



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA
SALA QUINTA DE DECISIÓN
MAG. PONENTE: LILIANA P. NAVARRO GIRALDO

Medellín, veinticinco (25) de noviembre de dos mil veinticuatro (2024).

Sentencia N.º	231
Medio de Control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante	Asociación Mutual de Mineros El Cogote
Demandado	SENA, ICBF, ADRES, COOMEVA EPS, CAFESALUD, CAJACOPI EPS, CAPITAL SALUD EPS-S, COOSALUD EPS, SURA EPS, NUEVA EPS, SAVIA SALUD EPS y MEDIMAS EPS
Radicado	05001 23 33 000 2021 01455 00
Decisión	Se niegan las pretensiones de la demanda
Asuntos	Aspectos previos. Caducidad - prescripción. / Exención de pagos de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud asociaciones mutuales. Efectos de las sentencias de nulidad de actos administrativos de carácter general. Son inmediatos sobre situaciones jurídicas no consolidadas / Pagos de lo no debido / Interesado tiene la carga de la prueba de demostrar las circunstancias que lo hacen acreedor de la exención.
Instancia	Primera

Proveídas en debida forma las diferentes etapas procesales, y no observando causal de nulidad que invalide lo actuado, procede la Sala a proferir decisión de fondo en primera instancia dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho de la referencia.

I. ANTECEDENTES.

1. La demanda y su objeto.

La **ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE - ASOMUTALCO**, a través de apoderado judicial, formuló demanda contenciosa administrativa en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, en contra del **Servicio Nacional de Aprendizaje SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES), COOMEVA EPS, CAFESALUD EPS, CAJACOPI EPS, CAPITAL SALUD EPS-S, COOSALUD EPS, SURA EPS, NUEVA EPS, SAVIA SALUD EPS y MEDIMAS EPS**, con la finalidad de que se declare la nulidad de los actos fictos o presuntos negativos configurados ante la falta de respuesta a las peticiones formuladas los días 01 de junio (Coomeva EPS) y 03 de junio de 2021 (SENA e ICBF) y de los actos administrativos con fechas 03 de junio 2021 (EPS SURA), 04 de junio 2021 (Coosalud EPS), 14 junio 2021 (Savia Salud EPS), 15 junio 2021 (Cafesalud en liquidación), 18 junio 2021 (Nueva EPS y Medimas EPS), 22 de junio de 2021 (Cajacopi EPS y Capital Salud EPS) y 12 de julio 2021 (ADRES – notificado 19 agosto 2021), a través de los cuales fue negada por dichas entidades expresamente la solicitud de devolución de los aportes parafiscales y a la seguridad social en los años 2017, 2018 y 2019 por parte del demandante con

RADICADO: 05001-23-33-000-2021-01455-00
REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: ASOCIACION MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE - ASOMUTUALCO
DEMANDADO: SENA, ICBF, ADRES Y OTROS

ocasión de la exoneración que contempla la norma para las asociaciones mutuales.

A título de restablecimiento del derecho, solicita que se condene a las entidades demandadas a devolver a la Asociación Mutual de Mineros El Cogote - Asomutualco - las cotizaciones realizadas, además que sea indemnizada con el pago de intereses corrientes por la totalidad de los dineros cotizados desde la fecha de negación expresa o como consecuencia del silencio administrativo negativo hasta el pago de acuerdo a los artículos 635 y 863 del Estatuto Tributario; y de manera subsidiaria solicita sean indexadas las sumas a reintegrar a la asociación demandante.

Finamente, solicita se condene en costas y agencias en derecho a las demandadas, y se ordene dar cumplimiento a la sentencia en los términos previstos en los artículos 187, 192 y 297 de la Ley 1437 de 2011.

2. Los hechos.

Los supuestos fácticos del medio de control referenciado, son los que a continuación se sintetizan:

2.1. Manifiesta que la ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE-ASOMUTUALCO, es una entidad sin ánimo de lucro de economía solidaria de que trata la Ley 79 de 1988 y el Decreto 1480 de 1989; y en virtud de lo de lo dispuesto en los artículos 65 y 142 de la Ley 1819 del 29 de diciembre de 2016, exoneró a las entidades de que trata el artículo 19-4 del E.T., entre estas, la asociación mutual (Régimen Tributario Especial) a realizar el pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y del ICBF y de las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

2.2. Refiere que dicha exoneración empezó a regir a partir del mes de enero del año 2017, en virtud de la publicación de la Ley 1819 el 29 de diciembre de 2016, sin embargo, ante los conceptos orientadores que emitió la DIAN, la demandante se vio obligada a continuar efectuando los aportes parafiscales y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud durante el año 2017, por lo que considera procedente pedir su devolución.

2.3. Señala que el 20 de diciembre de 2017, fue expedido por el Gobierno Nacional - Ministerio de Hacienda y Crédito Público-, el Decreto 2150 de 2017, que en su artículo 2º sustituyó el artículo 1.2.1.5.4.9 del DUR 1625 de 2016, lo cual tuvo como consecuencia que las asociaciones mutuales, cooperativas, uniones, cooperativas, entre otras, perdieran temporalmente el beneficio de la exoneración de que trata el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016; por lo tanto, durante el año 2018 la Asociación Mutual de Mineros El Cogote se vio en la obligación de pagar los aportes parafiscales y las cotizaciones al sistema de seguridad social en salud.

2.4. Indica que el Consejo de Estado Sección Cuarta en sentencia proferida el 30 de julio de 2020 con ponencia de la consejera Dra. Stella Jeannette Carvajal Basta, radicado No. 11001-03-27-000-2018-00014-00 (23692), declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2º del Decreto 2150 de 2017, lo que conlleva a concluir que la exoneración dispuesta por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, le es aplicable a la asociación mutual demandante y, por lo tanto, no le era obligatorio realizar los aportes parafiscales y al sistema de seguridad social en salud desde la expedición de la norma en mención, siendo procedente la devolución de los aportes efectuados por la actora durante los años 2017, 2018 y 2019, al ser una sentencia con efectos *ex tunc*; es decir, retrotraen la situación a como se encontraba antes de haberse proferido el acto o la disposición anulada, ello en armonía con lo previsto en la sentencia T-121 de 2016 y otras providencia al referirse a dichos efectos.

2.5. Precisa la parte actora que, a través de sendos derechos de petición, a todas las entidades a las que había hecho aportes parafiscales y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, correspondientes a los años 2017, 2018 y enero de 2019, la devolución de los mismos ante la ausencia de norma que sustentara dicho pago de lo no debido, en relación con los trabajadores que devengaban, individualmente considerados, menos de 10 SMLMV al momento de efectuar los aportes al Sistema.

2.6. En razón de ello, cita para el caso, que para el caso del SENA elevó petición el día 03 de junio de 2021 por valor de \$316.565.029, sin respuesta alguna, del ICBF elevó petición el día 03 de junio de 2021 por valor de \$474.306.289 sin respuesta alguna, del ADRES elevó petición el día 22 de junio de 2021 sin respuesta a la fecha, de COOMEVA EPS elevó petición el día 04 de junio de 2021 por valor de \$156.910.200 sin obtener respuesta alguna, de EPS Cajacopi elevó petición el día 03 de junio de 2021 por valor de \$1.637.900 (enero 2017 – junio 2018) negada por dicha EPS el día 22 de junio de dicho año, de EPS Capital Salud elevó petición el día 04 de junio de 2021 por valor de \$1.341.150 (enero 2017 – abril 2018) igualmente negada mediante escrito del 22 de junio de dicho año, de EPS COOSALUD elevó petición el día 03 de junio de 2021 por valor de \$83.950.000 negada mediante escrito del 04 de junio del mismo año, de EPS SURA elevó petición el día 01 de junio de 2021 por valor de \$20.794.800 la cual fue negada mediante escrito del 03 del mismo mes y año al considerarse que habría vencimiento de los términos previstos en el artículo 2.6.4.3.1.1.6 del Decreto 2265 de 2017, de CAFESALUD EPS elevó petición el día 04 de junio de 2021 por valor de \$376.977.323 (período enero-julio 2017) negada mediante escrito del 15 de junio 2021, de NUEVA EPS elevó petición el día 04 de junio de 2021 por valor de \$334.386.350 denegada por la EPS a través de escrito del 18 del mismo mes y año, de SAVIA SALUD EPS elevó petición el día 03 de junio de 2021 por valor de \$45.616.848 siendo negada el 14 de junio del mismo año, de MEDIMAS EPS elevó petición el día 04 de junio de 2021 por valor de \$1.043.311.000 (agosto 2017 – enero 2019) siendo negada la devolución de aportes el día 18 de junio de 2017 al encontrarse prescritos los períodos citando el Decreto 780 de 2016; por lo tanto se habrían producido actos fictos con efectos negativos y actos expresos cuya nulidad se pretende.

2.7. Aclara finalmente que, conforme al literal d) del artículo 67 de la Ley 1753 de 2015, la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud – ADRES-, es la entidad que administraría las cotizaciones de los afiliados al SGSSS, incluidos los intereses recaudados por las entidades promotoras de salud, entre otras atribuciones.

3. Premisas normativas y concepto de violación.

Con la expedición de los actos acusados de nulidad, la parte demandante considera vulneradas las siguientes disposiciones: el Decreto 4023 de 2011 a través del cual fija reglas para el control del recaudo de cotizaciones al Régimen Contributivo del Sistema General de Seguridad Social en Salud; el artículo 66 de la Ley 1753 de 2015 por medio de la cual crea la entidad administradora de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) adscrita al Ministerio de Salud y Protección Social; los artículos 2.6.4.2.1, 2.6.4.2.1.1 y 2.6.4.2.1.2 del Decreto 2265 de 2017 que indican cuáles son los recursos administrados por el ADRES conforme a la anterior norma y el recaudo de las cotizaciones de los afiliados al SGSSS a través de la cuenta maestra registrada por las EPS y las entidades obligadas a compensar ante el ADRES conforme a determinados parámetros; el artículo 204 de la Ley 1955 de 2019 con relación a la exoneración de aportes adicionando el inciso del parágrafo 2º del artículo 114-1 del Estatuto Tributario; el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016 que exoneró a las entidades de que trata el artículo 19-4 del E.T de los aportes parafiscales; el artículo 19-4 del E.T modificado por el artículo 142 de la Ley 1819 de 2019 que dispone que las asociaciones mutualistas hacen parte del régimen de tributación especial.

Dentro del concepto de violación, la parte actora asevera que los actos acusados se encuentran viciados de nulidad en consideración a:

Pago de lo no debido. Indica que el parágrafo 2º del artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, prevé que están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA e ICBF, así como las cotizaciones al régimen contributivo en salud entre otros, las entidades que pertenecen al Régimen Tributario Especial, mientras que las que deben ser calificadas para obtener esa calidad no pueden acceder a este beneficio. A su vez, el artículo 142 de la misma Ley 1819, que modificó el artículo 19-4 del E.T, incluyó expresamente a las asociaciones mutuales, entre otras dentro de dicho régimen tributario. Por ende, los pagos de las cotizaciones hechos por la asociación mutual demandante desde 2017, deben tenerse como no debidos. De manera que, las respuestas brindadas por las entidades demandadas (expresas o presuntas), contrarían la exención legal, al no existir una norma que les permitiera cobrar los aportes, con lo cual se afectó el espíritu de justicia que debe regir a las actuaciones administrativas (artículo 683 del Estatuto Tributario).

Desconocimiento de la sentencia proferida por el Consejo de Estado el 30 de julio de 2020. Reitera que en esa sentencia se anularon las expresiones “19-4” y “1.2.1.5.2.1.” del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, que excluyeron de la exoneración de los aportes a las cooperativas, asociaciones, entre otras, toda vez que este tipo

de asociaciones detentaban el beneficio tributario desde la consagración original del artículo 114-1 del Estatuto Tributario. Además, los efectos del fallo de nulidad eran *ex tunc* (al respecto citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Quinta, del 2 de abril de 2009, exp. 11001- 03-28-000-2007-00036-00) lo que implicaba que las entidades al enterarse del mismo debieron devolver los montos pagados por la asociación mutual por concepto de aportes al sistema de seguridad social en salud y parafiscales (SENA e ICBF).

Falta de motivación. Luego de exponer algunas citas respecto a la obligación de motivación de las decisiones, manifiesta que las entidades que dieron respuesta a la solicitud de devolución no se pronunciaron de fondo, toda vez que omitieron identificar las normas que sustentaron las decisiones. Incluso, en algunos casos confundieron la devolución por el pago de lo no debido con el proceso de compensación y/o aclaración por inexactitud, al indicar que no procedía este último con ocasión a errores de elaboración de planillas o pagos en exceso.

4. Posición de las entidades demandadas.

4.1. El Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA- La entidad se opuso a la prosperidad de las pretensiones invocadas en la demanda por considerarlas infundadas y carentes de sustento jurídico, afirmando que no le constan los hechos expuestos en la demanda y deberán ser probados, además de tornarse algunos de estos en apreciaciones personales de la parte actora, precisando que, como lo señala el Demandante, le otorga al artículo 2º del Decreto 2150 de 2017 la consecuencia que las asociaciones mutualistas perdieran el beneficio de que trataba el artículo 65 de la ley 1819 de 2016, por lo que señala que, durante el año 2018, las entidades se vieron obligadas a pagar los aportes parafiscales y los realizados al Sistema de Seguridad Social en Salud, lo anterior deja ver que, aun si existir el mencionado Decreto, la demandante efectuó los pagos en el año 2017; además de referir que si bien es cierto que la sociedad accionante radicó ante el Servicio Nacional de Aprendizaje –SENA el 4 de junio de 2021, solicitud de devolución de los aportes parafiscales realizados por esta desde el 1 de enero de 2017 al 31 de diciembre de 2018, más no por el año 2019, respecto de la cual la entidad mediante comunicación 05-2-2021-020550 del 22 de junio de 2021 solicita algunos documentos para verificar la procedencia de la devolución de los dineros solicitados, la cual fue remitida el 26 de julio de 2021 por Asomutualco, siendo necesario posteriores requerimientos y una vez analizada la información y documentación requerida, la entidad le propuso compensación el saldo a favor por concepto de devolución de saldos y los valores adeudados por la asociación por concepto de contratos de aprendizaje, lo cual fue aceptado por la Asociación Mutual de Mineros El Cogote y se encontraban en trámites administrativo para efectuar el desembolso de dineros a favor de la demandante.

