecutoria por declaración judicial en beneficio personal y como consecuencia se le restablezca su derecho o se repare el daño (Santofimio, 2017, p. 526) (Palacio, 2021, p. 383).

Se encuentra regulada en el Art. 138 del CPACA, la puede ejercer aquella persona que crea que se le ha lesionado un derecho de cara a lo establecido en el ordenamiento jurídico, solicitando, claramente, la declaración de nulidad del acto administrativo y el restablecimiento del derecho lesionado, a su vez que es posible solicitar la reparación del daño, cuando sea causado con expedición del mismo. Donde también se podrían pedir la reparación de daños, como perjuicios morales y cualquier otro que quede probado. Lo que significa que de manera conjunta y acumulativa se pueda pretender la nulidad, el restablecimiento y la reparación de los perjuicios que se hayan podido ocasionar con la vigencia del acto administrativo anulado. Restringiendo la reparación del daño a los eventos en los que el restablecimiento del derecho no se pueda obtener in natura y requiera una indemnización como consecuencia de la nulidad (Palacio, 2021, pp. 383, 384 y 385).

Coincidiendo en este aspecto respecto de su finalidad, pretensión y, por tanto, en los efectos que se pueden derivar del fallo, siendo estos a) los jurídicos o de nulidad de igual forma que como se advirtió en la nulidad simple y, b) los patrimoniales, que solo se producen con efectos interpartes, solo beneficia a quien lo demandó conforme al Art. 189, inciso 5.° del

CPACA; siendo este segundo efecto el que lo diferencia de a nulidad simple; que además, protegen directamente los derechos subjetivos de la persona amparados en una norma jurídica y desconocidos por el acto administrativo (Palacio, 2021, pp. 386, 391 y 392) (Santofimio, 2017, p. 526).

Ahora, no se puede confundir con la acción indemnizatoria (reparación directa), en esa acción se pide la indemnización por la declaratoria de responsabilidad, mientras que en la nulidad y restablecimiento esta se deriva directamente del acto administrativo. No puede haber indemnización sin nulidad en el restablecimiento del derecho. Aunque, también el CPACA, incluye como fuente de la responsabilidad estatal el acto administrativo causante del daño, para efectos del ejercicio de la acción de grupo, tal como se mencionará posteriormente en la reparación directa (Palacio, 2021, p. 384).

Retomando los asuntos propios de la nulidad y restablecimiento, se debe tener en cuenta que está consagrado principalmente para los actos de naturaleza particular y con la posibilidad de ejercerla contra actos de carácter general, como se puede ver de la redacción del Art. 137 de la forma que se transcribe:

> "Igualmente podrá pretenderse la nulidad del acto administrativo general y pedirse el restablecimiento del derecho directamente violado por este al particular demandante o la reparación del daño causado a dicho particular por el mismo, siempre y cuando la demanda se presente en tiempo, esto es, dentro de los cuatro 4 meses siguientes a su publicación. Si existe un acto intermedio, de ejecución o cumplimiento del acto general, el término anterior se contará a partir de la notificación de aquel" (Palacio, 2021, p. 385).

Otro de sus aspectos importantes es la caducidad, por regla general, es de cuatro 4 meses, contados a partir del momento en que el interesado tiene conocimiento del acto. Ahora, los actos presuntos no tienen caducidad, el silencio es un castigo a la inercia de la

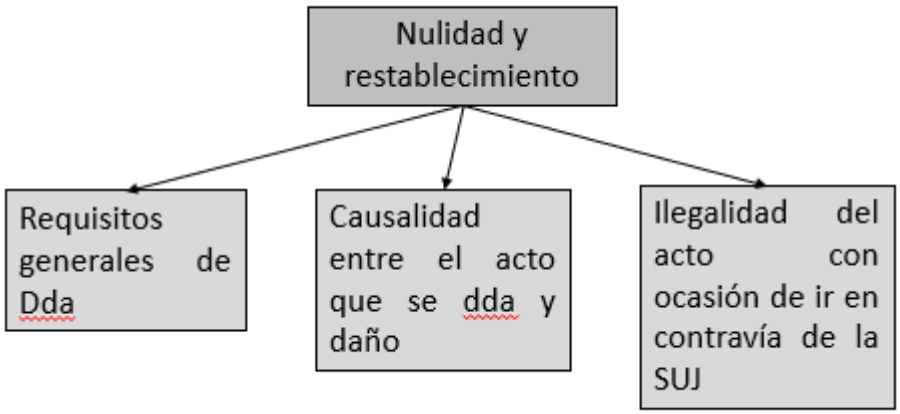
Administración y no al particular (Art. 164, numeral 1.°, literal d del CPACA). Que eventualmente puede ser el caso en un asunto de carácter tributario o para precisar, con el fin de este escrito, de Parafiscales (Palacio, 2021, p. 388).

En el mismo sentido de su finalidad y su pretensión, la naturaleza de la sentencia también cuenta con aquella doble naturaleza de declarativa (nulidad) y constitutiva (indemnización). Aunque en los asuntos de carácter Tributario, la jurisprudencia ha mantenido la postura de que estas son meramente declarativas. Que, en contraste con la situación, como se explicará posteriormente, en cómo se adecuan los medios a los momentos descritos, puede que haya cierta variación (Palacio, 2021, p. 403). Pero ello se afirma, como menciona Palacio, referenciando la sentencia del CE, Sección Cuarta, expediente 12324; con ocasión de que una obligación fiscal o la modificación de la misma y orden de la devolución de las sumas pagadas a la Administración con sus respectivos intereses, no es propiamente una condena, sino un mero control de legalidad donde la suma ya está señalada y lo único que hace la sentencia es precisar el monto actual que se va a devolver, interpretación que también ha hecho la jurisprudencia (Palacio, 2021, pp. 403 y 404).

Cabe resaltar, como se ha señalado anteriormente, que, al tratarse de asuntos de carácter Tributario, no es necesario agotar la conciliación antes de acudir a la jurisdicción contencioso administrativa (CE, Sección Cuarta, C.P. M.T.B. De Valencia, Rad. 25000-23-37-000-2015-01345-01(22213)).

Además, se debe reconocer de forma puntual para asuntos de carácter tributario que, como menciona De Bedout (2021, pp. 63-65), en el marco del derecho tributario existe el principio de "*per saltum*", éste se da en el marco del procedimiento de "revisión" o de determinación oficial del Tributo, este permite presentar la demanda de nulidad y restablecimiento sin agotar previamente la vía administrativa, es decir, sin antes interponer el recurso de reconsideración frente a la liquidación oficial, estando contemplado en el Art. 720

del ET; requiriendo que desde el memorial de respuesta se den la totalidad de los hechos sobre los cuales vaya a versar la demanda dentro del término de oportunidad de tres meses, los fundamentos de derecho y pruebas que pretenda hacer valer, aunque, son susceptible de cambio o mejora. Se tiene en cuenta el término de caducidad de la nulidad y restablecimiento a partir de la notificación de la liquidación oficial. Al igual que no se admite la interposición del recurso de reconsideración, caso en el que deberá esperar la respuesta.



Elaboración propia

8.3.3. Reparación directa.

La responsabilidad patrimonial del Estado parte del Art. 90 de la Constitución Política de Colombia, en este se consagra la cláusula general de responsabilidad patrimonial Estatal, cuando dispone que:

> "El Estado responderá patrimonialmente por los daños antijurídicos que le sean imputables, causados por la acción o la omisión de las autoridades públicas.
>
> En el evento de ser condenado el Estado a la reparación patrimonial de uno de tales daños, que haya sido consecuencia de la conducta dolosa o gravemente culposa de un agente suyo, aquél deberá repetir contra éste".

De esta norma se pueden extraer tres elementos axiológicos para se configure la responsabilidad patrimonial en cabeza del Estado: 1) un daño antijurídico, 2) el cual debe ser imputable al Estado y 3) que se causado por la acción u omisión de cualquier autoridad

pública en ejercicio de sus funciones. Finalmente, en casos de conductas dolosas o gravemente culposas por parte del agente, la norma da la posibilidad de que el Estado pueda recobrar contra estos.

Se puede decir entonces que el elemento central y principal de la responsabilidad patrimonial del Estado es el daño antijurídico. Santofimio (2017) indica que el daño "ha de entenderse como la lesión definitiva a un derecho o a un interés jurídicamente tutelado de una persona", pero que en todo caso no basta con que haya un daño, sino que dicho daño debe ser antijurídico para que sea indemnizable, además de ser personal, cierto y directo (p. 443). En ese orden de ideas, puede entenderse el daño antijurídico como aquella afectación a los derechos de una persona que no está obligada a soportar (Santofimio, 2017, p. 444).

Ahora bien, Santofimio (2017) señala que, para que una afectación de derechos de una persona se considere que no ha debido ser soportada por la misma esto puede ser porque: 1) es contraria a la Constitución o a la ley, 2) es "irrazonable", o 3) "no encuentra sustento en la prevalencia, respeto o consideración del interés general" (p. 445).

Por otro lado, en lo que tiene que ver con el segundo elemento axiológico de la responsabilidad Estatal, es decir, con que el daño antijurídico deba ser imputable al Estado, se puede distinguir la imputación fáctica y la imputación jurídica. La imputación fáctica implica determinar si el daño antijurídico es el resultado de la acción u omisión de las autoridades públicas, en otras palabras, la imputación fáctica es el nexo causal entre la acción u omisión de la administración y el daño antijuridico que se pretende que sea resarcido. En lo relativo a la imputación jurídica, Restrepo (2018) advierte que no se trata de un juicio de atribución fáctica del daño antijurídico a la persona de derecho público, sino de "un juicio de atribución de la obligación indemnizatoria en cabeza del Estado" (p. 25).

Una vez aclarado esto, es en este punto donde aparecen los famosos títulos de imputación los cuales han sido desarrollados por el CE, estos son: 1) la teoría de la falla o

falta en la prestación del servicio, 2) la teoría del daño especial y 3) la teoría del riesgo excepcional. Muy resumidamente, la falla del servicio es un régimen subjetivo de responsabilidad y ha sido el título de imputación tradicional de la responsabilidad Estatal, en el cual:

> "se analiza el hecho, la acción, la actividad, el servicio u operación de la administración púbica, y se verifica si se cumplió anormal o indebidamente con las obligaciones pre-existentes. Pero puede también que se trate de una falla por la omisión en el cumplimiento de tales obligaciones, o por la realización insuficiente del despliegue exigido por estas" (Santofimio, 2017, pp. 458 y 459).