Propone como excepciones las denominadas **i) Falta agotamiento procedimiento administrativo**, en consideración a que el contribuyente debe solicitar las devoluciones ante la administración apelando por lo dispuesto en los artículos 850 del Estatuto Tributario y sgtes, y 16 del Decreto 2277 de 2012, y en caso de ser negada, se deberá atacar esa decisión ante la Jurisdicción Administrativa en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento, por lo tanto, sólo

puede existir la viabilidad de devolver los pagos efectuados sin que exista causa legal en el tema tributario/parafiscal, es decir, sin que exista la obligación, siempre y cuando se acredite el interés para actuar de la persona natural o jurídica, y se cumpla con los requisitos exigidos por la entidad, situación que no ocurre en el presente caso, por cuanto, contrario a lo señalado por la demandante, no se constituyó un acto ficto negativo de la solicitud inicial, por cuanto siempre hubo respuesta clara y oportuna por parte del SENA, la demandante no esperó el pronunciamiento definitivo de la entidad respecto de su solicitud, situación de la que siempre tuvo conocimiento; **ii) Legalidad del acto ficto administrativo demandado – Legalidad del acto administrativo general – aplicación del principio de presunción de legalidad**, al precisar que aun sin entrar en vigencia el Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, la demandante a pesar de considerar que se encontraba exonerada del pago de aportes parafiscales, decidió efectuar los pagos a los aportes en el año 2017, sin que mediara ningún requerimiento por parte de la Entidad; **iii) Existencia de la obligación de efectuar los aportes parafiscales por los trabajadores que devengan más de 10 Salarios mínimos legales mensuales vigentes**, en atención a que la exención o exoneración del pago de aportes a seguridad social y parafiscales consagrado en art 114-1 del Estatuto Tributario, aplica para algunas empresas y personas naturales, y respecto a determinados empleados, por lo que la excepción no es total sino apenas parcial; **iv) Indebida interpretación efectos *Ex tunc* y *Ex nunc***, considerando que no era factible devolución alguna de dinero, teniendo en cuenta que dichos pagos se efectuaron dentro de una presunción de legalidad de un acto administrativo general que, aunque declarado nulo de forma posterior por la jurisdicción, dicha sentencia tiene efectos a futuro y en nada puede afectar situaciones ya definidas; **v) Prescripción**; **vi) Mala fe del demandante**, al no haberse culminado el procedimiento administrativo; y las que resulten probadas en el proceso.

4.2. La Administradora de Recursos del Sistema General de Salud – ADRES- Sostiene que las pretensiones no van dirigidas a la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud- ADRES, no obstante, reitera que los aportes realizados por la Asociación Mutual de Mineros el Cogote- ASOMUTALCO, conforme a las planillas aportadas y al histórico de aportes de los años 2017, 2018 y 2019 ya eran un hecho consolidado con anterioridad a la sentencia 11001-03-27-000-2018-00014-00 (23692) del Consejo de Estado, por lo que las diferentes entidades recaudadoras actuando bajo el amparo del principio de la confianza legítima recibieron los aportes parafiscales de la demandante, pues esta tiene efectos hacia el futuro.

Adicionalmente, refiere que en respuesta con radicado 20211500320831 del 19 de agosto de 2021, la entidad habría indicado que no era posible acceder a la devolución de aportes deprecada, por cuanto ya se había superado el término de 1 año para reclamar a partir del pago, de conformidad con lo consagrado en el Decreto Ley 2106 de 2019 y dichas sumas de dinero ya se encontraban compensadas.

Precisa la entidad que el Decreto Reglamentario 2150 de 2017, tuvo vigencia hasta el 30 de julio de 2020, fecha en la cual fue proferida Sentencia con radicado 11001-03-27-000-2018-00014- 00 (23692), del Consejo de Estado que declaró

RADICADO: 05001-23-33-000-2021-01455-00
REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: ASOCIACION MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE - ASOMUTUALCO
DEMANDADO: SENA, ICBF, ADRES Y OTROS

la nulidad de esta reglamentación, misma que solo tiene efectos hacia futuro de conformidad con el artículo 189 de la Ley 1437 de 2011 y en virtud del principio de confianza legítima.

Advierte además que ASOMUTUALCO por medio de apoderados, presentó petición mediante correo electrónico a la ADRES, que fue recibido el 22 de junio de 2021, frente a lo cual la entidad dio respuesta bajo el radicado N° 0211500320831 al correo sierrayconsultores@gmail.com el día 19 de agosto de 2021 señalando que no es procedente la devolución de aportes al superarse el término establecido por la normativa vigente.

Explica que, por disposición expresa del literal d) del artículo 156 de la Ley 100 de 1993, concordado con el Decreto 4023 de 2011, actualmente compilado en los artículos 2.6.1.1.1.1 y siguientes del Decreto 780 de 2016, la realización del recaudo de las cotizaciones al Sistema General de Seguridad Social en Salud – SGSSS, se encuentra delegado en las EPS, quienes una vez recaudado el recurso al que pertenece el pago de la cotización, reportan al sistema para que este surta el Proceso de Compensación.

La entidad propone como excepciones las denominadas **i) La sentencia de nulidad 11001-03-27-000-2018-00014-00 (23692) del Consejo de Estado solo tiene efectos hacia el futuro**, en atención al artículo 189 de la Ley 1437 de 2011 y postura jurisprudencia respecto de los efectos en el tiempo de las sentencias de nulidad, no pudiendo retrotraer situaciones ya consolidadas como la realización de aportes efectuados por los años 2017, 2018 y 2019 por la demandante; **ii) Los aportes realizados por Asociación Mutual de Mineros El Cogote – Asomutalco son una situación jurídica consolidada**, al referir que ASOMUTALCO ya tenía una situación jurídica consolidada con respecto a la cotización de los parafiscales, en cuanto realizó las contribuciones en vigencia del Decreto Reglamentario 2150 de 2017, en tanto las fechas de pago por los años 2017, 2018 y 2019, se dieron entre el 14 de febrero de 2017 y el 19 de diciembre de 2019, por lo tanto, como las entidades recaudadoras del Sistema de Salud y la ADRES, en calidad de administradora de dichos recursos amparadas en el principio de confianza legítima recibieron los aportes legalmente y de buena fe, sin que haya lugar por este concepto de ordenar devolución alguna por parte de la ADRES; **iii) No procede devolución alguna de dineros por parte del ADRES – se superó el término de un año**, conforme al Decreto Ley 1281 de 2002 modificado por el Decreto Ley 2106 de 2019 en concordancia con el Decreto 780 de 2016, el análisis de la procedencia de la devolución de la cotización le corresponde en primer lugar a la EPS o EOC que haya recibido el aporte objeto de la solicitud de devolución por parte del aportante, valiéndose de los mecanismos dispuestos en la normativa vigente para el efecto, una vez verificada la procedencia de la solicitud, la EPS – EOC debe remitir la misma a la ADRES, quien validará su pertinencia y efectuará el pago a dicha entidad para que esta a su vez, realice la devolución al aportante, en el presente asunto refiere que los periodos 2017 y 2018, se encuentran pagos ante el Sistema General de Seguridad Social en Salud y compensados para diferentes EPS – EOC, y la devolución de aportes de estos periodos no es procedente, toda vez que se ha superado el término establecido por la normativa vigente citada; **iv) No le ha sido notificada ninguna decisión encaminada a la devolución de aportes**; **v) La EPS no ha elevado solicitud de devolución**, pues

conforme a lo establecido en el Artículo 2.6.1.1.2.2 del Decreto 780 de 2016, que se transcribe a continuación, cuando los aportantes efectúan pagos erróneamente al SGSSS, le corresponde a la entidad recaudadora, es decir a la EPS o EOC, previa solicitud realizada por estos dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de pago, determinar la procedencia del reintegro y presentar ante el entonces FOSYGA hoy ADRES la solicitud de devolución de cotizaciones en los términos previstos y a través de los formatos establecidos para surtir el trámite de devolución de cotizaciones correspondiente; **vi) Inexistencia de la obligación**, por cuanto lo descontado es un pago obligatorio que de haber sido errado tiene un trámite prevalente y especial dentro del plazo de 12 meses.

Concluye, proponiendo la excepción de **cobro de lo no debido**, con base en que la ADRES no debe lo reclamado en la demanda, en razón a que lo cotizado y pagado por los empleados de la asociación mutual demandante es parte de las cotizaciones que en salud obligatoriamente deben hacer las personas que pertenecen al régimen contributivo por tener un contrato laboral y que tiene como base la totalidad de ingresos percibidos; en virtud de lo anterior solicita no se acceda a las súplicas de la demanda y se condene en costas a la parte actora.

4.3. El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF-. En escrito de contestación a la demanda se opone a las pretensiones de la demanda al no lograrse identificar causal de nulidad frente al acto administrativo expedido por la entidad, no resultando procedente el restablecimiento solicitado, y respecto a los hechos manifiesta que no le constan y deberán probarse y algunos de estos son apreciaciones personales de la asociación demandante, precisando que la actora radicó reclamación administrativa el 3 de junio de 2021, frente a lo cual realizó requerimiento el ICBF para que completara la información para resolver de fondo, clara y precisa la reclamación, conforme oficio No. 202131700000114611 del 24 de junio de 2021, y ante la falta de entrega de la información el ICBF expidió la resolución No. 3225 del 24 de septiembre del 2021 "*Por la cual se decreta el desistimiento tácito al derecho de petición respecto de una solicitud de devolución de pago de lo no debido realizado por la Asociación Mutual de Mineros El Cogote identificada con Nit. 800.232.892*".

Propuso la entidad como excepciones previas las denominadas **i) Caducidad de la acción**, al señalar que de acuerdo a lo previsto en el artículo 164 numeral 2º literal i) de la Ley 1437 de 2011, la parte actora tenía hasta el 12 de octubre de 2018 para presentar la demanda y lo hizo el 30 de julio de 2021, esto es, por fuera del plazo indicado en la norma antes citada para ejercer la reparación directa que era el medio de control procedente, y además existen pagos por aportes parafiscales anteriores al 30 de agosto de 2019 por lo que de igual manera opera dicho fenómeno; **ii) La falta de agotamiento de la actuación administrativa**¹, dado que ante la falta de entrega de la información solicitada por el ICBF la entidad expidió el acto administrativo de fecha 24 de septiembre de 2021 a través del cual decretó el desistimiento tácito de la petición de devolución de pago de lo no debido, confirmada en decisión del 15 de octubre de 2021, no agotando la asociación en debida forma la actuación administrativa; y, **iii) La**

¹ Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

*inepta demanda por falta de proposición jurídica completa*², la parte actora no solicitó la nulidad de los actos que dispusieron el desistimiento de la petición, esto es, las Resoluciones Nos. 3225 del 24 de septiembre de 2021 y 3628 del 15 de octubre de 2021.

Por su parte, propuso las excepciones de fondo denominadas **i) Legalidad del acto administrativo demandado – inexistencia de las causales de nulidad invocadas**, afirmando que luego de evaluada la información allegada y en virtud del recurso de reposición frente a la Resolución N° 3225 del 24 de septiembre del 2021, se encontró que el actor no acreditó los requisitos para acceder a las peticiones formuladas, conforme se expresó en la Resolución N° 3628 del 15 de octubre de 2021, por lo que las decisiones de la entidad aduce se encuentran conforme a derecho; **ii) Falta de legitimación en la causa por pasiva sustancial o material del ICBF**, en el evento que el despacho de manera oficiosa adecue el medio de control al de reparación directa, precisando que no fue el ICBF quien expidió el Decreto 1625 de 2016 sino el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, determinándose la obligación tributaria; **iii) Ausencia de imputación jurídica del daño frente al ICBF**, de igual manera en el evento que el despacho de manera oficiosa acondicione el medio de control al de reparación directa, en el sentido de advertir que no se encuentra la producción del daño atribuido a la entidad; **iv) el hecho de un tercero**, si se tratase del medio de control de reparación directa en el sentido de atribuirle responsabilidad al Ministerio de Hacienda y Crédito Público quien expidió el Decreto 1625 de 2016; **v) prescripción de lo reclamado**; y, **vi) La genérica**.

4.4. La EPS SURA, la entidad promotora de salud manifiesta oponerse a las pretensiones de la demanda, ante el desconocimiento de la naturaleza jurídica de los aportes al sistema como contribuciones parafiscales, al pretenderse su restitución sin causa ni legitimación para tal efecto, dado que no se configura el pago de lo no debido pues conforme a lo previsto en el artículo 2.6.4.3.1.1.6 del Decreto 2265 de 2017, por medio del cual se modifica el Decreto 780 de 2016, no es procedente la devolución de los dineros, pagados en aportes, pues como bien lo indica el artículo en su inciso 3°, las EPS y EOC tiene un plazo máximo de seis (6) meses para solicitar la corrección de los registros compensados; por tal motivo para la devolución de los dineros que se afirman pagados como aportes en los años 2017, 2018 y 2019 por el demandante se cuenta con un término perentorio para realizar tal solicitud, misma que a la fecha de la presentación de la demanda se encuentra prescrita.