En palabras de Restrepo (2018) la falla en el servicio es el "funcionamiento anormal del servicio público a cargo del Estado" (p. 28). Adicionalmente, la tendencia actual de la jurisprudencia ha sido que la falla del servicio, por regla general, debe de probarse por quien la alega y, excepcionalmente, puede presumirse siempre y cuando haya un mínimo de acervo probatorio que permita establecer la existencia de la falla en el servicio.

Por otro lado, el daño especial parte del menoscabo al principio de igualdad ante las cargas públicas, toda vez que se elaboró a partir de la concepción de igualdad de las cargas públicas que pesan sobre los administrados. El daño especial no se produce por una falla en la actuación de la administración pública, todo lo contrario, presupone una acción licita del Estado, sino que se produce en contextos donde hay "cargas ordinarias o normales que se aplican sobre todos los ciudadanos o sectores específicos" las cuales deben de ser asumidas como cargas o sacrificios frente al Estado, pero donde dichas cargas o sacrificios representan una situación especial, anormal y particular que debe ser compensada (Santofimio, 2017, p 459).

Santofimio (2017) indica que para que haya responsabilidad por parte del Estado con fundamento en un daño especial debe haber: 1) un daño antijurídico anormal, 2) producido a

partir de una actividad lícita del Estado, 3) en la cual, en el desarrollo de esta, se materialice una ruptura del principio de igualdad de las cargas públicas y 4) lo cual implique un menoscabo al principio de solidaridad (pp 459 y 460).

Finalmente, el riesgo excepcional "nació como un instrumento para fundamentar la responsabilidad objetiva" (Restrepo, 2018, p 33). Este título de imputación no se fundamenta en una falla en el servicio, sino que se fundamenta en el riesgo creado en una determinada actividad el cual se materializa en la producción de un daño a un tercero. Santofimio (2017) resalta que para que la responsabilidad Estatal se pueda fundamentar en el riesgo excepcional debe: 1) haber un riesgo en el desarrollo de una actividad, 2) con el cual se produce "un exceso en las cargas que normalmente están llamados a soportar los particulares en relación con las ventajas que resultan de dicha actividad", 3) donde no concurre el hecho exclusivo de la víctima y 4) donde no debe intervenir la administración en la producción del daño, sino que este último sea ocasionado por el riesgo que se crea al realizar o ejecutar dicha actividad, como por ejemplo, la prestación del servicio de energía pública (p 460).

Finalmente, el tercer elemento axiológico de la responsabilidad patrimonial en cabeza del Estado es que el daño antijurídico, el cual debe imputable fáctica y jurídicamente al Estado, debe ser causado por la acción u omisión de cualquier autoridad pública en el ejercicio de sus funciones. Se puede decir entonces que la responsabilidad estatal parte de acciones, entendidas como el despliegue de una determinada conducta, o de omisiones, entendidas como la abstención de realizar una determinada conducta, las cuales provengan de una autoridad pública. Por último, necesariamente esas acciones u omisiones deben ocurrir en el ejercicio de las funciones públicas de las autoridades, dado que, sino ocurren en el marco de la actividad Estatal no podría hablarse de una responsabilidad patrimonial en cabeza del Estado, sino de cualquier otro tipo de responsabilidad por ningún motivo estaría en cabeza del Estado.

Ahora bien, consideramos que la acción de reparación directa podría ser una alternativa jurídica para el empleador que se vio afectado por la inicial interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 por parte de la UGPP, que posteriormente fue modificada por el CE en sentencia de unificación, toda vez que, ese empleador eventualmente habría sufrido un menoscabo en su patrimonio por una indebida interpretación del Art. 30 de la Ley 1393.

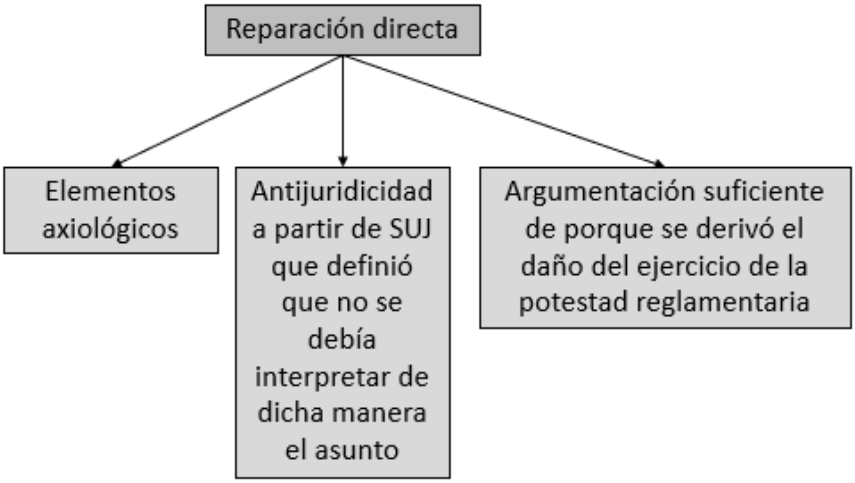
En lo que respecta al daño antijurídico para este caso en específico, se podría decir que, el daño consistiría en dicho menoscabo en el patrimonio del empleador sufrido a raíz de la aplicación del Art. 30 de la Ley 1393 por parte de la UGPP, lo interesante del caso es determinar a partir de cuando dicho daño se vio revestido por el carácter de antijurídico, la respuesta es muy sencilla, dicho daño habría adquirido la condición de ser antijurídico en el momento en el que el CE modificó la interpretación del Art. 30 mediante la sentencia de unificación número 05001-23-33-000-2016-02496-01 del jueves 09 de diciembre de 2021, sección cuarta, CP Milton Chávez García. Solo a partir del 09 de diciembre de 2021 se podría decir entonces que toda actuación de la UGPP donde requiriera y sancionara a un empleador con fundamento en el mencionado Art. 30, habría causado un daño antijurídico en el patrimonio del empleador.

Segundo, en lo relativo a que el daño antijurídico deba ser imputable al Estado para este caso en específico, primero, en lo que tiene que ver con la imputación fáctica (nexo causal), encontramos que para este caso el menoscabo en el patrimonio de los empleadores necesariamente se habría producido como consecuencia de la indebida interpretación del Art. 30 de la Ley 1393 por parte de la UGPP, siendo casi que imposible sostener que dicho menoscabo se habría producido como consecuencia de cualquier otra acción u omisión. Segundo, en lo que tiene que ver con la imputación jurídica, consideramos que el título de imputación que podría ser utilizado para atribuir dicho daño al Estado sería la falla en el servicio, toda vez que la interpretación inicial del Art. 30 de la Ley 1393 por parte de la

UGPP habría sido producto de un actuar indebido por parte de la administración pública, específicamente de la UGPP y como prueba de ello es el hecho de que el CE haya tenido que redactar nada más ni nada menos que una sentencia de unificación explicando porqué la interpretación de la UGPP habría sido una interpretación indebida que ameritaba ser modificada mediante sentencia de unificación.

Finalmente, también consideramos que dicho daño antijurídico (menoscabo en el patrimonio de los empleadores), el cual podría ser fáctica y jurídicamente imputable al Estado, habría sido causado por una acción por parte de la UGPP en el ejercicio de sus funciones y no solamente por la interpretación que inicialmente le dio al Art. 30 de la Ley 1393, sino también por todos los procedimientos administrativos donde sancionaron a diferentes empleadores por, supuestamente, haber violado la norma contenida en el Art. 30 de la Ley 1393 de 2010.

Es por todo esto que consideramos que hay un grupo de empleadores que sufrieron un menoscabo en su patrimonio por la interpretación inicial del Art. 30 de la Ley 1393 de 2010 por parte de la UGPP, que, eventualmente, podrían acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo mediante la acción de reparación directa para que le sean restablecidos sus derechos patrimoniales. Sin embargo, faltaría analizar si, dependiendo del momento en el que se encuentre el determinado empleador de cara a un procedimiento o proceso donde se pretenda sancionarlo por violar el Art. 30 de la Ley 1393, es viable o no hacer uso de la reparación directa como alternativa jurídica para que le sean resarcidos sus derechos, este punto se abordará en las conclusiones.



Elaboración propia

8.3.3.1. Indebido ejercicio de la potestad normativa o interpretativa.

Reconoce, a modo de ejemplo, la sentencia del CE, Sección tercera subsección A, Rad.25000-23-26-000-2000-01907-01(24655), que se da una falla del servicio en ejercicio de la potestad reglamentaria, cuando menciona:

> "falla en el servicio en la cual se traduce el ejercicio de la potestad normativa de la cual se hallan investidas las autoridades administrativas, cuando tal facultad se ejerce de forma contraria a la Constitución y/o a la ley, para sostener que resulta procedente reclamar, a través del cauce procesal constituido por la acción de reparación directa, la indemnización de los perjuicios respectivos e, incluso, para declarar la responsabilidad patrimonial del Estado en eventos en los cuales esa irregular expedición de normas generales, impersonales y abstractas ocasiona, de forma directa ─vale decir, sin que medie el proferimiento de un acto administrativo de alcance individual, en cuyo caso la reparación del daño pendería de la anulación del correspondiente acto de efectos singulares y concretos."

Además, se menciona en dicha sentencia que en el marco de asuntos tributarios se entiende que, en principio, dicho daño no es antijurídico, es plenamente legal y su

antijuridicidad deviene de la declaratoria de nulidad vía judicial. Reconocen también en dicha misma sentencia que:

> "la acción de reparación directa es procedente para obtener la indemnización de perjuicios causados por un acto administrativo ilegal cuando tal ilegalidad ha sido declarada judicialmente, pues tal declaración deja a la vista una falla en el ejercicio de la función pública. (…)
>
> Términos de caducidad. La antijuridicidad del daño la deriva el actor del mencionado pronunciamiento judicial, por lo que tal declaración es el punto de partida para el cómputo del término de caducidad de la acción de reparación directa, que es la que ejerció el interesado. (…)
>
> La elección de la acción de reparación directa fue adecuada, pues, como se desprende de lo dicho y de acuerdo con la narración de los hechos que motivaron la demanda, una falla en la función legislativa (ordinaria y extraordinaria) generó los perjuicios aducidos por el actor.
>
> Además, la no devolución de lo pagado por un impuesto declarado ilegal configuraría para la administración un enriquecimiento de la misma naturaleza (…) la violación de la legalidad puede conllevar a la nulidad de un acto, pero constituye también, normalmente, una falla del servicio" (subrayado fuera de texto)

Una de las razones por las que no se ha reconocido esta responsabilidad, al menos según lo mencionado en la sentencia, es que se daría un quebranto para la hacienda pública, al respecto, también menciona la sentencia sobre el argumento de que no sea procedente con ocasión del quebranto, dado que:

> "no constituye un raciocinio, en estricto sentido, de naturaleza jurídica, pues hunde sus raíces en aspectos esencialmente macroeconómicos y de conveniencia (…) si se piensa en los efectos que desde esta perspectiva podría generar el asentamiento de una

línea jurisprudencial que admitiese la irresponsabilidad patrimonial del Estado por razón de los daños antijurídicos causados con la expedición de normas tributarias inconstitucionales, con el consecuente mensaje que ello enviaría a la colectividad en el sentido de que puede resultar más "rentable" no cumplir con las obligaciones tributarias, el desbalance presupuestal que semejante actitud por parte de los ciudadanos podría ocasionar, no es descartable, en absoluto, que sea aún mayor que las dificultades que al erario pueda suponerle afrontar la indemnización de los perjuicios que en este tipo de eventos se causen a quienes no se hallen en el deber jurídico de soportarlos.

Lo anterior sin detenerse en los complejos problemas de orden social que significaría y generaría prohijar una tal costumbre o proclividad hacia la "desobediencia tributaria" en una economía emergente como la colombiana, en la cual, precisamente, la cultura tributaria constituye todavía un asunto pendiente y necesitado de fortalecimiento, para no abundar en argumentos(…)

Estimar improcedente la declaratoria judicial de la responsabilidad patrimonial del Estado en eventos como el sub examine a efectos de posibilitar que a quienes acuden a la Jurisdicción en ejercicio de la acción de reparación directa les sea resarcido el daño antijurídico que les ha sido irrogado, además de suponer una evidente transgresión de los mencionados principios de igualdad, de buena fe y de tutela de la confianza legítima en detrimento de las personas que han cumplido con sus obligaciones tributarias con antelación a que se produjese el fallo de nulidad que dejó sin piso jurídico la carga impositiva de la cual se tratare, comportaría enviar un mensaje completamente equivocado a la ciudadanía, en el sentido de que le puede resultar más rentable y conveniente evadir o no cumplir las obligaciones tributarias que atenderlas cabalmente, pues los efectos de las posturas asumidas por la

jurisprudencia acabarían por perjudicar al contribuyente probo y por premiar injusta e injustificadamente al que no obra de dicha manera.(…)

Todo lo hasta ahora expuesto conduce a la Sala a concluir que existen sobradas razones para reiterar su jurisprudencia en virtud de la cual el Estado sí debe asumir la responsabilidad patrimonial por los daños antijurídicos que causen preceptos reglamentarios que consagren obligaciones tributarias y sean anulados por la Jurisdicción, comoquiera que las personas que en esas condiciones pagaron el impuesto no están en el deber jurídico de soportar los consecuentes perjuicios, menos aún si se tiene en cuenta que semejante proceder por parte de las autoridades constituye una evidente falla en el servicio consistente en el ejercicio de facultades administrativas que autorizan la expedición de normas de alcance general, impersonal y abstracto, las cuales deben siempre ceñirse a la Constitución y a la ley, pues la contravención de éstas últimas constituye título jurídico de imputación suficiente para atribuir responsabilidad al Estado, sin necesidad de que deba entrar a examinarse si ha mediado, o no, culpa o negligencia individual de uno o varios servidores públicos, según tradicionalmente lo ha señalado esta Corporación”

A nuestro modo de ver y de entender las situaciones que se derivan con ocasión de la declaración de nulidad de un acto de carácter general, se encuentra, incluso, loable esta interpretación y bastante sentido y responsabilidad dentro de este argumento expuesto, también al respecto se menciona que se daría un desequilibrio y un beneficio injusto o sin sentido a quien no cumplió la obligación de aporte porque con la declaratoria de nulidad en ningún momento se seguiría que se dé un cobro de dicha suma respecto de éste; mientras que, para quién lo pagó, de no reconocerse la procedencia de la reparación sí se estaría dando un pago de lo no debido y un enriquecimiento sin justa causa por parte del Estado.

Lo que termina constituyendo el ejercicio irregular de la potestad normativa o reglamentaria es el proferimiento de una norma de alcance general que es contraria al ordenamiento jurídico. Se debe aclarar que en el análisis jurisprudencial en el recorrido de este escrito se ve que este fallo incluso compone una excepción, casi un unicornio, en el que se reconoce la procedencia de este tipo de responsabilidad, el entendido general es que se debe tramitar mediante nulidad y restablecimiento. Ahora bien, a pesar de no ser en estricto sentido de la palabra una de las facultades de la UGPP, se piensa en el ejercicio de la potestad interpretativa, resulta similar como mencionan Name y Fernández (2020, p. 16), esta se entiende como:

> "facultad de la administración surge, principalmente de la necesidad del Estado para regular diversas materias de su competencia, y principalmente de garantizar el buen funcionamiento de éste, con la finalidad de alcanzar los fines del Estado, así como en aras de garantizar la satisfacción de las necesidades de la ciudadanía."

De donde se concluye que si bien no es en estricto sentido, como ya se mencionó, ejercicio de potestad normativa, sí tiene un componente importante respecto del funcionamiento de la norma, del cual, en todo caso, se podría seguir una responsabilidad estatal de ejercerse de forma inadecuada y de derivarse un daño antijuridico, como lo podría ser eventualmente a partir de una SUJ en el cual se dice que definitivamente la forma en la que se dio la interpretación de la norma fue inadecuada, cuestión que se definiría con la declaratoria de nulidad del fallo y a pesar de no tratarse directamente de la potestad interpretativa, conexamente sí se podría concluir que de dicho ejercicio de la potestad interpretativa fue que se derivó el daño.

Sin que falte advertir que en el análisis de jurisprudencia no se encontró ningún caso en el que se referenciara algo similar o por el estilo, por lo que bien es bastante improbable que se dé, además de que en aspectos demostrativos puede ser demasiado complejo que se dé

con la causalidad entre el ejercicio de la potestad interpretativa y el daño, eso sí señalando que queda abierta, como mínimo, una pequeña ventana de oportunidad para que en un futuro pueda llegar a darse algo similar a lo expuesto.

8.3.4. Acción de grupo.

Menciona Santofimio (2017, pp. 548-549) que estas son propiamente más un conjunto de pretensiones que por vía de la acción interponen un grupo plural de personas, que cuentan con una similitud en sus condiciones: ser afectadas por un daño o daños comunes o colectivos entre ellas, en razón de ello es que busca una condena indemnizatoria con ocasión de los daños o perjuicios de los accionantes en sus derechos subjetivos y en sus intereses individuales con ocasión de una acción u omisión de autoridades o particulares a través de acciones individuales.

Al respecto también caracteriza Santofimio la acción de grupo de la siguiente forma:

> "especial, desistible, subjetiva, directa, sujeta a caducidad, que no atiende intereses o derechos colectivos, sino que, por el contrario, se funda en intereses exclusivamente personales relacionados con los derechos constitucionales o legales de cada uno de los interesados, vulnerados colectivamente por la acción u omisión común, y que originan reclamación conjunta a través de una misma demanda, por razones de economía, prontitud y eficacia, y en consonancia con la vida de relación de las sociedades modernas e industrializadas que reclaman tratamientos comunes para problemas colectivos" (2017, pp. 548-549).

Menciona Palacio, respecto de sus fines que:

> "De conformidad con los Arts. 3.° y 46 de la Ley 472 de 1998, las acciones de grupo o clase están establecidas para obtener, exclusivamente, reconocimiento y el pago de la indemnización de los perjuicios que se hayan ocasionado a un conjunto de personas (…)" (2021, pp.712-713).

Que, en todo caso, para efectos prácticos se debe entender esos elementos comunes que deben compartir los accionantes, como las condiciones de tiempo, modo y lugar respecto del daño que se causa. Una vez mencionado esto, menciona Santofimio incluso respecto de actos administrativos:

> "Particular referencia merece el inciso 2.º del Art. 145 de la Ley 1437 de 2011, reconozca dentro del ámbito normativo del medio de control en comento el que se pueda accionar contra actos administrativos, bien sean particulares o generales" (2017, pp. 548-549).

Además, como menciona Palacio respecto de la intervención de partes, no se sigue la lógica tradicional, cuando se menciona la posibilidad de incorporación de terceros al proceso:

> "se rompen los principios procesales tradicionales, en especial el de parte procesal y de que los efectos de la decisión solo afectan o beneficia a quienes fueron partes, pues aquí la decisión que se tome no solo beneficia a los que demandaron, sino al grupo que sufrió el perjuicio, aunque no hubiera demandado, pero que solicitó se incluyera para hacerle extensivos los efectos de la sentencia" (2021, pp. 713-715).

Su caducidad viene determinada por la acción que se ejercería de estarse elevando como solicitud individual, bien sea como nulidad y restablecimiento o como reparación directa, tal como menciona Palacio (2021, p. 716), es decir, en los términos del Art. 164 del CPACA referenciado en anteriores ocasiones en el trascurso del este escrito.

Los requisitos de esta alternativa, con la aclaración de que por la especialidad de la acción, a pesar de ser susceptibles de ser explicados con los requisitos generales de los medios de control, se dejan expresamente detallados, acorde los mencionan Santofimio y Palacio, analizando las normas pertinentes son (Santofimio, 2017, pp. 548-549) (Palacio, 2021, pp. 713 a 717):

1. Que se presente a través de apoderado.

2. El acto debe suponer una afectación a veinte o más personas individualmente determinadas.
3. El interés legítimo en la pretensión, afectación por causa común e individual (el grupo es susceptible de incrementarse en el transcurso del mismo). Con indicación completa y suficiente de los datos de los demandantes. Si no fuere posible proporcionar el nombre de todos los individuos de un mismo grupo, expresar los criterios para identificarlos y definir el grupo.
4. Respecto de la legitimidad por pasiva, que se reúnan las condiciones uniformes respecto de una misma causa que lo originó, en razón de una o varias acciones u omisiones por parte de la entidad (Art. 55 de la Ley 472 de 1998). Con indicación completa y suficiente de los datos del demandado y de su representante legal cuando sea el caso. No obstante, cuando en el curso del proceso se establezca que existen otros posibles responsables, el juez de primera instancia, de oficio, ordenará su citación.
5. El estimativo del valor de los perjuicios que se hubieren ocasionado por la eventual vulneración.
6. La justificación sobre la procedencia de la acción de grupo en los términos de los Arts. 3.º y 49 de la Ley 472 de 1998, es decir, cuál es la razón que permite la demanda colectiva, aclarando cuáles son las condiciones uniformes que la generan y las causas que conducen a ella.
7. Los hechos de la demanda y las pruebas que se pretenda hacer valer dentro del proceso.
8. Debe de haber mínimo 20 solicitantes.
9. Que no haya caducidad de la acción (Art. 164 del CPACA).