Respecto a los hechos de la demanda señala que en su mayoría no son hechos sino transcripciones de normas jurídicas o interpretaciones personales o jurídicas sobre la sentencia de nulidad expedida por el Consejo de Estado y sus efectos, y con ocasión de la petición elevada a la entidad para la devolución de aportes, esta fue negada al presentarse de manera extemporánea al término legal señalado para ello conforme al Decreto 2265 de 2017.

En tanto, la entidad propone como excepciones las denominadas **i) Prescripción**, dado que conforme al Decreto 2265 de 2017 las EPS solo tienen un plazo para la

² Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

solicitud de devolución, puesto que es importante aclarar que los aportes supuestamente pagados por el demandante en los años 2017, 2018 y 2019, a la fecha de la reclamación se encontraban en la cuenta de la Administradora de los Recursos del Sistema- ADRES, y cualquier procedimiento frente a esta entidad debe ser tramitado directamente por la EPS; es por esto, que para que prosperara la solicitud inicial pretendida por el demandante era necesario conocer los términos otorgados por la Ley en caso de que se requiera la devolución de los dineros; **ii) Caducidad de la acción – imposibilidad de dar aplicación Ex tunc a la sentencia 23692 del 30 de julio de 2020 del Consejo de Estado por estarse ante situaciones consolidadas – Prescripción**, al señalar que uno de los sustentos de la presente demanda son los efectos *ex tunc* de la sentencia del Consejo de Estado Nro. 23692 del 30 de julio de 2020, CP STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO dentro del medio de control de Radicado 11001- 03-27-000-2018- 00014-00, sin embargo, en dicha decisión no existe pronunciamiento acerca de si sus efectos serán *ex tunc* o *ex nunc*; **iii) Consolidación de los aportes en el sistema de seguridad social por el transcurso del año establecido en el Decreto 674 de 2014 y/o prescripción del derecho**, señalando que el procedimiento mediante el cual las EPS reciben los aportes los transfiere al ADRES y luego reciben la UPC (Unidad de Pago por Capitación) por sus afiliados se conoce con el nombre de Giro y Compensación y está regulado por el Decreto 674 de 2014, por lo que todos los aportes que se pretende de la EPS SURA fueron realizados con más de un año de anticipación a la fecha de presentación de la demanda, por lo que la situación se encontraba consolidada para dicho momento; **iv) Caducidad del medio de control**, aduce que con ocasión de la petición elevada ante EPS SURA, solicitando la devolución de los aportes pagados en los periodos 2017, 2018 y 2019, se pretendió por parte del demandante provocar un acto administrativo o actuación que diera lugar a “revivir” el término de la caducidad o a considerar que la situación no se encontrara consolidada, cuando era todo lo contrario, pues si, ASOMUTALCO consideraba que no estaba obligada a realizar los aportes cuya devolución pretende debía ejercer las acciones correspondientes antes del término de caducidad y evitar así la consolidación de las situaciones; **v) falta de legitimación en la causa por pasiva por parte de la EPS SURA para el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho**, al considerar que como administradora de los recursos parafiscales no es sujeto activo de estos, pues le pertenecen al sistema general de seguridad social, no siendo la llamada a devolverlos, además de referir que de acuerdo a esa naturaleza sus decisiones respecto a la devolución de aportes deben ser cuestionadas ante la jurisdicción ordinaria laboral, **vi) Prestación de aseguramiento en salud ya fue causada y ejecutada por EPS SURA**, dado que las cotizaciones que se realicen en salud se causan y se extinguen una vez se paga al Sistema mes a mes por sus afiliados, de manera que, en su calidad de contribución parafiscal, los aportes en salud son clasificados como causación inmediata, por lo que no sería procedente la pretensión de reintegro de sumas ya causadas, pagadas y aplicadas mes a mes para asegurar el riesgo en salud, y en todo caso dichas sumas fueron recibidas de buena fe y consignadas al ADRES en su momento, por lo carece de causa legal lo pretendido; **vii) Inexistencia de prueba de la realización de aportes a la seguridad social con cargo a recursos propios de Asomutalco**, al referir que la exoneración de pago de aportes que alega ASOMUTALCO en esta demanda a la que tiene derecho, corresponde exclusivamente a los aportes a cargo del empleador, esto es el 8,5%, por lo que dicha exoneración por empleados que

ganan hasta 10 SMLMV no aplica para los aportes a cargo de los empleados; **viii)** *No existen actos susceptibles de nulidad al considerar su respuesta no ser acto con dicho objeto*³; y, **ix)** *La genérica*.

4.5. La NUEVA EPS. - Manifiesta en el escrito de contestación a la demanda oponerse a las pretensiones referentes a esta al no derivarse la existencia de una obligación de restitución a cargo de esta, precisando que el sujeto activo de la contribución parafiscal no es Nueva EPS (ni ninguna otra entidad promotora de salud) sino el sistema de seguridad social en salud, por lo tanto, lo que la EPS recauda por obligación legal a título de aportes en salud no le pertenece, pues tratándose de una contribución parafiscal, pertenece al sistema general de seguridad social en salud, lo que implica que únicamente debe ser destinada a garantizar el servicio de aseguramiento en salud y la prestación de los servicios incluidos en el plan obligatorio de salud, y en razón de ello, refiere que no es posible acceder a la restitución del porcentaje pagado a título de aportes en salud, ya que dichos aportes en su calidad de contribuciones parafiscales están afectos al Sistema de Seguridad Social en Salud una vez ingresan a éste, y no pueden ser devueltos ni destinados a un propósito distinto del de garantizar la afiliación y el acceso a los servicios de salud del afiliado o beneficiario, y contribuir a financiar el Sistema.

Asimismo alude que no está legitimada en la causa por pasiva, teniendo en cuenta que: i) según el artículo 205 de la Ley 100 de 1993, las EPS son las encargadas de recaudar las cotizaciones obligatorias de los afiliados, por delegación del FOSYGA; ii) los aportes en salud son recursos parafiscales con destinación específica; iii) dichos aportes están afectos al Sistema de Seguridad Social en Salud una vez ingresan a este, y no pueden ser devueltos ni destinados a un propósito distinto al de garantizar la afiliación y el acceso a los servicios de salud del afiliado o beneficiario y contribuir a financiar el sistema; y iv) como lo ha sostenido la Corte Constitucional, los aportes en salud efectuados mes a mes por los ciudadanos cotizantes "*se causa y extingue una vez se paga al Sistema*" como recursos de causación inmediata, lo que significa que durante todo el tiempo que una persona ha estado afiliada al sistema y ha cumplido cabalmente con sus aportes, la EPS ha prestado efectivamente el servicio de aseguramiento en salud.

Propone como excepciones las que denominó **i) Falta de competencia del juez administrativo**⁴, al considerar que es una controversia entre la entidad administradora y la persona afiliada; **ii) Falta de integración del Litisconsorcio necesario**⁵, aduciendo que se requería integrar con el ADRES por ser la entidad encargada del manejo y el giro de los recursos de las EPS conforme al Decreto 2265 de 2017; **iii) Falta de legitimación en la causa por pasiva**, al no tener titularidad sobre dichos recursos, la Nueva EPS no es quien está llamada a devolverlos; **iv) Prestación de aseguramiento en salud ya fue causa y ejecutada por la Nueva EPS**, señalando que no es procedente acceder a una pretensión de reintegro de sumas que ya fueron causadas, pagadas y aplicadas mes a mes

³ Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

⁴ Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

⁵ Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024 al encontrarse vinculada la ADRES en el presente asunto, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

dentro del marco del Sistema de Seguridad Social en Salud, con el fin de asegurar el riesgo en salud y la prestación de los servicios contemplados en el plan obligatorio de salud, los cuales están a cargo de las EPS; **v) Imposibilidad de restablecimiento del derecho**, bajo las mismas consideraciones ya esbozadas, y en todo caso fueron sumas recibidas de buena fe no susceptibles de ser recuperadas por el particular; **vi) Cobro de lo no debido**, dado que no está obligada al reintegro o devolución de aportes al sistema de salud al ser una obligación de prestación del servicio teniendo en cuenta dicho recursos ya causados, ejecutados y pagados a sus prestadores; y, **vii) la Genérica**.

4.6. COOMEVA EPS- La entidad señala frente a los hechos que no le constan o no son hechos sino apreciaciones personales y normativas, aclarando que no se encuentra reporte de recepción de petición por parte de esta respecto de la asociación mutual demandante, por lo que manifestó oponerse a las pretensiones de la demanda al considerar que derecho reclamado ya prescribió lo que impide su reconocimiento conforme al Decreto 4023 de 2011.

Como excepciones propone **i) Prescripción**, señalando conforme al Decreto 4023 de 2011 por medio del cual se reglamentó el proceso de compensación y demás donde se fijaron las reglas para el control del recaudo de cotizaciones al Régimen Contributivo del Sistema General de Seguridad Social en salud, la EPS no se encuentra legitimada para reconocimiento de la devolución de los aportes solicitados por la demandante de los años 2017, 2018 y 2019 en razón a que se debió realizar hasta dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de pago, pues las EPS sólo tiene un plazo de 06 meses para solicitar la corrección de registros compensados; **ii) Caducidad**, al considerar que desde que se profirió la Ley 1819 de 2016 la asociación que pretendía la exención de aportes desde el año 2017 debió iniciar acciones judiciales, circunstancia que no aconteció; **iii) falta de legitimación en la causa por pasiva**, pues determinado el lapso que el demandante tenía para adelantar la solicitud de devolución de cotizaciones directamente ante la EPS y su inactividad durante éste, es preciso determinar el papel de las EPS en el denominado proceso de compensación, teniendo en cuenta que las cotizaciones en salud que realizan los afiliados no entran, bajo ninguna circunstancia, a formar parte del patrimonio de una EPS, pues dichas cotizaciones pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS), encontrándose la administración de dichos recursos recaudados en cabeza de la Administradora de los Recursos del Sistema (ADRES) conforme al artículo 67 de la Ley 1753 de 2015, quien estaría legitimado para en caso de ser procedente devolver los aportes solicitados; **iv) Alcance de las sentencias proferidas por el Consejo de Estado al interior de los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho**, en atención a los efectos de esta.

4.7. EPS COOSALUD- Manifiesta oponerse a la prosperidad de las pretensiones formuladas en contra de dicha entidad, dado que sólo tiene la función de recaudo de los aportes al sistema de salud, pues su administración se encuentra a cargo del ADRES a quien se le transfieren los dineros recaudados, y en todo caso los aportes se realizaron de forma voluntaria por la asociación no habiendo lugar a su devolución, dado que no puede desconocerse que las solicitudes radicadas por Asomutalco se realizaron solo hasta junio de 2021, posterior al proceso de devolución de aportes presentado a la ADRES y los últimos aportes efectuados se

realizaron en enero de 2019, es decir, para la fecha de la solicitud había transcurrido más de 2 años del último pago, quedando prescrito el recurso, de acuerdo con lo estipulado en el Decreto 780 de 2016, además que considerar que los aportes se encontraban conciliados y compensados por la Adres, lo que, según la norma, solamente las EPS cuentan con 6 meses a partir de la fecha de compensación para realizar correcciones o modificaciones sobre los registros.

La entidad propone como excepciones las señaladas **i) *inexistencia de la obligación de la devolución de aportes***, dado que una vez recaudado los aportes que realizan al régimen contributivo que administra COOSALUD EPS, el mismo debe ser trasladado al ADRES con el fin de que este administre los recursos del SGSSS, además, es importante mencionar que la naturaleza de dichos recursos es de carácter publica, razón por la que se debe velar porque los mismos sean utilizados para los fines pertinentes, esto es, la financiación del sistema de salud; **ii) *Prescripción para solicitar devolución de aportes***, conforme al artículo 2.6.1.1.2.2 del Decreto 780 de 2016 modificado por el Decreto 2265 de 2017 que prevé un término de 12 meses siguientes a la fecha de pago para solicitar la devolución de cotizaciones pagadas erróneamente, no siendo en este caso procedente al transcurrir dicho plazo; **iii) *Falta de legitimación en la causa por pasiva***, al no ser Coosalud EPS quien administra los recursos del SGSSS, sino por la ADRES; **iv) *Inaplicabilidad de la sentencia proferida por el Consejo de Estado***, al considerar que no resulta cierta la apreciación anotada en la demanda, respecto a que las sentencias de nulidad de actos administrativos tienen efectos “*Ex tunc*”, pues ello desconocería situaciones ya consolidadas, lo anterior, en el entendido que se declaró la nulidad de un aparte de una norma, la cual gozó de efectiva presunción de legalidad, legitimidad, buena fe y seguridad jurídica mientras estuvo vigente, situación que supone que tiene efectos jurídicos diferentes que si hubiese declarado la nulidad de un acto administrativo, sin desconocerse además lo dispuesto en el artículo 189 de la Ley 1437 de 2011 frente a los efectos de las sentencias; **v) La genérica.**

4.8. CAPITAL SALUD EPS-S. Dicha entidad se opone a la prosperidad de las pretensiones de la demanda y señaló no constarle los hechos endilgados; así mismo, aduce que los aportes en salud son una contribución parafiscal y, por ende, no le pertenecen a las EPS sino al Sistema General de Seguridad Social en Salud, razón por la cual, el Decreto 780 de 2016 dispone que le corresponde a la ADRES determinar si procede el giro de los recursos al aportante en los casos de cotizaciones pagadas de manera errónea. En consecuencia, afirmó, que carece de legitimación en la causa por pasiva, ya que la administración de los recursos recaudados por las EPS se encuentra en cabeza de la ADRES, además, el término para adelantar el trámite ante Capital Salud EPS-S por parte del accionante, expiró sin que se adelantara gestión alguna, generando así que las cotizaciones en salud que se piden en devolución entraran al SGSSS.

En virtud de ello, propone las excepciones de **i) *Prescripción***, **ii) *Caducidad***, al considerar que ASOMUTUALCO al presentar el aducido derecho de petición ante Capital Salud EPS-S, con el objeto de obtener la devolución de aportes, fuera de término legal, pretendió provocar un acto administrativo que diera lugar a “revivir” el término de caducidad, no obstante, no logro obtener lo pretendido; **iii) *Falta de Legitimación en la causa por pasiva***; dado que las cotizaciones en

salud que realizan los afiliados no ingresan, en ninguna circunstancia, a formar parte del patrimonio de una EPS, pues dichas cotizaciones pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS); y, **iv)** La Genérica; para finalmente solicitar sea absuelta la entidad de las pretensiones invocadas en la demanda y se condene a la actora a costas y agencias en derecho.

4.9. SAVIA SALUD EPS. - En el escrito allegado al proceso manifiesta oponerse a las pretensiones de la demanda teniendo en cuenta que dicha entidad no expide actos administrativos, y por ende no existen consecuencias que se deriven de un documento privado en relación a la negativa de devolución de aportes elevada en su momento por la asociación mutual demandante, precisando frente a los hechos que no le constan pero que las sentencias de nulidad tienen efectos hacia el futuro y no podría alegar su propia culpa la actora, teniendo en cuenta que la solicitud de devolución de aportes es realizada sin tener en cuenta que los mismos son conciliados y compensados por la ADRES, quien es la entidad encargada de administrar dichos recursos, sin dejar de lado que Savia Salud EPS ya prestó y brindó las condiciones necesarias para que los afiliados accedieran a los servicios de salud.

En consonancia con ello, propone como excepciones las que denominó **i) Prescripción**, conforme a los artículos 2.6.4.3.1.1.6 y 2.6.4.3.1.1.8 del Decreto 780 de 2016 modificados por el artículo 10 del Decreto 1437 de 2021 y el artículo 2.6.4.3.1.1.8 del Decreto 2265 de 2017, que compila el procedimiento para la devolución de aportes pagados erróneamente, especificando los términos para solicitar los mismos a la ADRES teniendo en cuenta si el aporte fue compensado o no, por lo que no resulta procedente en este caso la devolución solicitada pues se efectuó por fuera de los 12 meses que prevé la norma para el caso de cotizaciones no compensadas y las compensadas tenían un plazo máximo de 6 meses a partir de dicha compensación, por lo que con relación a los aportes de los años 2017, 2018 y 2019 la posibilidad de reintegro se encuentra prescrita; **ii) Falta de legitimación en la causa por pasiva**, al referir que Savia Salud EPS es delegada para recaudar los aportes que pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud - SGSSS, sin embargo, no administra dichos recursos, ni decide sobre los mismos, ya que para esto se encuentra la ADRES como administradora de los recursos del SGSSS; **iii) Inexistencia de la obligación**, dado que los aportes en salud que realizan los empleadores, no constituyen el patrimonio de Savia Salud EPS, ya que los mismos pasan a ser parte de la ADRES, por lo que no existe una obligación de devolver sumas de dinero que no ingresaron a Savia Salud EPS y mucho menos aquellas que se reclaman por fuera de los términos establecidos normativamente; **iv) Demanda con trámite de un proceso diferente al que corresponde**, al no tratarse de actos administrativo debido a la naturaleza de la entidad promotora de salud⁶; **v) Violación al debido proceso y nadie puede alegar su propia culpa**; **vi) Interpretación errónea en cuanto al alcance de la sentencia proferida por el Consejo de Estado**; y, **vii) La innominada**.

⁶ Cfr. Declarada no probada en Auto del 06 de agosto de 2024, Expediente electrónico archivo "074AutoResuelveExcepciones.pdf"

4.10. MEDIMÁS EPS S.A.S.- Advierte la entidad oponerse a las pretensiones que a la entidad le atañen al encontrarse prescrita la reclamación elevada por la demandante, y que le corresponderá probar los hechos esbozados en la demanda.

Como excepciones propone **i) *Improcedencia de la devolución de aportes por prescripción***, en atención a que los recursos de la salud no hacen parte del patrimonio de las entidades promotoras de salud y tampoco son administrados por las mismas, ya que de esta función se encarga la ADRES quien es la entidad competente para verificar dicha situación, y dichos aportes que se reclaman cuando ya han sido aprobados y posteriormente en alguna ocasión se requiere efectuar corrección por parte de los aportantes, las EPS cuentan con un plazo de seis meses para llevar a cabo dicha corrección en los registros compensados ante la ADRES, solicitud que como se manifestó y preciso en la respuesta a la solicitud elevada ante la entidad se encuentra prescrita; **ii) *Falta de legitimación en la causa por pasiva***, dado que las cotizaciones en salud efectuadas a MEDIMAS EPS SAS, no hacen parte del patrimonio de esta, puesto que dichos aportes y dineros son de propiedad del Sistema General de Seguridad Social en Salud; y, **iii) La innominada.**

4.11. Caja de Compensación Familiar CajaCopi. Manifiesta dicha Caja oponerse a las pretensiones formuladas dado que los aportantes sólo podrán solicitar ante la EPS o la EOC la devolución de cotizaciones pagadas erradamente dentro de los 12 meses siguientes a la fecha de pago, pues como entidad promotora de salud sólo tiene como función el recaudo de dichos aportes, no obstante, la administración de estos se encuentra a cargo del ADRES a quien se le transfieren los dineros recaudados.

Refiere que, respecto de la petición radicada en dicha entidad, a esta se le dio respuesta el día 22 de junio de 2021 donde se le informó que la solicitud fue realizada por fuera de las fechas establecidas en los artículos 2.6.4.3.1.1.8 y 2.6.4.3.1.1.61 del Decreto 780 de 2016, aclarando que los aportes se encuentran en las cuentas de la Administradora ADRES.

Propone como excepciones **i) *Prescripción de la devolución de los aportes***, **ii) *Competencia de la ADRES para la devolución de aportes***, al ser la entidad encargada de realizar la validación de aportes en salud recaudados, apropiarse de los mismos para el financiamiento en salud y verificar que los rubros corresponden a la población afiliada a CAJACOPI ATLANTICO para que posterior a ello, proceda a autorizar o aprobar los recursos correspondientes a la UPC; **iii) *Falta de legitimación en la causa por pasiva***; y, **iv) La Genérica.**

5. Posición de los llamados en garantía.

5.1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público (Llamado por el ICBF).

Indica que dicha cartera ministerial está facultada exclusivamente para ejercer las funciones asignadas por la Ley, dentro de las cuales no se encuentra el cobro y recaudo de obligaciones tributarias, por lo que carece de facultad para definir controversias entre el ICBF y la asociación mutual demandante, resultando por ende improcedente el llamamiento efectuado al no ser el responsable de la causación del acto ficto o presunto del cual pretende la declaratoria de nulidad y

mucho menos al no existir relación contractual o legal con la entidad llamante en garantía.

Refiere que se configura un cobro de lo no debido, en atención a que las pretensiones se encuentran llamadas a fracasar, teniendo en cuenta que los efectos de la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, rigen a futuro, no habiendo lugar a la devolución de los pagos efectuados y mucho menos al reconocimiento de intereses sobre el valor reclamado; y en todo caso, corresponde de manera exclusiva al ICBF como unidad de recaudo, adelantar y asumir el reembolso, pues fue la entidad que recibió las sumas que la asociación demandante pretende obtener vía indemnización dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, sin desconocer que mediante la Resolución 3365 de 2021, el ICBF estableció el procedimiento para gestionar la devolución de aportes parafiscales por concepto de lo no debido lo cual refleja un común entendimiento de que la entidad responsable de realizar este trámite es el mismo ICBF.

Precisa que pretender que las sumas a que se refiere el presente asunto, se cubran con recursos del presupuesto del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, transporta una violación a normas Constitucionales y legales, que daría al traste con la estructura Administrativa y Presupuestal de la Nación; y por ello, solicita ser absuelto de las pretensiones de la demanda y del llamamiento en garantía propuesto por el ICBF, no siendo sujeto de orden o ejecución de ningún acto con relación a los derechos reclamados por la actora.

5.2. ADRES (Llamado por SURA EPS y Coosalud EPS). Indica la entidad que conforme a la normatividad y a los argumentos esbozados por la parte que llamó en garantía y lo expresado en la contestación de la demanda existe un procedimiento que no fue realizado dentro de los términos establecidos por la parte actora, de igual forma, la EPS SURA evaluó la solicitud y no la puso en conocimiento de la ADRES; por lo anterior, si bien, la ADRES debe efectuar la validación y entrega de resultados y recursos dentro de un término establecido, esta solicitud se debe impetrar por la EPS SURA, situación que no aconteció, toda vez que, la parte actora no cumplió con los términos preceptuados en la norma.

Adicionalmente, respecto de estos recursos precisa que en virtud del Decreto 780 de 2016 modificado por el Decreto 2265 de 2017, los mismos son objeto del proceso de compensación; el cual está debidamente reglamentado, por cuanto ya se había superado el termino de 1 año para reclamar a partir del pago, de conformidad con lo consagrado en el Decreto Ley 2106 de 2019 y dichas sumas de dinero ya se encontraban compensadas.

Igualmente, resalta que la ADRES dentro de sus funciones y capacidad legal, no tiene a cargo devolver directamente a personas naturales o jurídicas las devoluciones pretendidas, toda vez que, el trámite legal es entre afiliado a la EPS o EOC, y este último tras la validación debe remitir la solicitud a la ADRES si es que corresponde.

Para el caso en concreto observa que, en la sentencia 11001-03-27-000- 2018-00014-00 (23692), al declarar la nulidad del Decreto Reglamentario 2150 de 2017, expedido por el Ministerio de hacienda tanto en la parte motiva como en la parte resolutive, no moduló de forma alguna los efectos en el tiempo de la misma teniendo facultades para ello, por lo que fue su voluntad conservar los términos del artículo 189 de la Ley 1437 de 2011, esto es, hacia el futuro; dado que únicamente tendrán efectos retroactivos sobre situaciones o hechos no consolidados, circunstancia que no ocurre en el presente asunto, pues los aportes ya fueron pagados y hacen parte del sistema de salud siendo compensados.

De acuerdo con lo expuesto, expresa que la devolución de aportes por parte de la ADRES a las EPS y a las EOC, debe ceñirse el procedimiento administrativo dispuesto para el efecto, por consiguiente, esta entidad no se encuentra habilitada para realizar dicha devolución directamente al aportante como se pretende en la presente demanda. Por lo anterior, teniendo en cuenta que se trata de un procedimiento que debe ser llevado a cabo ante la EPS, y en observancia de los términos establecidos por la normativa vigente, no resultaba procedente para la ADRES efectuar reconocimiento alguno a favor de la ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE-ASOMUTUALCO por los valores solicitados.

Señala la entidad que en el presente asunto no se surtió el trámite de devolución establecido normativamente, encontrando que la orden de reintegro allí contenida además de desconocer que los aportes compensados y los no compensados sobre los cuales se solicita el reintegro, están destinados a financiar el Régimen de Subsidios en Salud, contraviene el proceso establecido normativamente para la devolución de cotizaciones giradas erróneamente, toda vez que (i) la solicitud se realizó por fuera del término dispuesto, esto es los doce (12) meses, y (ii) sin estar legitimado en la causa, dado que es a la EPS a la que le corresponde efectuar la solicitud de devolución de aportes girados al Sistema General de Seguridad Social en Salud, previa solicitud del aportante, en este caso ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE-ASOMUTUALCO, dando cumplimiento a los mecanismos dispuestos para tal efecto.

6. Alegatos de conclusión.

Dentro del término conferido a las partes para alegar de conclusión conforme al auto de fecha 04 de septiembre de 2024⁷, se presentaron las siguientes intervenciones:

6.1. Parte Demandante

La parte actora dentro del término legal previsto no presentó escrito de alegaciones finales.

6.2. Parte Demandada pluralmente conformada

6.2.1. Nueva EPS. Alude, que no está obligada al reintegro pretendido en la demanda, teniendo en cuenta que ha cumplido de manera continua con su

⁷ Cfr. Expediente Electrónico archivo "084AutoTrasladoAlegar.pdf"

obligación de prestar el servicio de aseguramiento en salud en la forma y condiciones previstas por la ley; reiterando la falta de legitimación en la causa por pasiva de dicha entidad dado que los recursos hacen parte del sistema que administra el ADRES por lo que no se encuentra llamada a devolverlos.

6.2.2. El SENA. Enfatiza que, aun sin entrar en vigencia el Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, la demandante a pesar de considerar que se encontraba exonerada del pago de aportes parafiscales, decidió efectuar los pagos a los aportes en los años 2017 y 2018, sin que mediara ningún requerimiento por parte de dicha entidad, por lo tanto, el deber legal del pago parafiscal hace imposible la devolución de pagos realizados con anterioridad a la declaratoria de nulidad parcial del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2° del Decreto 2150 de 2017, ya que este acto impositivo se presumía legal; y en todo caso, mediante la anulación parcial del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, las asociaciones mutualistas no quedaron exoneradas de realizar el pago de los aportes parafiscales al SENA, en la medida que continuaron con la obligación de pagarlos por los trabajadores que devenguen más de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Indica que, a partir de los valores pagados por la demandante por concepto de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo en Salud, no es posible establecer cuánto percibía cada uno de los trabajadores por los que se hicieron los pagos, ya que la base de liquidación de los aportes parafiscales a favor del SENA no necesariamente es la totalidad de las sumas que el trabajador devenga de manera periódica como retribución a sus labores, pues bien puede haberse acordado que algunas de ellas no constituyan salario, en tanto que, el ingreso base de cotización sobre el que se calcula las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud es el salario y no todo lo percibido por el trabajador.