Ahora, quizás el aspecto más importante, al menos a nuestro parecer, de la acción de grupo es la vinculación al grupo de los demás afectados por la situación común que suscitó el litigio, incluso después de presentar la demanda de acción de grupo. Acorde menciona Palacio, haciendo un recuento de la norma, se puede dividir en tres grupos y momentos, siempre y cuando se acredite que dichas nuevas personas hayan sufrido igual daño que aquellos que presentaron la demanda:

> **"Antes de la apertura a pruebas**; para ello deberán presentar un escrito, indicando su nombre, el daño sufrido, el origen del mismo y el deseo de acogerse al fallo y de pertenecer al conjunto de individuos que interpuso la demanda como un mismo grupo.
>
> Quien no concurra al proceso y reúna las condiciones de los demandantes, podrá, **dentro de los veinte días siguientes a la publicación de la sentencia, acogerse al fallo.** En esta eventualidad no podrá solicitar perjuicios extraordinarios ni ser beneficiario de la condena en costas.
>
> Podrán vincularse también al grupo, en las mismas condiciones, **aquellos que hubieren promovido acciones individuales por el mismo hecho; en este evento deberán dar terminación a la acción individual**. Realmente aquí se está regulando una intervención litisconsorcial" (2021, p. 719). (negrillas y subrayado fuera de texto)

Mencionamos que es de vital importancia, en razón a que esto permite la salvaguarda de la coherencia, unidad y adecuada aplicación de deber ser dentro del ordenamiento jurídico, que a pesar de no ser de vital importancia para el escrito, sí mencionamos que con ocasión de una sentencia de unificación se debería pensar en medios que permitan a grupos o incluso colectivos a reclamar la adecuada interpretación que se fije mediante sentencia, claro está, mientras no se encuentre consolidada la situación del respectivo interesado.

Continuando con lo mencionado, una vez tratado esto, se deben revisar los efectos de la sentencia, menciona Palacio que debe incluir acorde al Art. 65 de la Ley 472 de 1998:

“1. El pago de una indemnización colectiva, que contenga la suma ponderada de las indemnizaciones individuales.

2. El señalamiento de los requisitos que deben cumplir los beneficiarios que han estado ausentes del proceso a fin de que puedan reclamar la indemnización correspondiente, en los términos establecidos en el Art. 61 de la Ley 472 de 1998.

3. El monto de dicha indemnización se entregará al Fondo para la Defensa de los Derechos e Intereses Colectivos, dentro de los diez (10) días siguientes a la ejecutoria, el cual será administrado por el defensor del pueblo y a cargo del cual se pagarán:

a. Las indemnizaciones individuales de quienes formaron parte del proceso como integrantes del grupo, según la porcentualización que se hubiere precisado en el curso del proceso. El juez podrá dividir el grupo en subgrupos, para efectos de establecer y distribuir la indemnización, cuando lo considere conveniente por razones de equidad y según las circunstancias propias de cada caso.

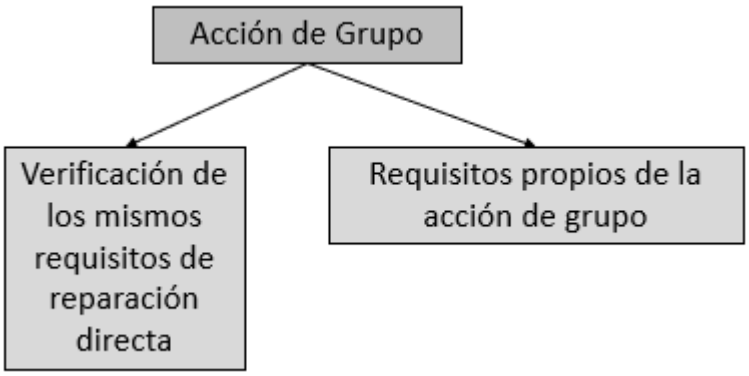
b. Las indemnizaciones correspondientes a las solicitudes que llegaren a presentar oportunamente los interesados que no hubieren intervenido en el proceso y que reúnan los requisitos exigidos por el juez en la sentencia. Se tramitarán y decidirán conjuntamente, mediante acto administrativo, en el cual se reconocerá el pago de la indemnización, previa comprobación de los requisitos exigidos en la sentencia, para demostrar que forma parte del grupo en cuyo favor se decretó la condena.

4. La publicación, por una sola vez, de un extracto de la sentencia, en un diario de amplia circulación nacional, dentro del mes siguiente a su ejecutoria o a la notificación del auto que hubiere ordenado obedecer lo dispuesto por el superior, con la prevención a todos los interesados igualmente lesionados por los mismos hechos y

que no concurrieron al proceso, para que se presenten al juzgado, dentro de los veinte (20) días siguientes a la publicación, para reclamar la indemnización.

5. La liquidación de las costas.

6. La liquidación de los honorarios del abogado coordinador, que corresponderá al diez por ciento (10 %) de la indemnización que obtengan cada uno de los miembros del grupo que no hayan sido representados judicialmente" (2021, pp. 722-724).



Elaboración propia

8.3.4.1. Acción de grupo mediante nulidad y restablecimiento en actuaciones tributarias.

Como explicó la sentencia del CE, Sala Diecinueve Especial de Decisión, Rad. 66001-23-33-003-2012-00007-01 (Ag) Rev, menciona que sí resulta procedente la acción de grupo en búsqueda de una nulidad y restablecimiento en asuntos tributarios por pago de lo no debido, siempre y cuando se acredite que se acudió al trámite de devolución y que este fue negado:

"Esa carga implica la necesidad de que el titular de un determinado derecho lo ejercite cuando quiere obtener un efecto a favor suyo. En nuestro derecho tributario, la regla general y la tendencia generalizada es la imposición del principio de rogación como carga para efectos de activar el derecho de ser reembolsado, de ahí que cuando se está frente al pago de lo no debido se requiere solicitar a la administración la devolución, quien responderá mediante acto administrativo (…)

por considerar que se ha producido un daño antijurídico por el pago de lo no debido o pagado en exceso de tributos, se hace necesario que el interesado haya agotado los procedimientos previos establecidos en el Art. 850 del Estatuto Tributario(…) Por lo cual, el medio de control adecuado es el de nulidad y restablecimiento del derecho y no la acción de grupo, salvo que se cumpla lo establecido en el inciso 2.º del Art. 145 de la Ley 1437 de 2011, en cuyo caso además del daño deberá probarse la antijuridicidad del mismo, el nexo causal y los perjuicios efectivamente causados (…) el legislador habilitó a través del Art. 145 de la Ley 1437 la demanda de reparación de perjuicios causados a un grupo de personas proveniente de la ilegalidad de un acto administrativo particular. (…) sin desaparecer su naturaleza principal indemnizatoria o compensatoria de perjuicios. En este caso el daño antijurídico partirá de la ilegalidad de la decisión administrativa expedida por la autoridad que negó total o parcialmente el derecho, y el medio de control corresponderá materialmente a una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho. De acuerdo con lo anterior, la naturaleza indemnizatoria de esta acción debe interpretarse en sentido amplio, porque persigue reparación integral del perjuicio que comprende el reconocimiento en equivalente monetario – indemnización propiamente dicha.

Ahora, respecto al daño antijurídico en materia tributaria, el cual se debe entender como aquel que el administrado o sujeto pasivo del tributo no está obligado a soportar ante la carencia de justificación legal o de derecho, devenida de la declaratoria de nulidad judicial del acto general que le dio génesis; el Art. 850 del Estatuto Tributario señaló que la DIAN debe devolver los pagos en exceso o de lo no debido que hayan efectuado los contribuyentes por concepto de obligaciones tributarias, cualquiera que fuere el concepto del pago siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

El concepto de pago de lo no debido conlleva a que se efectúen pagos sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento y ello, en principio, faculta a quien no lo debía pagar a ejercer su derecho de exigir la devolución. Esta posibilidad en cabeza del interesado debe estar sustentada en la acreditación de la existencia de un daño antijurídico y, en forma específica y puntual, por tratarse de materia tributaria, existen procedimientos previos para recuperar tanto el pago de lo no debido como el pago en exceso, que están previstos en los Decretos 1000 de 1997 y su decreto derogatorio 2277 de 2012 y demás normas concordantes,46 aplicables por los entes territoriales por unificación del procedimiento tributario.

Esa carga implica la necesidad de que el titular de un determinado derecho lo ejercite cuando quiere obtener un efecto a favor suyo. (…) se está frente al pago de lo no debido se requiere solicitar a la administración la devolución, quien responderá mediante acto administrativo.

Como epítome, no se pueden pretermitir los procedimientos administrativos previstos en las normas fiscales para solicitar la devolución o reclamación de sumas de dinero canceladas por un contribuyente que no tenía el deber legal de hacerlo o que si lo hizo, fue producto de una norma declarada nula; procedimientos que concluirán en un acto administrativo de carácter particular y concreto y de contenido económico que puede ser demandado por el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho. Hacerlo por la acción de grupo, hoy denominado medio de control de reparación de los perjuicios causados a un grupo, implica demostrar haber padecido un daño antijurídico y no hacerlo genera todos los defectos jurídicos plasmados en esta providencia.”

Que para el caso, si bien no se hace referencia a la misma situación puntual, sí se pueden derivar efectos similares, ello toda vez que la nulidad tiene efectos erga omnes y por

otro lado las reglas de derecho fijadas en la SUJ tienen efectos inter pares; siendo así las cosas, si bien no hubo la nulidad de un acto administrativo general, sí se estableció una forma puntual de interpretar el Art. 30 de la ley 1393 de 2010, y estándose dentro del término oportuno sin tener una situación consolidada al respecto, de no optarse por medios más expeditos como lo es por ejemplo la extensión de jurisprudencia de la cual ya se habló, se puede acudir a este medio de manera inmediata, pues ya se explicó que en lo que respecta a la solicitud de devolución por actos de la UGPP no es procedente y por tanto no se requiere agotar dicho trámite para acudir a jurisdicción.

Al respecto de los actos particulares menciona la sentencia del CE, Sección Tercera, Subsección A, Rad. 25000-23-41-000-2013-02635-01:

> "cualquiera que fuere la causa de los mismos, siendo el único requisito como determinante de la procedencia de la acción que sea común para todas las personas que reclaman el reconocimiento y pago de indemnización a través de la incoación de la acción de grupo (…) causa la ley no establece limitación alguna, por lo que puede tratarse de un acto administrativo —de efectos individuales, generales o mixto—, de un hecho, de un contrato, de una omisión o de cualquier otra circunstancia, fenómeno o pronunciamiento que pudiere constituirse en fuente de daños resarcibles. Concluyó entonces que tanto los Arts. pertinentes de la Ley 472 de 1998 como el Art. demandado de la Ley 1437 de 2011, sin lugar a dudas, posibilitan que la acción de grupo se instaure para reclamar el reconocimiento y pago de los perjuicios originados en cualquier modalidad de actuación u omisión de la Administración Pública o del sujeto que ejerza funciones administrativas —lo cual incluye a los actos administrativos, tanto del alcance general como de efectos individuales y concretos."

De lo que se interpreta que dado el caso de que haya una serie de actos administrativos particulares que se expidan tomando como fundamento una misma

interpretación de la norma, eventualmente permitiría a que acudan en grupo por tener condiciones comunes, en este caso, por interpretación de la norma. Acudiendo mediante la solicitud de anulación de los múltiples actos administrativos de carácter particular y solicitando la respectiva bien sea devolución.

Otra de las ventajas, al menos en abstracto respecto de esta forma de resolver el litigio que habría latente con la UGPP, es que permite preservar la coherencia o "unidad procesal" en lo que respecta a la solución de las controversias derivadas de las situaciones similares a las de la SUJ, pues lo que hace es reunir o permitir justamente a quienes tienen las mismas condiciones de hecho y de derecho en un mismo proceso frente a la entidad para resolver la controversia.

A pesar de los señalamientos hechos anteriormente, para efectos prácticos también se debe tener en cuenta lo dispuesto mediante la Sentencia de unificación del CE, Sala Especial de Decisión Número Catorce, Rad. 66001-33-31-003-2008-00410-01:

> "UNIFICAR la jurisprudencia a partir de la siguiente regla: la acción de grupo no procede para reparar perjuicios causados por varios actos administrativos individuales, al no cumplirse el requisito de comunidad de causa o de existencia jurídica del grupo y, por lo tanto, la reparación de los perjuicios causados por cada uno de tales actos administrativos debe intentarse separadamente, mediante los correspondientes procesos de nulidad y restablecimiento del derecho". (subrayado fuera de texto)

Siendo así las cosas, en un caso como el que se podría derivar de la SUJ, no hay forma de acudir a la acción de grupo mediante nulidad y restablecimiento, la regla de Derecho fijada en la sentencia referenciada en el párrafo anterior es bastante concluyente al respecto.

8.4. Acción de tutela contra actos administrativos y providencias judiciales (vía de hecho).

Aquella acción en defensa de derechos fundamentales (DDFF) regulada en el Art.86 de la Constitución Política de Colombia y el Decreto 2591 de 1991. Es una acción constitucional de carácter judicial que busca la protección inmediata de DDFF, bien sea que estos sean vulnerados o amenazados, siempre y cuando no exista otro medio para la protección de estos, salvo que se configure un peligro de causarse un perjuicio irremediable, caso en el que procedería como mecanismo transitorio, justamente para evitarlo. Para su procedimiento requiere de la verificación de la subsidiariedad, dado que funciona de forma complementaria, incluso respecto de los procedimientos judiciales ordinarios y extraordinarios. También se reconoce la procedencia de la acción de tutela en aquellos casos que el medio de control no resulte óptimo para la defensa, bien sea porque no es idóneo o no es eficaz.

Como requisitos de procedibilidad de la acción de tutela acorde a lo dispuesto en el Decreto 2591 de 1991 (Art. 1, 5, 6, 10 y ss), están:

i. Se debe verificar que se tenga legitimidad por activa, entendiendo por esta que quien eleva la solicitud, esté intentando hacer valer, proteger o evitar un daño respecto de su DDFF.
ii. Legitimidad por pasiva, que sea un sujeto frente al cual se configuren cualquiera de las causales de procedencia de la acción de tutela señaladas en el Decreto 2591.
iii. Se configure la subsidiariedad, cómo se explicó anteriormente.
iv. La inmediatez, aludiendo ello a qué se interponga en un término razonable la acción, no es un tiempo concreto, pero tampoco es algo desmedido, justamente ello funciona así por no contemplar la acción un término de caducidad.

8.4.1. Tutela contra providencia judicial.

Como menciona Quinche (2022, pp. 369 y ss) haciendo un análisis de la sentencia C-590 de 2008, la tutela contra providencia judicial, además de los requisitos ya señalados, tiene unos requisitos generales bastante similares a los ya mencionados y unos especiales, los requisitos generales son:

a. Que la cuestión que se discute tenga relevancia constitucional.
b. Agotar todos los medios – ordinarios y extraordinarios - de defensa.
c. Que se cumpla el requisito de la inmediatez.
d. Que la irregularidad procesal tenga efecto determinante en la providencia.
e. Que la parte accionante identifique los hechos que generaron la vulneración, los derechos vulnerados y que se hayan alegado en la instancia.
f. Que no se trate de tutela contra tutela.

Requisitos especiales:

a. Defecto orgánico.
b. Defecto procedimental.
c. Defecto fáctico.
d. Defecto material o sustantivo, requisito sobre el que se hará énfasis, como son los casos en que se decide con base en normas inexistentes o inconstitucionales o que presentan una evidente y grosera contradicción entre los fundamentos y la decisión.
e. Error inducido.
f. Decisión judicial sin motivación.
g. Desconocimiento del precedente, requisito en el que se hará énfasis con ocasión del presente escrito.
h. Violación directa de la Constitución.

Ahora, como se señaló, con ocasión del escrito es que se hace las siguientes aclaraciones, sin perjuicio de que sea probable que se presente cualquiera de los otros requisitos especiales de procedencia de tutela contra providencia judicial, se abordarán las dos en las que se señaló que se haría énfasis.

Defecto material o sustantivo, tal cual menciona la sentencia T-367 de 2018, reiterando jurisprudencia de la corte constitucional, menciona:

> "la decisión que toma el juez desborda el marco de acción que la Constitución y la ley le reconocen apoyarse en una norma evidentemente inaplicable al caso concreto". De igual forma, ha concluido que este defecto se ha erigido como tal, como consecuencia de que la competencia asignada a los jueces para interpretar y aplicar las normas jurídicas no es completamente absoluta, aunque se funde en el principio de autonomía e independencia judicial. En cuanto esto se indicó:
>
> > "Por tratarse de una atribución reglada, emanada de la función pública de administrar justicia, la misma se encuentra limitada por el orden jurídico preestablecido y, principalmente, por los valores, principios, derechos y garantías que identifican al actual Estado Social de Derecho."
>
> 2.3.2. Esta corporación también ha identificado ciertas situaciones que pueden presentarse y en las que se puede incurrir en dicho defecto:
>
> > "(i) la sentencia se fundamenta en una norma que no es aplicable porque a) no es pertinente, b) ha sido derogada y, por tanto, perdió vigencia, c) es inexistente, d) ha sido declarada contraria a la Constitución, o e) a pesar de que la norma cuestionada está vigente y es constitucional, no se adecúa a la situación fáctica a la cual se aplicó, porque la norma utilizada, por ejemplo, se le dan efectos distintos a los señalados expresamente por el legislador;

(ii) a pesar de la autonomía judicial, la interpretación o aplicación de la norma al caso concreto, no se encuentra, prima facie, dentro del margen de interpretación razonable o "la aplicación final de la regla es inaceptable por tratarse de una interpretación contraevidente (interpretación contra legem) o claramente perjudicial para los intereses legítimos de una de las partes" o cuando se aplica una norma jurídica de forma manifiestamente errada, sacando de los parámetros de la juridicidad y de la interpretación jurídica aceptable la decisión judicial;

(iii) no se toman en cuenta sentencias que han definido su alcance con efectos erga omnes;

(iv) la disposición aplicada se torna injustificadamente regresiva o contraria a la Constitución;

(v) un poder concedido al juez por el ordenamiento jurídico se utiliza "para un fin no previsto en la disposición";

(vi) la decisión se funda en una hermenéutica no sistémica de la norma, con omisión del análisis de otras disposiciones que regulan el caso;

(vii) se desconoce la norma constitucional o legal aplicable al caso concreto".

2.3.3. De lo anterior se concluye que no cualquier diferencia en la interpretación en que se funda una decisión judicial configura un defecto sustantivo o material, solo aquellas que se consideren irrazonables, desproporcionadas, arbitrarias o caprichosas, pues de no comprobarse, la acción de tutela sería improcedente. La irregularidad señalada debe ser de tal importancia y gravedad que por su causa se haya proferido una decisión que obstaculice o lesione la efectividad de los derechos fundamentales. Así las cosas, pueden existir vías jurídicas distintas para resolver un caso concreto, las

cuales resultan admisibles si se verifica su compatibilidad con las garantías y derechos fundamentales de los sujetos procesales". (subrayado fuera de texto)

Respecto del siguiente requisito o causal, se menciona así con ocasión de que puede concurrir con otros de los "requisitos especiales", el de desconocimiento del precedente, como reconoce Quinche (2022, pp. 363 y 364) acorde a la sentencia T-838 de 2007 se reconocen cuatro formas en las que se da el desconocimiento del precedente:

a. Por aplicación de disposiciones declaradas inexequibles mediante sentencias de inconstitucionalidad.
b. Por aplicación de disposiciones que resultan contrarios a la Constitución.
c. Por la existencia de providencias judiciales que contrarían la ratio deciden di de sentencias de constitucionalidad,
d. Por procidencias que contraríen el alcance de los DDFF.

Ahora bien, también Quinche (2022, p. 364) hace la distinción entre las diversas formas de precedente, siendo estas:

a. Precedente aplicable, entendiendo por este aquel que contiene una sentencia que en su ratio decidendi conduce a una regla que permite bien sea su aplicación o inaplicación dadas las particularidades y especificidades del caso.

b. Precedente horizontal, que obliga a jueces con similar jerarquía a seguir con la línea de los que se venía decidiendo con ocasión de lo que venía estipulando jueces de su similar jerarquía.

c. Precedente vertical, que obliga a jueces con una jerarquía funcional menor a aplicar las decisiones o los razonamientos estipulados mediante la ratio decidendi que establecieron Jueces con mayor jerarquía funcional.

d. Precedente uniforme, cuya existencia supone igualdad de trato ante la ley por parte de las entidades públicas.