Por su parte, advierte que le correspondía a la demandante demostrar que los aportes parafiscales y cotizaciones que hizo durante los años 2017 y 2019 correspondían a trabajadores que percibían menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes, sin embargo, con la información aportada en la demanda, no se puede comprobar, por cuanto la demandante no presentó prueba siquiera sumaria, de los valores frente a los cuales pretende la devolución, no hay claridad respecto a la vinculación de las personas sobre las cuales solicita devolución o de los salarios devengados por sus empleados o la discriminación de nómina, por lo que no sería posible acceder a dicha solicitud.

Por otro lado, expresa que, la sentencia proferida el 30 de Julio de 2020, dentro del proceso con radicado 11001-03-27-000-2018-00014-00 (23692), de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta del Consejo de Estado, Consejera Ponente STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, no señaló los efectos del fallo, por lo que no puede otorgarse al mismo unos efectos *ex tunc* y más, teniendo en cuenta que nos encontramos ante un asunto tributario que no exoneró de forma total, sino parcial el pago de unos aportes parafiscales, por lo que sus efectos deben de entenderse «ex nunc» o hacia el futuro, toda vez que, otorgarle una interpretación diferente, generaría un detrimento patrimonial al Estado, enriqueciendo injustificadamente a los particulares, ya que en el momento en el que la asociación hizo el pago de los aportes parafiscales, las

expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, se encontraban vigentes y se presumían legales.

6.2.3. Coomeva EPS liquidada. Precisa que el 24 de enero de 2024, el Liquidador de COOMEVA ENTIDAD PROMOTORA DE SALUD S.A EN LIQUIDACIÓN, profirió la Resolución No. L002 de 2024 *"Por medio de la cual se declara terminada la existencia legal de COOMEVA EPS S.A. EN LIQUIDACIÓN"*, cancelando la inscripción en la cámara de comercio, por lo que por mandato legal es una persona jurídica inexistente, por lo que existe imposibilidad para ser parte en el proceso.

Por su parte, reitera que es improcedente la devolución de los aportes por parte de COOMEVA EPS, hoy liquidada, dada la naturaleza de las funciones que desarrollaba cuando fungió como entidad promotora de salud, esto es, la ley endilgó la responsabilidad de ser recaudadora de los aportes de salud mas no administradora de los mismos, por consiguiente, se evidencia que estos aportes que hoy se reclaman nunca hicieron parte del patrimonio de las entidades promotoras de salud esto es de COOMEVA, y tampoco fueron administrados por las mismas, ya que esta función se encuentra en cabeza de la ADRES por delegación normativa.

6.2.4. SAVIA SALUD EPS. Reitera que la entidad no expide actos administrativos de acuerdo a su naturaleza jurídica, y además los términos para realizar reclamos de devoluciones de aportes prescribieron, dado que la solicitud respecto de las vigencias 2017, 2018 y 2019 conforme al decreto 780 de 2016 modificado por los Decretos 1437 de 2021 y 2265 de 2017 debe efectuarse dentro del término de 12 meses siguientes a la fecha de pago, encontrándose vencido para el caso bajo estudio, y en relación con la corrección de registros compensados tampoco resulta procedente dicha devolución.

Adujo que en el presente caso se encuentra una situación jurídica consolidada, toda vez que, operó la prescripción para solicitar las devoluciones de los aportes; además, debe tenerse en consideración que por parte de SAVIA SALUD EPS se realizaron contratos con la red prestadora, se pagó la cápita y se brindaron las condiciones necesarias para que los afiliados accediesen a servicios de salud oportunos, por ende, acceder a las pretensiones del demandante vulneraría la seguridad jurídica de una entidad que ha actuado con buena fe; ratificando las excepciones formuladas y solicita sean desestimadas las súplicas de la demanda.

6.2.5. COOSALUD EPS. Insiste la entidad que no es procedente la devolución de los aportes realizados por ASOMUTALCO, pues son claras las normas citadas al establecer el término de doce (12) meses para pedir la devolución de cotizaciones realizadas erróneamente, término que, según lo estipulado, son siguientes a la fecha de pago, encontrándose en este momento vencido el término para reclamar, ya que los aportes de los que se solicita reintegro fueron cotizados en los años 2017-2018 y 2019. Así mismo, refirió que en todas las respuestas dadas al aportante, la EPS reiteró la negativa a su solicitud, teniendo en cuenta que el Administrador de los Recursos es la ADRES quien tenía los aportes marcados como PRESCRITOS por superar la fecha límite para reclamaciones, y

los aportes se encontraban conciliados y compensados por la Adres, lo que, según la norma, solamente las EPS cuentan con 6 meses a partir de la fecha de compensación para realizar correcciones o modificaciones sobre los registros.

6.2.6. CAPITAL SALUD EPS-S. Señala que las cotizaciones en salud que realizan los afiliados no ingresan, en ninguna circunstancia, a formar parte del patrimonio de una EPS, pues dichas cotizaciones pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS), pues la única función que las EPS tienen frente a dichas cotizaciones es su recaudo por delegación expresa del Fondo de Solidaridad y Garantía FOSYGA (hoy ADRES), esta función de recaudo que adelantan las EPS, como reflejo de la colaboración existente entre todos los actores del SGSSS, se encuentra reglada el artículo 2.6.1.1.1.1 del Decreto 780 de 2016; por lo que considera la entidad carece de legitimación en la causa por pasiva.

Manifiesta que los aportantes cuentan con 12 meses para solicitar la devolución de aportes no compensados con los que se cuente el soporte del pago a la EPS a través de planilla, de lo contrario si los aportes están compensados ante la ADRES el término corresponde a seis meses desde el pago de la cotización en salud.

6.2.7. Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES). Manifiesta que debe tenerse en cuenta también los aportes en salud realizados por los afiliados correspondientes en los periodos de 2017 a 2019 acordes a la norma y se compensaron legalmente por parte del sistema de seguridad social en salud, con el propósito previamente definido, por lo tanto, pasado el termino de más de 1 año de dichos aportes, estos no se podrán devolverse conforme al Decreto 780 de 2016 y al artículo 13 del Decreto Ley 1281 de 2002 modificado por el Decreto Ley 2106 de 2019.

Siendo importante resaltar que, la ADRES dentro de sus funciones y capacidad legal, no tiene a cargo devolver directamente a personas naturales o jurídicas las devoluciones pretendidas, toda vez que, el trámite legal es entre afiliado a la EPS o EOC, y este último tras la validación debe remitir la solicitud a la ADRES si es que corresponde.

Adicionalmente, considera que no tiene razón la demandante en pretender la nulidad de los actos administrativos que negaron la solicitud de devolución de aportes, en tanto, son situaciones que ya se encuentran consolidadas, los mismos ya fueron pagados, son dineros que hacen parte del sistema de salud, los cuales ya fueron compensados. Escenario diferente sí se estuviese discutiendo sí se deben hacer o no esos aportes, en tanto se le estuviera atribuyendo la calidad de deudora del sistema a ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE-ASOMUTUALCO; teniendo en cuenta además que al existir un mandato legal que dispone que estas sentencias de nulidad solo tienen efectos a futuro con las excepciones legal y jurisprudencialmente ya mencionadas y al ser la nulidad del Decreto Reglamentario 2150 de 2017 una de ellas, más aún cuando el juez no moduló sus efectos, no procede la petición de Nulidad y restablecimiento de derecho que pretende que sean retrotraídas situaciones ya consolidadas, pues al momento de proferirse la sentencia radicado 11001-03-27-000-2018-00014-00 (23692), del Consejo de Estado, la ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL

COGOTE- ASOMUTUALCO ya había realizado los correspondientes aportes por los años 2017, 2018 y 2019.

Advierte que por la normativa vigente y aplicable al caso concreto, no hay lugar a realizar devolución alguna a favor de la EPS, por cuanto lo girado es un pago obligatorio que de haber sido errado tiene un trámite prevalente y especial, el cual no fue satisfecho, pues se reitera que conforme lo estableció la norma, la EPS después de realizar el análisis respectivo de procedencia o improcedencia de la devolución, resulta ser ésta la titular competente para solicitar en los términos de 12 meses la misma, de lo contrario normativamente se da una destinación a los recursos que ingresaron y por tanto no son susceptibles de devolución alguna.

Finalmente, señala que para que se configure el pago o el cobro de lo no debido, necesariamente debió acreditarse, por parte de la demandante, que los aportes parafiscales y cotizaciones que hizo durante los años 2017, 2018 y 2019 corresponden a trabajadores que percibían menos de 10 SMLMV, situación necesaria para que se configure la exención de pago de los citados aportes y cotizaciones, conforme al artículo 114-1 del Estatuto Tributario, circunstancia no ocurrió en el caso en concreto, no cumpliendo con la carga probatoria en los términos del artículo 167 del Código General del Proceso.

6.2.8. MEDIMAS EPS. Señala que debe tenerse presente que se encuentra en un estado o etapa de liquidación por intervención forzosa adelantada por la Superintendencia Nacional de Salud conforme a la Resolución No. 2022320000000864-6 del 8 de marzo de 2022, por lo que, toda acreencia anterior a tal fecha y para efectos de que la misma sea tenida en cuenta para su respectiva Calificación y Graduación y eventual programación para pago, debe radicarse y/o ponerse en conocimiento aun cuando sea de forma sumaria, al liquidador en este caso de Medimas EPS SAS en liquidación, caso contrario las acreencias no notificadas, se tendrán excluidas del referido proceso de liquidación.

Refiere que los recursos de la salud no hacen parte del patrimonio de las entidades promotoras de salud y tampoco son administrados por las mismas, ya que de esta función se encarga la ADRES quien es la entidad competente para verificar dicha situación; la cual resulta ser una entidad que se encuentra adscrita al Ministerio de salud y Protección Social, pues tiene como fin garantizar y salvaguardar los recursos que ingresan al SGSSS; por lo tanto, y teniendo en cuenta los preceptos jurisprudenciales, normativos y legales no resulta procedente efectuar la devolución de aportes solicitados por parte de MEDIMAS EPS SAS.

6.2.9. ICBF. Plantea que el actor no cumplió con la carga probatoria, porque no logró desvirtuar la presunción de legalidad que recae sobre el acto ficto o presunto configurado ante la ausencia de respuesta a la petición formulada el 03 de junio de 2021, a través del cual, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF- negó la solicitud de devolución de los aportes parafiscales realizados en los años 2017, 2018 y 2019, porque el demandante no probó en la actuación administrativa y tampoco en sede judicial, que la persona estatutaria fuera beneficiaria de la exención alegada, al amparo del artículo 114-1 del E.T., en

atención a la información que requirió el ICBF al amparo del art. 2° de la Ley 27 de 1974, los arts. 39 y 40 de la Ley 7 de 1979, el art. 17 de la Ley 21 de 1982, el art. 1° de la Ley 89 de 1988 y el art. 3° de la resolución No. 3365 del 17 de Junio de 2021 *"Por medio de la cual se establece proceso de devolución y/o compensación de aportes parafiscales por concepto de pago de lo no debido"*.

Esbozando por otra parte, que se presentó la caducidad del medio de control, porque la parte demandante funda sus pretensiones en el daño causado por las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, contra las cuales no procedía recurso alguno y regían a partir de su publicación, y que se publicó en el Diario Oficial No. 50.023 de 11 de octubre de 2016, por lo que de acuerdo con lo previsto en el artículo 164 numeral 2, literal i) de la Ley 1437 de 2011, la parte actora tenía hasta el 12 de octubre de 2018 para presentar la demanda y lo hizo el 30 de julio de 2021, esto es, fuera del plazo indicado en la norma antes citada, para ejercer el medio de control de reparación directa que considera la entidad era el procedente; y además, existen pagos por aportes parafiscales anteriores al 30 de agosto de 2019, donde apelando a la tesis que la caducidad se contaría desde el momento que se realizó la erogación o pago por la demandante, bajo el supuesto de un enriquecimiento sin causa, también operaría el fenómeno de la caducidad frente a los pagos anteriores al 30 de agosto de 2019; a partir de la consideración de procedencia del medio de control de reparación directa, refiere que no concurren los elementos de responsabilidad.

6.2.10. EPS SURA S.A.- Indica que contrario a las afirmaciones del demandante, se logró demostrar en el plenario que EPS SURA S.A. emitió respuesta al derecho de petición el día 3 de junio de 2021, de manera NEGATIVA, fundamentando que el término para realizar la solicitud se encontraba extemporáneo, puesto que para el caso que nos ocupa, el afiliado cuenta con seis (6) meses para elevar petición ante la EPS con el fin de solicitar la devolución de los aportes pagados al Sistema General de la Seguridad Social, y así esta pueda determinar la viabilidad de la devolución y realizar directamente el requerimiento a la ADRES.

Así mismo, es claro entender que las cotizaciones en salud que realizan los afiliados no entran, en ninguna circunstancia, a formar parte del patrimonio de una EPS, pues dichas cotizaciones pertenecen al Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS) por definición legal, por lo que considera las pretensiones debieron dirigirse directamente al ADRES y no directamente a EPS SURA, pues como se ha logrado acreditar en todo el trámite procesal llevado a cabo, el término para adelantar el trámite ante EPS SURA, expiró sin que el demandado adelantaré gestión alguna y las cotizaciones en salud que se solicitan devolver entraron al Sistema General de Seguridad Social en Salud, administrado por ADRES.