Ahora bien, hechos los pertinentes señalamientos al respecto de la procedencia de la acción de tutela contra providencia judicial, hay un aspecto sobre el que se debe hacer énfasis, así inicialmente, no se haya hecho y es el asunto de la subsidiariedad, teniendo en cuenta que incluso se deben agotar los recursos extraordinarios en vía judicial ello implica que incluso se debe pasar por el recurso extraordinario de extensión de jurisprudencia a terceros ante el CE y que no se haya dado aplicación adecuada al mismo estando frente al supuesto hipotético en el que se cumplen a cabalidad sus respectivos requisitos y que aun así no se da un resultado positivo ante la presentación de dicho de recurso, que como se podrá evidenciar, suena sumamente complejo que se llegue a dicho supuesto. No se dice que sea imposible que ocurra, pero sí se advierte que es sumamente complejo que se llegue a dicho supuesto.

8.4.2. Tutela contra acto administrativo.

Menciona Quinche (2022, pp.188 - 192) que sí se da procedencia de la acción de tutela contra acto administrativo, en atención a lo dispuesto por la Convención Americana de Derechos Humanos, lo dispuesto en la Constitución política de Colombia y aquello dispuesto en el pacto de San José; se da cuando se esté frente a alguno de los siguientes actos, tomando en cuenta que se da generalmente mediante medidas provisionales para la protección del derecho, o como mecanismo transitorio bajo lo dispuesto en el Art. 8 del Decreto 2591 de 1991 o bajo la configuración de excepción de inconstitucionalidad sobre el contenido del acto acorde a lo dispuesto en el Art. 29 # 6 del Decreto 2591 de 1991, acorde a lo mencionado por Quinche (2022, p. 189), que a su vez dispone los actos respecto de los cuales se puede interponer la acción de tutela, señalando eso sí, que lo que menciona Quinche es contrario a lo que se señala expresamente por el Decreto 2591 de 1991, pero que en contexto con las demás disposiciones que hacen parte del bloque de constitucionalidad cobran sentido :

a. Actos de carácter general, impersonal y abstracto.

b. Actos de carácter individual, particular y concreto.

c. Trámites o procedimientos administrativos.

d. Actos de trámite.

Esos funcionan de forma concurrente con los medios de control del CPACA o sin haberlos ejercido, se puede solicitar como medida provisional de suspensión del acto, o cuando se presente una amenaza de perjuicio irremediable como mecanismo transitorio, incluso se puede también en el transcurso del procedimiento administrativo, no se requiere agotar de administrativo, pero no exime de la interposición de los respectivos recursos, por último se puede solicitar la inaplicación del acto administrativo en razón de su inconstitucionalidad, también llamada como excepción de inconstitucionalidad.

Para el (a.), como menciona Quinche (2022, p. 199), a pesar de proceder de forma excepcional en atención a la idoneidad del respectivo medio de defensa, procederá sí se configuran 3 excepciones a dicha regla, establecidas mediante la sentencia C 132 de 2018:

1. Cuando se carezca de medios ordinarios para la protección de sus derechos de carácter fundamental, dado que no se tiene legitimación para actuar o el acto objeto de debate, tenga una controversia de naturaleza constitucional.
2. Cuando el acto causa daños a derechos fundamentales que constituyen perjuicio irremediable.
3. Cuando se configure la excepción de inconstitucionalidad.

Para el (b.), como menciona Quinche (2022, pp. 207 y 208), de forma similar cuando el respectivo medio de defensa no resulte idóneo y/o eficaz, se establecen unos de los requisitos especiales de procedencia respecto del análisis de la subsidiariedad de la tutela, siendo estos:

1. La procedencia de las medidas cautelares dentro del proceso contencioso administrativo.

2. La finalidad que se persigue entre el proceso en comparación con el trámite constitucional.
3. Circunstancias de vulnerabilidad.
4. Observancia del principio de carga soportable.

Sin perder de vista que se configuran por las mismas reglas establecidas en la sentencia C 132 de 2018 (Quinche, 2022, 211-217).

Para el (c.), como menciona Quinche (2022, pp. 217 y 218), en este caso procede frente, más que todo, procedimientos administrativos sancionatorios en referencia a lo dispuesto mediante fallos de la Corte Interamericana de derechos humanos y en general lo dispuesto por el sistema interamericano de protección.

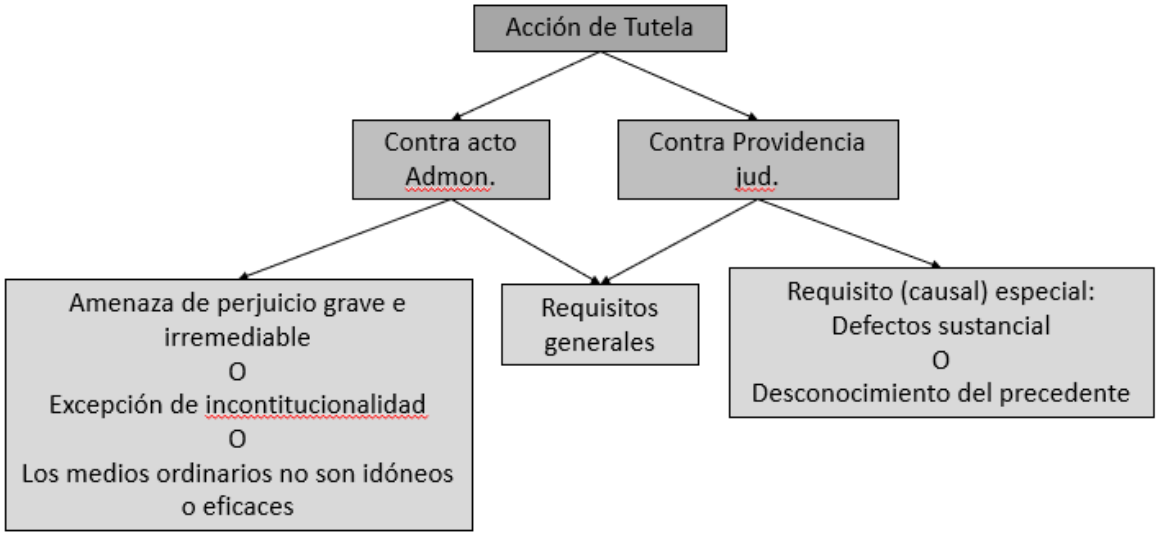
Finalmente, para el (d.), como menciona Quinche (2022, pp. 228 y 229), también en algunos casos se reconoce la procedencia respecto de actos de trámite, siendo en este caso como mecanismo definitivo solo cuando se dé cumplimiento de los siguientes requisitos:

1. No sea yo preferido acto definitivo.
2. Cuando tenga la potencialidad de definir una situación sustancial.
3. Cuando sea frente a una actuación abiertamente incompatible con el ordenamiento jurídico o es proporcionada por parte del funcionario.

Particularmente han reconocido la procedencia de este por la violación del debido proceso y libertad de información como modalidad de la libertad de expresión, en un caso ante la Superintendencia de industria y comercio, en el marco de un procedimiento sancionatorio.

Lo que sí aclaramos al respecto es que definitivamente son de carácter excepcional. Son casos bastante extraños y particulares con relación en lo que podría ocurrir. Ahora, de estarse ante una abierta violación del debido proceso por falta de notificación que lleve al empleador a un perjuicio irremediable grave e inminente, se debe proceder o como mínimo

intentar acudir a la tutela de verse necesario. Ante la UGPP se está en un escenario similar en el cual es un procedimiento de liquidación mucho más “corto” que el del Estatuto Tributario, que, y como a modo marginal a lo que se quiere mencionar en este escrito, no se debe perder de vista que hay una concentración de poderes, que si bien han sido admitidos como legales, puede dar lugar a problemas, inequidades o arbitrariedades por parte de los funcionarios, en relación a que son ente investigador, sancionador e intérprete de los asuntos que se le encomendaron y donde, desde aspectos procesales, se da un desbalance en la relación que para efectos de otras materias donde se ejerce función sancionatoria sería escandaloso, como lo es el ejemplo de la materia penal, con sus respectivos limite. Ahora, volviendo al punto que se quiere dar a entender, de tenerse una situación que lo amerite bajo lo mencionado en los requisitos de procedencia es un mecanismo al que se podría acudir.



Elaboración propia

8.5. Denuncia y delitos por parte de los servidores de la UGPP frente al desconocimiento de la sentencia de unificación.

8.5.1. Prevaricato por acción.

Acorde al Art. 413 del código penal:

> "El servidor público que profiera resolución, dictamen o concepto manifiestamente contrario a la ley, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a ciento cuarenta y cuatro (144) meses, multa de sesenta y seis punto sesenta y seis (66.66) a trescientos (300) salarios mínimos legales mensuales vigentes, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas de ochenta (80) a ciento cuarenta y cuatro (144) meses."

Como menciona Duque (2021, pp. 498 y 499), mediante la sentencia C 335 del 2008, se exige al servidor público como sujeto calificado, el objeto material del delito comprende entre otros los actos administrativos que se expidan con desconocimiento del ordenamiento jurídico, incluido el precedente judicial, además se debe tener en cuenta que es distinta la autonomía que tiene un juez para apartarse del precedente, en comparación a la que tiene una autoridad administrativa y dicho desconocimiento deriva en responsabilidad penal y administrativa para el servidor público.

Particularmente, recordamos que para el caso en concreto el precedente fijado mediante una SUJ se le reconoce fuerza del ley (Art. 10 del CPACA), por tanto, tiene particularmente mucha certeza respecto de la regla de derecho que se fija mediante la misma, de darse una situación donde se configuren los elementos del delito y además se tenga conocimiento por parte del servidor público de que profiriendo el respectivo acto administrativo está desconociendo lo dispuesto en la SUJ, eventualmente, también a modo disuasorio o sencillamente como control al servidor público se puede interponer la respectiva denuncia frente a este.

8.5.2. Prevaricato por omisión.

También otro de los delitos en los que eventualmente podría incurrir un servidor público por desconocer el precedente fijado en la SUJ es el prevaricato por omisión dispuestos en el Art. 414 del código penal:

> "El servidor público que omita, retarde, rehuse o deniegue un acto propio de sus funciones, incurrirá en prisión de treinta y dos (32) a noventa (90) meses, multa de trece punto treinta y tres (13.33) a setenta y cinco (75) salarios mínimos legales mensuales vigentes, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas por ochenta (80) meses."

Ahora en jurisprudencia de la CSJ, Sala Penal (Sentencia AP7109, del 12 oct 2016, rad. 46148; SP484-2018, Rad. 51501) se ha mencionado que los presupuestos objetivos del este delito están constituidos por tres elementos:

(i) Un sujeto activo calificado -servidor público-.

(ii) Que omita, retarde, rehúse o denieguen.

(iii) Que alguno de estos verbos rectores recaiga sobre un deber constitucional o legal que haga parte de las funciones del cargo que desempeña.