Por lo tanto, solicita se nieguen las pretensiones de la demanda y en consecuencia se ABSUELVA a EPS SURA o en su defecto, de existir sentencia condenatoria frente a EPS SURA, se condene a la sociedad llamada en garantía ADRES, a pagar directamente al demandante o reembolsarle a la EPS SURA, lo que esta tuviera que pagarle al demandante en virtud de una sentencia condenatoria, dada la

materialización del proceso de compensación de los dineros representados en los pagos a los aportes del sistema general de la seguridad social.

6. Posición del Ministerio Público.

La Representante del Ministerio Público, delegada ante el Despacho de la Magistrada Ponente, no presentó concepto alguno en el presente asunto.

I. CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

1. Competencia.

El Tribunal Administrativo de Antioquia es competente para conocer en primera instancia del presente medio de control, de conformidad con lo establecido en el artículo 152 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

2. Asunto previo: sobre el ejercicio oportuno del medio de control y la prescripción

Las empresas promotoras de salud COOMEVA EPS, CAPITAL SALUD EPS-S y SURA EPS, así como el ICBF propusieron la excepción de caducidad del medio de control. Además, tanto las entidades codemandadas como la generalidad de EPS, sustentaron la excepción de prescripción.

En relación al fenómeno de la **caducidad**, definida por la Corte Constitucional como *"el plazo perentorio y de orden público fijado por la ley, para el ejercicio de una acción o de un derecho, que transcurre sin necesidad de alguna actividad por parte del juez o de las partes en un proceso jurídico"*⁸, da desarrollo al principio de seguridad jurídica, puesto que asegura la existencia de un plazo objetivo para que el ciudadano haga efectivos sus derechos, no es objeto de pacto o renuncia, y opera *"per se, ope legis, en forma ineluctable y por disposición o mandato normativo expreso, de ius cogens e imperativo, al margen de la autonomía, decisión o querer del titular"*⁹. Siendo ello así, esto es, dados los efectos extintivos que la caducidad tiene sobre el medio de control y, por consiguiente, sobre la demanda que se formula o sobre el proceso que inicia sin consideración a ella, el juez debe declarar su acaecimiento, aún de oficio, cuando se cumplan los presupuestos de ley para su configuración¹⁰.

De conformidad con el literal d) del numeral 2 del artículo 164 del CPACA, la oportunidad para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo a demandar a través del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, caduca al cabo de los cuatro (4) meses siguientes al día en que se publique, notifique, comunique o ejecute el acto administrativo definitivo, según el caso.

⁸ Corte Constitucional. Sentencia C-227 del 30 de marzo de 2009.

⁹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Auto del 21 de noviembre de 2013. Radicado N° 48.598.

¹⁰ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C. Auto del 2 de octubre de 2020. Radicado N° 50001-23-33-000-2019-00029-01(64461) A. C.P. Jaime Enrique Rodríguez Navas.

En el presente asunto, como se dejó expuesto en la audiencia inicial, los actos administrativos que se someten a control judicial, son: **i)** los actos fictos o presuntos configurados ante la ausencia de respuestas a las peticiones formuladas por la asociación mutual en el mes de junio de 2021 ante el SENA, el ICBF y Coomeva EPS a través de los cuales se negó la solicitud de devolución de los aportes parafiscales realizados en los años 2017, 2018 y parte de 2019, por pago de lo no debido ante la exención que le otorga el ordenamiento jurídico; y **ii)** los Oficios del 15 de Junio de 2021 expedido por Cafesalud EPS, del 22 de junio de 2021 expedidos por CajaCopi EPS y Capital Salud EPS, del 04 de junio de 2021 expedido por Coosalud EPS, del 03 de junio de 2021 expedido por EPS SURA, del 18 de junio de 2021 expedido por NUEVA EPS, del 14 de junio de 2021 expedido por SAVIA SALUD EPS, y del 12 de julio de 2021 expedido por el Director de Liquidaciones y Garantías de la ADRES, a través de los cuales, dichas entidades negaron la solicitud de devolución de los aportes efectuados en los años 2017, 2018 y parte del 2019 por pago de lo no debido.

En relación con los actos fictos o presuntos, es evidente que no operó la caducidad, comoquiera que, tal como lo prevé el literal d) del numeral 1 del artículo 164 del CPACA, la demanda se podrá interponer en ***cualquier tiempo*** cuando "*d) Se dirija contra actos producto del silencio administrativo*". Y, respecto a los diferentes actos emitidos por las entidades promotoras de salud y el ADRES en junio y julio de 2021, se observa que frente a estos no se otorgó recurso alguno, y dado que la demanda se presentó ante esta Corporación a través del correo electrónico previsto para ello, el día 30 de julio de 2021¹¹ tampoco operó el fenómeno de la caducidad.

Adicionalmente, si bien las entidades consideran que desde que se habría proferido la Ley 1819 de 2016 la asociación que pretendía la exención de aportes desde el año 2017 debió iniciar acciones judiciales, esta sala advierte que, no resulta claro cuáles actuaciones debió iniciar la demandante en el marco de su objeto social; teniendo en cuenta que el asunto que nos ocupa es la devolución de lo ya pagado por la asociación mutual con ocasión de una decisión judicial que avaló la posibilidad de la exención y no el escenario de no haber efectuado el pago de los aportes parafiscales y a la seguridad social en salud, por lo que no es posible pronunciarse en un caso hipotético que escapa del problema jurídico planteado a esta jurisdicción.

Por consiguiente, **se declarará no probada la excepción de caducidad.**

Ahora bien, en relación a la **prescripción**, se esgrimió en las diferentes contestaciones a la demanda, que los aportes supuestamente pagados por la demandante en los años 2017, 2018 y parte del 2019, a la fecha de las reclamaciones presentadas estaban compensados y habían sido transferidos a la ADRES, por ende, el derecho de devolución de aportes que pudo haber ostentado prescribió, porque tales solicitudes no se incoaron dentro de los 12 meses siguientes a la fecha en que se realizaron las cotizaciones. Lo cual se sustentó en el artículo 2.6.1.1.2.2 del Decreto 780 de 2016 y concordantes.

¹¹ Cfr. Expediente Electrónico archivo "002.ConstanciaCorreoReparto202101455.pdf"

Al respecto se tiene que, el artículo 2.6.1.1.2.2 del Decreto 780 de 2016 fue declarado nulo por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia del 7 de septiembre de 2023¹², por exceso en la potestad reglamentaria con relación al plazo de doce meses señalado en la norma. Ello en atención a que dicho artículo se refería al procedimiento y término para que los aportantes solicitaran ante las EPS o la EOC, la devolución de cotizaciones pagadas erradamente, es decir, a las que estaban obligados, pero que al momento de hacerlas incurrían en error, lo cual difiere del objeto de la presente contienda, en donde lo que se persigue es la devolución de pagos de lo no debido, es decir, de pagos que carecen de causa legal.

Ahora bien, las pretensiones de la demanda se fundamentan, principalmente, en los efectos de la sentencia proferida el 30 de julio de 2020 por el Consejo de Estado, exp. 2369 (a la que se hará alusión detallada en los acápites posteriores), que declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, en virtud de las cuales se había excluido de la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud a las cooperativas, asociaciones mutuales, entre otros. Siendo ello así, la parte actora argumentó, que los pagos que hizo la asociación mutual por concepto de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud durante los años 2017, 2018 y parte de 2019, de los trabajadores que devengaban individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigente, perdieron su fundamento legal y devienen en pagos de lo no debido.

Siendo ello así, es menester tener en cuenta, que acorde con la jurisprudencia del Consejo de Estado, los efectos de las sentencias de nulidad de los actos administrativos de carácter general son inmediatos frente a las situaciones jurídicas no consolidadas, esto es, aquellas que se debaten o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, al momento de declararse la nulidad¹³. La misma Corporación ha puntualizado que cuando se declara la nulidad de un acto administrativo de contenido general que reglamenta un tributo, el monto pagado durante su vigencia pierde su fundamento legal y deviene en un pago de lo no debido. En estos eventos, el contribuyente tiene derecho a obtener la devolución de lo pagado mientras el término de prescripción de la acción ejecutiva no haya finalizado. Al respecto, ha indicado lo siguiente:

"El Municipio de Yumbo discute que los efectos de la sentencia de nulidad del Acuerdo Nro. 017 del 8 de agosto de 2006 son ex nunc y, por lo tanto, la sentencia tiene aplicación

¹² "Teniendo en cuenta que la ley reglamentada no establece ningún término para que los contribuyentes puedan solicitar la devolución de aportes erradamente pagados, so pena de que les precluya la oportunidad, las disposiciones enjuiciadas, en tanto establecen que dichas sumas solo podrán solicitarse en el plazo de doce meses, contados a partir de cualquiera de las hipótesis allí planteadas, representan un exceso de la potestad reglamentaria, que conduce a la nulidad de las siguientes disposiciones: artículo 12, incisos 4 y 5 del Decreto 4023 de 2011, artículo 1, incisos 4 y 5 del Decreto 674 de 2014, que modifica el artículo 12 del Decreto 4023 de 2011 y artículo 2.6.1.1.2.2 del Decreto 780 de 2016, compilatorio de las normas anteriores" C.P. Milton Chaves García, radicado 11001-03-24-000-2022-00370-01 (27103).

¹³ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 23 de julio de 2009, exp.16404, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia de 11 de marzo de 2010, exp.17617, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia de 16 de junio de 2011, exp.17922, C.P. William Giraldo Giraldo. Sentencia de 3 de julio de 2013, exp.19017, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Sentencia de 26 de febrero de 2014, exp.19684, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia de 8 de febrero de 2018, exp.21803, C.P. Milton Chaves García. Sentencia del 20 de mayo de 2021, exp. 24017, C.P. Myriam Stella Gutierrez Argüello.

únicamente hacia el futuro y sobre situaciones jurídicas no consolidadas. Al respecto alegó que, el fallo de nulidad no podía ser aplicado en este caso dado que la situación de la sociedad ya se había consolidado en la medida que la solicitud de devolución fue presentada con posterioridad al fallo de nulidad.

(...)

Sobre el primer aspecto, valga destacar que, de manera reiterada esta Sección¹⁴ ha señalado que la nulidad de los actos generales decretada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo tiene efectos inmediatos sobre situaciones jurídicas no consolidadas, que son aquellas que se debatían o son susceptibles de discutirse ante las autoridades administrativas o judiciales, al momento de declararse la nulidad.

Según lo señaló esta Sección en sentencia del 25 de febrero de 2021, exp. 23397, cuando se declara la nulidad de un acuerdo municipal que reglamenta un tributo local, el monto pagado durante su vigencia pierde su fundamento legal y, por lo tanto, deviene en un pago de lo no debido. En estos eventos, el contribuyente tiene derecho a obtener la devolución de lo pagado, siempre que lo haga dentro del plazo previsto en los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012 (norma vigente al momento de presentarse la petición de devolución en el caso bajo examen), que remite al término de prescripción de la acción ejecutiva dispuesto en el artículo 2536 del Código Civil.

De conformidad con los planteamientos anteriores, la Sala constata que, mediante la sentencia del 7 de mayo de 2014, exp. 19928, el Consejo de Estado declaró la nulidad parcial del Acuerdo 017 de 2006, en cuanto a la tarifa y la base gravable del impuesto de alumbrado público aplicable en el Municipio de Yumbo, con fundamento en el cual CENTELSA realizó los pagos cuya devolución solicita. En consecuencia, el pago realizado devino en un pago de lo no debido, y CENTELSA adquirió el derecho de obtener la devolución de lo pagado.

Ese derecho no puede desconocerse por el hecho de que los dineros recaudados hubieren sido invertidos por el Municipio, debido a que el pago de esas sumas debe reintegrarse al contribuyente por no tener causa legal.

Como se mencionó anteriormente, los efectos de la sentencia de nulidad son de aplicación inmediata al presente caso. Así, mientras dicho plazo -el de prescripción de la acción ejecutiva- no haya finalizado, el contribuyente puede pedir la restitución de las sumas pagadas por concepto de obligaciones tributarias improcedentes. Lo anterior significa que, durante ese término, no puede hablarse de la existencia de una situación jurídica consolidada en relación con el pago, en tanto esta solo se configura cuando el contribuyente ha perdido la oportunidad de exigir el reintegro del dinero.

A esos efectos, debe tenerse en cuenta que la Sala ha precisado en la sentencia del 3 de julio de 2020, exp. 24181, C.P. Milton Chaves García, que el término de prescripción "se contabiliza desde la realización del pago, pues es desde ese momento que se puede hablar de la existencia de un pago de lo no debido, y, en consecuencia, que se configura la obligación para la administración, de reintegrar esos recursos"¹⁵ (subraya dentro del texto original).

Como antes se dijo, las normas que regulan los aportes parafiscales al SENA no establecieron un procedimiento para la devolución de pagos de lo no debido, y en el subsistema de salud hay un trámite cuando se trata de cotización pagadas erradamente (artículo 2.6.1.2.2 del Decreto 780 de 2016, declarado nulo, como se indicó *supra*). En ese entendido, y acogiendo la postura jurisprudencial antes transcrita, la situación jurídica se consolida cuando han transcurrido 5 años desde que se hizo el aporte o la cotización sin que el contribuyente hubiere presentado la respectiva solicitud de devolución (prescripción acción ejecutiva); la cual

¹⁴ Entre otras, las sentencias del 23 de julio de 2009 (exp. 16404, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), del 11 de marzo de 2010 (exp. 17617, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 16 de junio de 2011 (exp. 17922, CP: William Giraldo Giraldo) y del 28 de septiembre de 2016 (exp. 21614, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 20 de mayo de 2021. Radicado N° 76001-23-33-000- 017-0574-01(24017). C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

igualmente es reiterada por la Corte Constitucional en providencia SU-011 de 2020¹⁶.

En el presente asunto, para el 30 de julio de 2020, fecha en la cual el Consejo de Estado anuló las normas que excluyeron a las cooperativas o asociaciones del pago de aportes a salud, y parafiscales del SENA e ICBF, por lo que la situación jurídica de la demandante no se había consolidado, comoquiera que aún estaba corriendo el término de los 5 años, toda vez que los aportes y cotizaciones que se pidieron en devolución fueron realizados en los años 2017, 2018 y parte de 2019, y las respectivas solicitudes fueron enviadas por correo certificado a las entidades demandadas en el mes de junio de 2021.

En consecuencia, **se declarará no probada la excepción de prescripción.**

3. Problema jurídico.

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos, por medio de los cuales, las entidades demandadas, negaron de forma presunta o expresa, los derechos de petición presentados por la Asociación Mutual de Mineros El Cogote - ASOMUTUALCO, en los que pidió la devolución de los aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, de los años 2017, 2018 y parte de 2019, por haberse configurado un pago de lo no debido.

Al respecto, la Sala establecerá si, con ocasión a los efectos de la sentencia proferida el 30 de julio de 2020 por el Consejo de Estado, Exp. 2369, que declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2º del Decreto 2150 de 2017, los pagos que hizo la asociación por concepto de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud durante los años 2017, 2018 y parte de 2019, perdieron su fundamento legal y devienen en pagos de lo no debido, o si era necesario acreditarse que dichos aportes parafiscales y cotizaciones correspondieron a los trabajadores de la Asociación Mutual que devengaban, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes, pues sólo en esos casos tiene aplicación la exención preceptuada en el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 114-1 al Estatuto Tributario.

De demostrarse la ilegalidad de los actos fictos o presuntos demandados y los Oficios acusados a través de los cuales algunas entidades dieron respuesta de forma negativa a la solicitud de devolución de aportes por pago no debido, la Sala resolverá si hay lugar a ordenar la devolución de los pagos de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud efectuados por la demandante en el periodo mencionado, y en caso afirmativo, si procede reconocer intereses corrientes sobre tales sumas, o disponer la actualización de las mismas, tal como se pidió en la demanda.

Finalmente, de accederse al restablecimiento del derecho incoado en la demanda, la Sala analizará cuál o cuáles de las entidades deben dar cumplimiento a la sentencia; y de ser posible emitir una sentencia condenatoria en contra de las

¹⁶ M.P. Cristina Pardo Schlesinger

entidades que realizaron llamamientos en garantía, esto es, EPS Sura y Coosalud EPS en contra de la ADRES y el ICBF en contra del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se revisará la viabilidad de disponer sobre los llamamientos en garantía por orden de reembolso o de pago directo.

4. Tesis de la Sala

La tesis argumentativa que se sostendrá por esta Corporación, se concreta en negar las pretensiones de la demanda, comoquiera que la parte actora no cumplió con la carga de la prueba que le impone el artículo 167 del Código General del Proceso, ya que no demostró que los pagos de aportes parafiscales a favor del SENA e ICBF y las cotizaciones al Régimen Contributivo en Salud realizados durante los años 2017, 2018 y parte de 2019, correspondieran a trabajadores de la asociación mutual que devengaran, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes y, en tal sentido, no acreditó el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma para acceder a la exoneración de los aportes y cotizaciones discutidos.

A continuación, se desarrollarán temáticamente la tesis expuesta, *prima facie* se abordará la conceptualización del asunto objeto de estudio y por último se efectuará un análisis jurídico y probatorio concreto, tal y como sigue.

5. Marco legal y jurisprudencial

5.1. Aportes Parafiscales SENA e ICBF

Los parafiscales son una expresión del intervencionismo de Estado en la economía y consisten en aportes obligatorios que deben realizar determinados grupos o gremios, debido a las actividades que desempeñan¹⁷, destinados a las arcas públicas, en aras de beneficiar a la comunidad y así velar por alcanzar los fines esenciales del Estado¹⁸.

Dada su naturaleza, se rigen por los mismos principios de cualquier tributo, dentro de los que se encuentra el de legalidad, el cual indica que ha de ser fijado por órganos de elección popular, previa la determinación de sus elementos, conforme lo señala el artículo 338¹⁹ de la Constitución Política.

En relación con los aportes parafiscales para el SENA, la Ley 21 de 1982²⁰, estableció:

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

¹⁷ Corte Constitucional, sentencia C-644 de 2016, M. P. Alejandro Linares Cantillo.

¹⁸ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección B. Sentencia del 30 de abril de 2019. C.P. Carmelo Perdomo Cuéter. Radicado N° 11001-03-15-000-2019-00258-01(AC).

¹⁹ "En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos".

²⁰ "Por la cual se modifica el régimen del Subsidio Familiar y Se dictan otras disposiciones".

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

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

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

4. Los empleadores que ocupen uno o más trabajadores permanentes.

(...)

Artículo 9o. Los empleadores señalados en los artículos 7º y 8º de la presente Ley, **pagarán una suma equivalente al seis por ciento (6%) del monto de sus respectivas nóminas**, que se distribuirán en la forma dispuesta en los artículos siguientes.

(...)

Artículo 12. Los aportes hechos por los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales y las empresas de economía mixta de los órdenes nacional, departamental, intendencial, comisarial, distrital y municipal **y empleadores del sector privado**, tendrán la siguiente destinación:

1. El cuatro por ciento (4%) para proveer el pago de subsidio familiar.

2. El dos por ciento (2%) para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA)”.

(...)

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

Los pagos en moneda extranjera, deberán incluirse en la respectiva nómina, liquidados al tipo de cambio oficial y vigente el último día del mes al cual corresponde el pago” (negrilla fuera del texto original).

De acuerdo con lo anterior, dentro de los sujetos obligados a efectuar aportes al SENA, se encuentran los empleadores que ocupen por lo menos uno o más trabajadores permanentes. Este aporte corresponde al 2% del monto de sus respectivas nóminas.

Además, para efectos de la liquidación de los aportes al SENA, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 dispone que se entiende por nómina mensual de salarios, la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral.

El artículo 127 del Código Sustantivo del Trabajo preceptúa los elementos integrantes del salario, así: “Constituye salario no sólo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones”. En concordancia, el artículo 128 ibídem excluye del concepto de salario los pagos ocasionales, hechos por mera liberalidad del empleador, como las bonificaciones ocasionales. Sin embargo, señala que los beneficios o auxilios habituales u ocasionales acordados convencional o contractualmente, u otorgados en forma extralegal por el empleador no constituyen salario, siempre que “las partes lo hayan dispuesto expresamente”.

Así las cosas, **el ingreso base de cotización de los aportes parafiscales administrados por el SENA, está constituido por todo lo que constituye salario, del cual se excluyen aquellos rubros que las partes expresamente hayan acordado que no constituyen salario.**

En relación con los **aportes parafiscales para el ICBF**, se tiene que el artículo 245 del Código Sustantivo del Trabajo - CST contempló la obligación a las empresas donde prestaran servicios más de cincuenta trabajadores, fundar y sostener una sala-cuna destinada a los hijos menores de dos años de sus trabajadores. Posteriormente, el artículo 2 de la Ley 27 de 1974, modificó el artículo 245 del CST, en los siguientes términos:

"Artículo 2. A partir de la vigencia de la presente ley, todos los patronos y entidades públicas y privadas, destinarán una suma equivalente al 2% de su nómina mensual de salarios para que el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar atienda la creación y sostenimiento de centros de atención integral al preescolar, para menores de 1 años hijos de empleados y trabajadores oficiales y privados" (Negrillas y subrayas fuera del texto original).

Como se expuso previamente, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 establece que debe entenderse por nómina mensual de salarios, la totalidad de los pagos hechos por concepto de diferentes elementos integrales del salario, en los términos de la Ley Laboral, incluyendo además los descansos remunerados de Ley y convencionales o contractuales. Luego, el artículo 1º de la Ley 89 de 1988²¹ aumentó al 3% el monto del aporte y extendió al Instituto los alcances del artículo 17 de la Ley 21 de 1982 de la siguiente forma:

"Artículo 1º. A partir del 1o de enero de 1989 los aportes para el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar - ICBF- ordenados por las Leyes 27 de 1974 y 7ª de 1979, **se aumentan al tres por ciento (3%) del valor de la nómina mensual de salarios.** (Inciso adicionado por el artículo 25 de la Ley 225 de 1995). Los aportes de que trata el numeral 4o de estos artículos (sic) **son contribuciones para fiscales.**

Parágrafo 1º. Estos aportes se calcularán y pagarán teniendo como base de liquidación el concepto de nómina mensual de salarios establecidos en el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y se recaudarán en forma conjunta con los aportes al Instituto de Seguros Sociales -ISS- o los del subsidio familiar hechos a las Cajas de Compensación Familiar o a la Caja de Crédito Agrario Industrial y Minero. Estas entidades quedan obligadas a aceptar la afiliación de todo empleador que lo solicite. El Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, -ICBF-, también podrá recaudar los aportes. Los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba del pago de los aportes para fines tributarios. "(Negrillas y Subrayas fuera del texto original).

El parágrafo 1 del artículo 1 de la Ley 89 de 1988, estableció que los aportes se calcularán y pagarán teniendo en cuenta la base de liquidación el concepto de nómina mensual.

5.2. Cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud

Con la expedición de la Constitución Política de 1991, la Seguridad Social se estableció como un derecho irrenunciable a todas las personas y un servicio público de carácter obligatorio, que se presta bajo la dirección, coordinación y

²¹ "Por la cual se asignan recursos al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar y se dictan otras disposiciones."

control del Estado y en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que determine la ley²².

El objetivo principal del servicio público de salud es que su acceso se encuentre garantizado a todas las personas, para lo cual, al Estado le corresponde organizar, dirigir y reglamentar la prestación del mismo de conformidad con los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad. Igualmente, debe establecer las políticas para la prestación del servicio de salud por parte de las entidades privadas, y ejercer su vigilancia y control, así como fijar las competencias de la Nación, las entidades territoriales y los particulares y determinar los aportes a su cargo en los términos que señale el legislador²³

En cumplimiento de lo anterior y con el fin de reglamentar el servicio público de salud y las condiciones de acceso, se expidió la Ley 100 de 1993²⁴, mediante la cual se previeron los regímenes para el acceso a los servicios de salud en contributivo y subsidiado para la administración y financiación del sistema.

El régimen contributivo se encuentra definido en el artículo 202 de la Ley 100 de 1993 como *"un conjunto de normas que rigen la vinculación de los individuos y las familias al Sistema General de Seguridad Social en Salud, cuando tal vinculación se hace a través del pago de una cotización, individual y familiar, o un aporte económico previo financiado directamente por el afiliado o en concurrencia entre este y el empleador o la Nación, según el caso"*.

Las cotizaciones al régimen contributivo de salud a cargo del empleador y del empleado se encuentran distribuidas en porcentajes diferentes contemplados en el artículo 204 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 10 de la Ley 1122 de 2007 de la siguiente manera:

"Artículo 204. Monto y distribución de las cotizaciones. La cotización al Régimen Contributivo de Salud será, a partir del primero (1º) de enero del año 2007, del 12,5% del ingreso o salario base de cotización, el cual no podrá ser inferior al salario mínimo. La cotización a cargo del empleador será del 8.5% y a cargo del empleado del 4%. Uno punto cinco (1,5) de la cotización serán trasladados a la subcuenta de Solidaridad del Fosyga para contribuir a la financiación de los beneficiarios del régimen subsidiado. Las cotizaciones que hoy tienen para salud los regímenes especiales y de excepción se incrementarán en cero punto cinco por ciento (0,5%), a cargo del empleador, que será destinado a la subcuenta de solidaridad para completar el uno punto cinco a los que hace referencia el presente artículo. El cero punto cinco por ciento (0,5%) adicional reemplaza en parte el incremento del punto en pensiones aprobado en la Ley 797 de 2003, el cual sólo será incrementado por el Gobierno Nacional en cero punto cinco por ciento (0,5%)".

En cuanto al recaudo y administración de los aportes de los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud, la referida ley consagró la responsabilidad de esta función en las Entidades Promotoras de Salud, de acuerdo con lo dispuesto en artículos 177, 178 y 205 de la Ley 100 de 1993, así:

"Artículo 177. Definición. Las Entidades Promotoras de Salud son las entidades responsables de la afiliación, y el registro de los afiliados y del recaudo de sus cotizaciones, por delegación del Fondo de Solidaridad y Garantía. Su función básica será organizar y garantizar, directa o indirectamente, la prestación del Plan de Salud Obligatorio a los afiliados y girar, dentro de los términos previstos en la presente

²² Constitución Política, artículo 48.

²³ Constitución Política, artículo 49.

²⁴ "Por la cual se crea el sistema de seguridad social integral y se dictan otras disposiciones".

Ley, la diferencia entre los ingresos por cotizaciones de sus afiliados y el valor de las correspondientes Unidades de Pago por Capitación al Fondo de Solidaridad y Garantía, de que trata el título III de la presente Ley.

Artículo 178. Funciones de las Entidades Promotoras de Salud. *Las Entidades Promotoras de Salud tendrán las siguientes funciones:*

1. Ser delegatarias del Fondo de Solidaridad y Garantía para la *captación de los aportes de los afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud.*

(...)

Artículo 205. Administración del régimen contributivo. *Las Entidades Promotoras de Salud recaudarán las cotizaciones obligatorias de los afiliados, por delegación del Fondo de Solidaridad y Garantía. De este monto descontarán el valor de las Unidades de Pago por Capitación - UPC - fijadas para el Plan de Salud Obligatorio y trasladará la diferencia al Fondo de Solidaridad y Garantía a más tardar el primer día hábil siguiente a la fecha límite establecida para el pago de las cotizaciones. En caso de ser la suma de las Unidades de Pago por Capitación mayor que los ingresos por cotización, el Fondo de Solidaridad y Garantía deberá cancelar la diferencia el mismo día a las Entidades Promotoras de Salud que así lo reporten (...)” --negrilla intencional de la Sala-.*

Se desprende de lo anterior, que la administración del recaudo de las cotizaciones al régimen contributivo a cargo del empleador y del empleado es responsabilidad de las Entidades Promotoras de Salud, por delegación del Fondo de Solidaridad y Garantía –FOSYGA. Ahora bien, el artículo 66²⁵ de la Ley 1753 de 2015²⁶ creó una entidad de naturaleza especial del nivel descentralizado y de orden nacional, con autonomía administrativa y financiera, denominada Entidad Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS), con el fin de administrar los recursos que hacen parte del FOSYGA, disponiendo la supresión de este una vez aquella entrara en funcionamiento.

A su vez, el Decreto 1429 del 1 de septiembre de 2016²⁷ expedido por el Ministerio de Salud y Protección Social, denominó a la entidad administradora creada por la Ley 1753 de 2015, como Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud – ADRES (artículo 1), señalando que esta asumiría la administración de los recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud a partir del 1 de agosto de 2017²⁸ y previó que los derechos y obligaciones a cargo del FOSYGA serían asumidos por la ADRES (artículo 27²⁹).

²⁵ "Artículo 66. Del manejo unificado de los recursos destinados a la financiación del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS). Con el fin de garantizar el adecuado flujo y los respectivos controles de recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud, créase una entidad de naturaleza especial del nivel descentralizado del orden nacional, asimilada a una empresa industrial y comercial del Estado que se denominará Entidad Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (SGSSS). La Entidad hará parte del SGSSS y estará adscrita al Ministerio de Salud y Protección Social (MSPS), con personería jurídica, autonomía administrativa y financiera y patrimonio independiente. (...) La Entidad tendrá como objeto administrar los recursos que hacen parte del Fondo de Solidaridad y Garantías (Fosyga), los del Fondo de Salvamento y Garantías para el Sector Salud (Fonsaet)".

²⁶ "Por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 –Todos por un nuevo país".

²⁷ "Por el cual se modifica la estructura de la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud – ADRES – y se dictan otras disposiciones."

²⁸ Artículo 21 del Decreto 1429 de 2016, modificado por el artículo 1º del Decreto 546 de 2017.

²⁹ "Artículo 27. Transferencia de derechos y obligaciones. Todos los derechos y obligaciones que hayan sido adquiridos por la Dirección de Administración de Fondos de la Protección Social del Ministerio de Salud y Protección Social, con ocasión de la administración de los recursos del Fondo de Solidaridad y Garantía, (Fosyga) y del Fondo de Salvamento y Garantías para el Sector Salud (Fonsaet), se entienden transferidos a la Administradora de los Recursos del Sistema General de Seguridad Social en Salud (ADRES) (...) Todos los derechos y obligaciones a cargo del Fosyga pasarán a la Administradora de los Recursos del SGSSS (ADRES) una vez sean entregados por el Administrador Fiduciario de conformidad con lo establecido en el contrato de encargo fiduciario con este celebrado.(...)".

5.3. Beneficio tributario de la exoneración de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud

El artículo 65 de la Ley 1819 de 2016³⁰, adicionó el artículo 114-1 del Estatuto Tributario, así:

"Artículo 65. Adiciónese el artículo 114-1 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 114-1. Exoneración de aportes. Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Así mismo las personas naturales empleadoras estarán exoneradas de la obligación de pago de los aportes parafiscales al SENA, al ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud por los empleados que **devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes**. Lo anterior no aplicará para personas naturales que empleen menos de dos trabajadores, los cuales seguirán obligados a efectuar los aportes de que trata este inciso.

Los consorcios, uniones temporales y patrimonios autónomos empleadores en los cuales la totalidad de sus miembros estén exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) de acuerdo con los incisos anteriores y estén exonerados del pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social en salud de acuerdo con el inciso anterior o con el parágrafo 4 del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, estarán exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y el ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Parágrafo 1. Los empleadores de trabajadores que devenguen diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes o más, sean o no sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta y Complementarios seguirán obligados a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y los pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

Parágrafo 2. Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7 de la Ley 21 de 1982, los artículos 2 y 3 de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1 de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables.

Parágrafo 3. Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, que liquiden el impuesto a la tarifa prevista en el inciso 1 del artículo 240-1 tendrán derecho a la exoneración de que trata este artículo.

Parágrafo 4. Los contribuyentes que tengan rentas gravadas a cualquiera de las tarifas de que tratan los parágrafos 1, 2, 3 y 4 del artículo 240 del Estatuto Tributario, y el inciso 1 del artículo 240-1 del Estatuto Tributario, tendrán derecho a la exoneración de aportes de que trata este artículo siempre que liquiden el impuesto a las tarifas previstas en las normas citadas. Lo anterior sin perjuicio de lo previsto en el parágrafo 3 del artículo 240-1.

³⁰ "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."

Parágrafo 5. *Las Instituciones de Educación Superior públicas no están obligadas a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje.*”. – Negrilla intencional-

Como se ve, en el anterior precepto normativo se exoneró del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, ICBF y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, a las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

A su vez, el artículo 142 ibídem adicionó el artículo 19-4 del Estatuto Tributario, dispone:

"Artículo 142. *Adiciónese el artículo 19-4 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:*

Artículo 19-4. Tributación sobre la renta de las cooperativas. *Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismo de control; pertenecen al Régimen Tributario Especial y tributan sobre sus beneficios netos o excedentes a la tarifa única especial del veinte por ciento (20%). El impuesto será tomado en su totalidad del Fondo de Educación y Solidaridad de que trata el artículo 54 de la Ley 79 de 1988.*

Las cooperativas realizarán el cálculo de este beneficio neto o excedente de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente. Las reservas legales a las cuales se encuentran obligadas estas entidades no podrán ser registradas como un gasto para la determinación del beneficio neto o excedente. (...)".

Posteriormente, el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017³¹, sustituyó el artículo 1.2.1.5.4.9 del DUR 1625 de 2016, en los siguientes términos:

"Artículo 2. Sustitución del Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. *Sustitúyase el Capítulo 4 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, el cual quedará así:*

SECCIÓN 4

DISPOSICIONES COMUNES PARA LAS ENTIDADES DEL RÉGIMEN TRIBUTARIO ESPECIAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIO

Artículo 1.2.1.5.4.9. Aportes parafiscales. *La exoneración de aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje -SENA, del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar -ICBF y las cotizaciones del régimen contributivo de salud, establecidas en el artículo 114-1 del Estatuto Tributario no resultan aplicables a los contribuyentes de que tratan los artículos 19, 19-4 y 19-5 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.1.2. y 1.2.1.5.2.1. y 1.2.1.5.3.1. de este Decreto, ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario"*³².

³¹ "Por el cual se sustituyen los Capítulos 4 y 5 del Título 1 de la Parte 2 del de la Parte 2 del Libro 1, se adiciona un artículo al Capítulo 2 del Título 4 de la Parte 2 del Libro 1 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. y un numeral al literal a) del artículo 1.6.1.2.11. del Capítulo 2 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar las donaciones de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, el Régimen Tributario Especial en el impuesto sobre la renta y complementario y el artículo 19-5 del Estatuto Tributario."

³² El Consejo de Estado anuló las expresiones "19-5" y "1.2.1.5.1.2." mediante sentencia del 14 de agosto de 2019, Exp. 23658, CP. Milton Chaves García, por desconocer lo previsto en el artículo 114-1 del ET, en cuanto excluía de la exoneración legal dispuesta en dicha norma, a las personas jurídicas originadas en la constitución de una propiedad horizontal que, por destinar algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, eran contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta.

Como se ve, el anterior artículo excluyó de la exoneración de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud a los contribuyentes de los artículos 19-4 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.2.1 de dicho DUR³³, esto es, a las cooperativas.

5.4. Nulidad parcial del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia proferida el 30 de julio de 2020, dentro del proceso con radicado N° 11001-03-27-000-2018-00014-00(23692), con ponencia de la magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto, declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1." del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, por exceder la potestad reglamentaria respecto al artículo 114-1 del Estatuto Tributario, atendiendo a las siguientes consideraciones:

"El Decreto Reglamentario 2150 de 2017 fue expedido para desarrollar la reforma dispuesta por la Ley 1819 de 2016 en materia del régimen tributario especial en renta³⁴ que, bajo el cumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 358 del ET³⁵, exonera de dicho impuesto al beneficio neto o excedente obtenido por las entidades señaladas en el artículo 19 ib.³⁶, esto es, las asociaciones, corporaciones y fundaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro³⁷ que, excepcionalmente y en la forma prevista por el artículo 356-2 ejusdem³⁸, hubieran solicitado su calificación como contribuyentes de dicho régimen, siempre que su objeto social tuviere interés general y se relacionara con alguna de las actividades previstas en el artículo 359 ejusdem³⁹, y que sus aportes y excedentes no fueren reembolsados ni distribuidos.

Esta reforma, esencialmente orientada por el ánimo fundamental de combatir la evasión y la elusión fiscales, en pro de la equidad y eficiencia del sistema tributario con el fortalecimiento de los mecanismos y facultades de control sobre asociaciones, corporaciones y fundaciones para asegurar el cumplimiento de sus fines, intervino las

³³ "Artículo 1.2.1.5.2.1. Régimen Tributario Especial de las entidades del sector cooperativo de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario. Estarán sujetas a lo previsto en la presente sección las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigiladas por alguna Superintendencia u organismo de control, pertenecen al Régimen Tributario Especial conforme lo dispone el artículo 19-4 del Estatuto Tributario".

³⁴ Artículos 19,19-2,19-4,19-5,22,23,125-1,125-2,125-5,356, 356-1, 356-2, 356-3,358,358-1, 359, 360, 364-1,364-2,364-3, 364-5,364-6 y 598 del Estatuto Tributario.

³⁵ Modificado por el artículo 150 de la Ley 1819 de 2016. El beneficio neto o excedente determinado de conformidad con el artículo 357 tendrá el carácter de exento, cuando se destine directa o indirectamente, en el año siguiente a aquel en el cual se obtuvo, a programas que desarrollen el objeto social y la actividad meritoria de la entidad. La parte del beneficio neto o excedente que no se invierta en los programas que desarrollen su objeto social, tendrá el carácter de gravable en el año en que esto ocurra. (...). Los excedentes descritos en el presente artículo serán exentos, siempre y cuando la entidad sin ánimo de lucro se encuentre calificada dentro del RUT como entidad del Régimen Tributario Especial y cumpla con lo dispuesto en los artículos 19 a 23 y lo dispuesto en el Título I, Capítulo VI del Libro I del presente Estatuto. (...)

³⁶ Modificado por el artículo 140 de la Ley 1819 de 2016

³⁷ Género que comprende tanto a las entidades que hacen parte del régimen tributario especial, como a las entidades no contribuyentes declarantes o sin el deber de declarar previstas en los artículos 22 y 598 del ET.

³⁸ Las entidades de que trata el artículo 19 deberán presentar ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), mediante el sistema que esta defina, la solicitud de calificación al Régimen Tributario Especial, junto con los documentos que el Gobierno nacional establezca mediante decreto, de conformidad con lo establecido en el artículo 364-5 de este Estatuto.

Surtido el trámite previsto en el artículo 364-5 de este estatuto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) procederá a autorizar su calificación en el Registro Único Tributario. En cualquier caso, la administración tributaria, previa comprobación y mediante acto administrativo debidamente motivado, decidirá sobre la calificación en el Régimen Tributario Especial de las entidades respectivas.

En caso de que la Administración Tributaria compruebe el incumplimiento de los requisitos al momento de la solicitud, la entidad no podrá ser registrada en el RUT como contribuyente del Régimen Tributario Especial y seguirá perteneciendo al régimen tributario ordinario, para lo cual se expedirá el correspondiente acto administrativo, contra el que procede recurso de reposición. (...)

³⁹ Modificado por el artículo 152 de la ley 1819 de 2016. En términos generales, actividades de educación, salud, cultura, ciencia, tecnología e innovación, protección al medio ambiente, desarrollo empresarial.

calificaciones que venían operando para las entidades sin ánimo de lucro, ante los diferentes inconvenientes que en relación con las mismas advirtieron los informes de la comisión de expertos creada por el artículo 44 de la Ley 1739 de 2014.

En ese contexto, la Ley 1819 de 2016 estableció la "calificación" como requisito de acceso al régimen tributario especial, para las entidades que a 31 de diciembre de 2016 estuvieran incluidas en el mismo, y para las que encontrándose calificadas como no contribuyentes pudieran admitirse a partir del 1 de enero de 2017 (ET, Art. 19, parágrafos transitorios primero y segundo); previendo que operaba a solicitud de parte presentada ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales junto con los documentos establecidos por el reglamento correspondiente, y que