Este caso se podría llegar a configurar en aquellas situaciones en las que solicitándole al servidor público la aplicación de la SUJ se nieguen a ello o lo retarde de forma injustificada.

8.5.3. Abuso de autoridad.

Finalmente, en caso de que la actuación del servidor público no se ajuste a cualquiera del resto de delitos consagrados frente a los servidores públicos y similares a los tratados anterior mente, tenemos el abuso de autoridad, regulado en el Art. 416 del código penal:

> "El Servidor público que fuera de los casos especialmente previstos como conductas punibles, con ocasión de sus funciones o excediéndose en el ejercicio de ellas, cometa acto arbitrario e injusto, incurrirá en multa y pérdida del empleo o cargo público."

Este, como se mencionó aplicaría en el resto de los a casos donde no se configure un prevaricato por acción o por omisión (o cualquiera de los otros delitos, a modio de ejemplo el delito de concusión, sin entrar en detalles), según el caso.

9. CONCLUSIONES (APLICACIÓN CONCRETA DE LAS ALTERNATIVAS JURÍDICAS A LOS MOMENTOS Y/O POSIBILIDADES).

9.1.Ante el procedimiento administrativo y/o judicial.

9.1.1. Determinación de la obligación

- **Extensión de jurisprudencia**

Esta se da como una opción posible en general en el marco de los procedimientos administrativos, con sus respectivos requisitos, entre ellos, que no haya caducidad del medio de control que se ejercería eventualmente, además, señalando puntualmente que no es concurrente con la interposición del medio de control, o se intenta uno o el otro. Esta sería la principal alternativa jurídica de suscitarse una controversia con la UGPP, donde esta entidad alegue una supuesta violación a la norma contenida en el Art. 30 de la Ley 1393 de 2010, alejándose a la regla fijada mediante la sentencia de unificación tratada anteriormente. Al punto de recomendarse que de ser posible se acuda mediante esta alternativa.

9.1.1.1. Requerimiento especial

- **Acción de tutela contra actos administrativos.**

Para que esta pueda ser una alternativa jurídica del empleador, se tendría que partir del supuesto de que con la actuación de la actuación de la UGPP con el requerimiento especial se esté dando lugar a una trasgresión de un derecho fundamental para el empleador, como el del debido proceso, que en todo caso es difícil que se configure, sin decir que no sea algo que pueda ocurrir.

- **Denuncia y delitos por parte de los servidores de la UGPP frente al desconocimiento de la sentencia de unificación.**

Es perfectamente posible que un empleador denuncie al funcionario de la UGPP ante la Fiscalía General de la Nación por cualquiera de los tres delitos descritos anteriormente, siendo está otra alternativa jurídica.

9.1.1.2. Liquidación oficial

- **Revocatoria directa.**

A partir de este punto, se está habilitado para solicitar de la administración que ellos mismos revoquen el acto en razón a que contraviene el ordenamiento jurídico por desconocimiento de una norma con fuerza de ley, la SUJ, recordando que no se deben interponer los demás recursos (reconsideración).

- **Nulidad y restablecimiento del derecho**

En aplicación del principio de "Per saltum" es posible acudir directamente al medio de control bajo los señalamientos previamente realizados, es decir, no se debió haber interpuesto la reconsideración.

- **Acción de tutela contra actos administrativos.**

Para estar en este panorama, supondría que de la actuación de la UGPP con la liquidación oficial se dé una violación a DDFF, que probablemente verse sobre el debido proceso o incluso derecho a la defensa; en esta situación es probable que, más por aspectos de situaciones que se presentan en la realidad por negligencia, error o dolo por parte de los servidores públicos, se termine dando un procedimiento en el que no se le dé el adecuado espacio de intervención al empleador, bien sea por una cuestión relacionada a la notificación u otra. En todo caso, debe recordarse que en este supuesto, sería concurrente con el medio de control. La tutela serviría para prevenir un posible daño que se derive de la actuación de la administración y debe ejercerse el respectivo medio de control para que tenga efectos definitivos.

- **Denuncia y delitos por parte de los servidores de la UGPP frente al desconocimiento de la sentencia de unificación**

De hacerse la advertencia ante el funcionario público de que está entrando o desarrollando una conducta que es ilícita por contravenir una norma con fuerza de ley, siendo

esta la SUJ, no habría limitación en principio para que se interponga la respectiva denuncia frente al servidor.

9.1.2. Cobro coactivo (ejecución administrativa)

9.1.2.1. No se ha demandado

- **Revocatoria directa**

  Bajo los mismos señalamientos realizados en la liquidación oficial.

- **Nulidad y restablecimiento del derecho**

- **Reparación directa.**

Para este punto en concreto se debe hacer el señalamiento de que procedería, con las dificultades señaladas anteriormente respecto de la imputación jurídica de la responsabilidad estatal por medio del título de imputación falla en el servicio con ocasión del indebido ejercicio de la potestad interpretativa de la UGPP, contando como término para que se dé la caducidad de la acción a partir del reconocimiento de que la interpretación fue inadecuada, es decir, desde que se dio la expedición de la SUJ.

- **Acción de grupo**

  Procedería de darse los requisitos específicos de la acción de grupo, en conjunto con lo dispuesto respecto a la reparación directa.

- **Acción de tutela contra actos administrativos.**

  Bajo el mismo señalamiento del punto anterior.

- **Denuncia y delitos por parte de los servidores de la UGPP frente al desconocimiento de la sentencia de unificación**

  Bajo el mismo señalamiento realizado en el punto anterior.

9.1.2.2. Ya se demandó o se está inmerso en el proceso

- **Revocatoria directa.**

Una de las posibilidades que se podría presentar es que se arregle una terminación del proceso con la condición de que la UGPP haga una revocatoria del acto mediante el cual hace el cobro y su respectiva sanción. Advirtiendo, que es poco probable que ello se dé.

- **Acción de tutela contra actos providencias judiciales (vía de hecho).**

Sí en el transcurso del proceso se llega a presentar una providencia que dé desconocimiento de la regla de derecho fijada en la SUJ, sería procedente la misma, claro está, una vez agotados todos los recursos que haya frente a dicha providencia (en referencia más que todo a autos, como lo puede ser el rechazo de medidas cautelares/provisionales, siempre y cuando se dé el cumplimiento del requisito especial de la procedencia de la acción de tutela, bien sea el defecto sustancial o desconocimiento del precedente).

9.2.Sentencias ejecutoriadas.

- **Reparación directa.**

Bajo Las advertencias anteriores, sin ser objeto de discusión la legalidad del acto concreto sí es posible argumentar, reiterando que es complejo, que se derivó un daño a partir del ejercicio de la potestad interpretativa de la UGPP.

- **Acción de grupo (Reparación directa)**
- **Recurso extraordinario de extensión de jurisprudencia**

De llegarse al caso que una sentencia de única instancia o de segunda instancia que desconozca o falle en contra a la regla de unificación, sugerimos que se presente este recurso, eso sí, con el cumplimiento de los demás requisitos planteados en el transcurso de ese escrito, se estaría en la posibilidad de presentar este recurso.

- **Acción de tutela contra actos administrativos y providencias judiciales (vía de hecho).**

Siendo bastante complejo llegar a este punto, por tener que agotarse incluso recursos extraordinarios, como en el caso lo sería el de extensión de jurisprudencia, implicaría que

incluso la decisión del CE es desfavorable sobre la aplicación de la regla de derecho fijada en la SUJ, por lo cual es bastante remota la ocasión en la que esta pueda darse, sin desconocer, que eventualmente y con sus respectivas complejidades, esto podría ocurrir.

10. REFERENCIAS.

Arenas Monsalve, G. (2006). El derecho colombiano de la seguridad social. Legis.

Castro Arango J.M. y García Galeano A.M. (2021) Cap. La revocatoria directa de actos administrativos tributarios y la demanda contra el acto propio. Derecho Contencioso Administrativo - Análisis desde la perspectiva tributaria. (pp. 503 a 520). ICDT.

Código penal, 2023.

Código Sustantivo del Trabajo, 2023.

Constitución política de Colombia 1991, 4 de julio de 1991 (Colombia).

Cortés González, J. C. (2016). Seguridad Social derecho para todos. Legis.

De Bedout Grajales J.C. (2021). Cap. Agotamiento de la discusión en sede administrativa y demanda directa o “Per saltum”. Derecho Contencioso Administrativo - Análisis desde la perspectiva tributaria. (pp. 39 a 70). ICDT.

Decreto 2591 de 1991, "Por el cual se reglamenta la acción de tutela consagrada en el Art. 86 de la Constitución Política", 19 de noviembre de 1991, Diario Oficial 40165 del 19 de noviembre de 1991.

Decreto 1295 de 1994, “Por el cual se determina la organización y administración del Sistema General de Riesgos Profesionales”, 22 de junio de 1994, Diario Oficial No. 41.405 de junio 24 de 1994.

Decreto 1607 de 2002, expedido por Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, “Por el cual se modifica la Tabla de Clasificación de Actividades Económicas para el Sistema

General de Riesgos Profesionales y se dictan otras disposiciones", 31 de julio de 2002.

Decreto 169 de 2008, expedido por el Ministro del Interior y de Justicia de la República de Colombia, delegatario de funciones presidenciales, "por el cual se establecen las funciones de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, y se armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social.", 23 de enero de 2008, Diario Oficial N. 46.880 de enero 23 de 2008.

Decreto 4975 de 2009, "Por el cual se declara el Estado de Emergencia Social", 23 de diciembre de 2009, Diario Oficial 47572 de diciembre de 2023.

Decreto 129 de 2010, "Por medio del cual se adoptan medidas en materia de control a la evasión y elusión de cotizaciones y aportes al sistema de la protección social, y se dictan otras disposiciones", 21 de enero de 2010, Diario Oficial No. 47599 de 21 de enero de 2010.

Decreto nacional 0723 de 2013, "Por el cual se reglamenta la afiliación al Sistema General de Riesgos Laborales de las personas vinculadas a través de un contrato formal de prestación de servicios con entidades o instituciones públicas o privadas y de los trabajadores independientes que laboren en actividades de alto riesgo y se dictan otras disposiciones", 15 de abril de 2013, Diario Oficial 48762 de abril 15 de 2013.

Decreto 3033 de 2013, "Por el cual se reglamentan los Arts. 178 y 179 de la Ley 1607 de 2012 y se dictan otras disposiciones.", 27 de diciembre de 2013, Diario Oficial 49016 de diciembre 27 de 2013.

Decreto 1072 de 2015, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Trabajo", 26 de mayo del 2015.

Decreto 1833 de 2016, “Por medio del cual se compilan las normas del Sistema General de Pensiones”, 10 de noviembre de 2016.

Duque Gutiérrez H. H. (2021) Cap. La reiteración de precedente judicial y sus efetos como sentencias de unificación de jurisprudencia en sentido material. Derecho Contencioso Administrativo - Análisis desde la perspectiva tributaria. (pp. 488 a 500). ICDT.

Estatuto Tributario, 2023.

González Charry, G. (1998). Derecho laboral colombiano. Librería doctrina y ley.

Ley 27 de 1974, "Por la cual se dictan normas sobre la creación y sostenimiento de Centros de atención integral de Pre-escolar, para los hijos de empleados y trabajadores de los sectores públicos y privados", 20 de diciembre de 1974, diario oficial de 1974.

Ley 21 de 1982, "Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y Se dictan otras disposiciones", 22 de enero de 1982, Diario Oficial No. 35.939 de febrero 5 de 1982.

Ley 89 de 1988, “Por la cual se asignan recursos al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y se dictan otras disposiciones.”, 29 de diciembre de 1988, Diario Oficial No. 38.635 de diciembre, 29 de 1988.

Ley 50 de 1990, “Por la cual se introducen reformas al Código Sustantivo del Trabajo y se dictan otras disposiciones.” 28 de diciembre de 1990, diario oficial. N. 39618. 1 de enero de 1990.

Ley 100 de 1993, "Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones", 23 de diciembre de 1993, Diario Oficial. N.41148. 23 de diciembre, 1993.

Ley 472 de 1998, “Por la cual se desarrolla el Art. 88 de la Constitución Política de Colombia en relación con el ejercicio de las acciones populares y de grupo y se dictan otras disposiciones.”, 5 de agosto del 1998, Diario Oficial No. 43.357 de agosto 6 de 1998.

Ley 797 de 2003, “Por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales.”, 29 de enero de 2003, Diario Oficial 45.079 del 29 de enero de 2003.

Ley 1151 de 2007 Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010. El Congreso de Colombia”, 24 de julio del 2007, Diario Oficial N. 46700 de julio 25 de 2007.

Ley 1393 de 2010, “Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones.”, 12 de julio de 2010, Diario Oficial N. 47768 de julio 12 de 2010.

Ley 1437 de 2011, “Por la cual se expide el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.”, 18 de enero del 2011, Diario Oficial N. 47.956 de enero 18 de 2011.

Ley 1607 de 2012, “Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones.”, 26 de diciembre de 2012, Diario Oficial N. 48655 de diciembre 26 de 2012.

Ley 1819 de 2016, “Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.”, 29 de diciembre de 2016, Diario Oficial No. 50.101. 29 de diciembre de 2016.

Name Gómez F. y Fernández Velandia J.C. (2020). Incidente de interpretación legislativa: hacia un mecanismo de interpretación de las leyes a cargo del congreso de la república. Perspectivas desde el derecho administrativo, Tesis de Maestría,

Universidad Pontificia Javeriana. Repositorio Institucional Javeriano. https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/47808/Incidente%20de%20Interpretacio%CC%81n%20legislativa.pdf?sequence=1

Palacio Hincapié, J.Á. (2021) Derecho Procesal Administrativo, 11.a edición. Editorial Jurídica Sánchez R. S.A.S.

Piza Rodríguez J. R. (2014). Revista de Derecho Fiscal Núm. 7 - Universidad Externado de Colombia. (pp. 231-277). https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/fiscal/article/view/3927/4220

Plazas Vega, M. A. (2017). Derecho de la Hacienda Pública y Derecho Tributario: tomo II, Derecho Tributario. ed. 3 Temis.

Proyecto de Ley 280 de 2010, "Por la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del Sistema de Salud y se dictan otras disposiciones.", 20 de abril de 2010, Gaceta del Congreso N. 128 del 20 de abril de 2010.

Quinche Ramírez M.F. (2022). La acción de tutela. Temis, cuarta ed.

Quintero Arredondo, B. y Prieto, E. (2008). Teoría general del derecho procesal. Temis.

Resolución 1250 del 2022, expedida por la UGPP, "Por la cual se subroga el Reglamento Interno de Recaudo de Cartera de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP ", 21 de julio de 2022.

Rozo Gutiérrez, C. y Santos Gracia, S. (2021). Cap. El recurso de unificación de jurisprudencia y la protección de los derechos de los contribuyentes. Derecho Contencioso Administrativo - Análisis desde la perspectiva tributaria. (pp. 455 a 466). ICDT.

Rozo Gutiérrez, C. y Santos Gracia, S. (2022). Cap. XIII Extensión de jurisprudencia a terceros en materia tributaria. Procedimiento tributario colombiano. (pp. 335-340). Temis.

Real Academia Española. (2023). Diccionario de la lengua española. Recuperado septiembre 29, 2023, de https://dle.rae.es/devoluci%C3%B3n

Restrepo Vásquez, S. (2018). La responsabilidad del estado – legislador por disposiciones tributarias declaradas inexequibles, La incidencia de los efectos temporales de las sentencias de inexequibilidad de disposiciones tributarias dentro de los presupuestos configurativos de la responsabilidad patrimonial del Estado. EAFIT.

Sabogal Guevara, R. A. (2022). Cap. IV Obligación sustancial tributaria. Procedimiento tributario colombiano. (pp. 59-71). Temis.

Sanín Gómez, J.E. (2021). Cap. Aplicación práctica del medio de control de nulidad simple en materia fiscal. Derecho Contencioso Administrativo - Análisis desde la perspectiva tributaria. (pp. 207 a 222). ICDT.

Santofimio Gamboa, J. O. (2017). Compendio de derecho administrativo. Universidad Externado de Colombia.

Sentencia C-040 de 1993, 11 de febrero de 1993, MP. Ciro Angarita Barón.

Sentencia C-049 de 2022, 16 de febrero de 2022, MP. Alejandro Linares Cantillo.

Sentencia C-252 de 2010, 16 de abril de 2010, MP. Jorge Iván Palacio.

Sentencia C-291 de 2010, 21 de abril de 2021, MP. Humberto Antonio Sierra Porto.

Sentencia C-430 de 2009, 1 de julio de 2009, MP. Juan Carlos Henao Pérez.

Sentencia C-521 de 1995, 16 de noviembre de 1995, MP. Antonio Barrera Carbonell.

Sentencia C-577 de 1997, 4 de diciembre de 1995, MP. Eduardo Cifuentes Muñoz.

Sentencia C-711 de 2000, 3 de septiembre de 2002, MP. Álvaro Tafur Galvis.

Sentencia C-824 de 2004, 31 de agosto de 2004, MP. Rodrigo Uprimny Yepes.

Sentencia C-838 de 2008, 27 de agosto de 2008, MP. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Sentencia C-132 de 2018, 28 de noviembre de 2018, MP. Alberto Rojas Ríos.

Sentencia C-1000 de 2007, 21 de noviembre de 2007, MP. Humberto Antonio Sierra Porto.

Sentencia C-1040 de 2003, 5 de noviembre de 2003, MP. Clara Inés Vargas Hernández.

Sentencia SU-480 de 1997, 25 de septiembre de 1997, MP. Alejandro Martínez Caballero.

Sentencia T-367 de 2018, 4 de septiembre de 2018, MP. Cristina Pardo Schlesinger.

Sentencia T-569 de 1999, 10 de agosto de 1999, MP. Carlos Gaviria Díaz.

Sentencia T-838 de 2007, 11 de octubre de 2007, MP. Clara Inés Vargas Hernández.

Sentencia del CE, Sección primera, del 03 de noviembre de 2011, Rad. 11001-03-24-000-2006-00225-00, CP. Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera Subsección A, 23 de febrero del 2012, Rad. 25000-23-26-000-2000-01907-01(24655), CP. Mauricio Fajardo Gómez.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección A (E), del 13 de agosto del 2014, Rad. 25000-23-41-000-2013-02635-01, Cp. Hernán Andrade Rincón.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. M.T.B. De Valencia (E), del 30 de agosto de 2016, Rad. 25000-23-37-000-2015-01345-01(22213).

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP Milton Chaves García, del 18 de julio de 2019, Rad. 63001-23-33-000-2014-00043-01(21936).

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 21 de agosto de 2019, Rad. 25000-23-37-000-2016-01259-01(24259).

Sentencia del Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala Diecinueve Especial de Decisión, del 1 de octubre de 2019, Rad. 66001-23-33-003-2012-00007-01 (Ag) Rev, Cp. William Hernández Gómez.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 24 de octubre de 2019, Rad. 25000-23-37-000-2015-00811-01(24085).

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, CP Stella Jeannette Carvajal Basto, del 06 de noviembre de 2019, Rad. 25000-23-37-000-2014-00632-01 (22368).

Sentencia del Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo Sala Novena Especial de Decisión, del 13 de agosto de 2021, Rad. 66001-33-33-001-2012-00141-01, CP. Gabriel Valbuena Hernández.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial de Decisión Número Catorce, del 6 de diciembre de 2021, Rad. 66001-33-31-003-2008-00410-01, MP. Alberto Montaña Plata.

Sentencia del Consejo de Estado, Sección cuarta, del 09 de diciembre de 2021, Rad. 05001-23-33-000-2016-02496-01. CP. Milton Chávez García.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, del 3 de marzo de 2022, Rad. 25000-23-37-000-2014-00315-01 (24658). CP. Milton Chaves García.

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, 3 de marzo de 2022, Rad. 25000-23-37-000-2016-01880-01(25006), CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.).

Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal, 12 de octubre de 2016, Ap7109-2016, Rad. 46148, MP. Patricia Salazar Cuéllar.

Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal, 28 de febrero de 2018, SP 484-2018 Rad. 51501, MP. Luis Antonio Barbosa.

Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala Laboral, SL 1355-2019 del 3 de abril de 2019 M.P. Clara Cecilia Dueñas Quevedo.

Sentencia de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Penal, del 4 de diciembre de 2019, SP 5332-2019 Rad. 53445, MP. Jaime Humberto Moreno Acero.

11. TÉRMINOS DEFINIDOS.

Art.: Artículo

Arts.: Artículos

CE: Consejo de Estado

CCF: Cajas de compensación familiar

CST: Código sustantivo del trabajo

CSJ: Corte Suprema de Justicia

IBC: Ingreso Base de Cotización

ICBF: Instituto Colombiano de Bienestar Familiar

SMMLV: Salarios Mínimos Mensuales Legales Vigentes

SUJ: Sentencia de Unificación Jurisprudencial

PILA: Planilla Integrada de Liquidación de Aportes

Rad.: Radicado

RAE: Real Academia Española

SENA: Servicio Nacional de Aprendizaje

UGPP: Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales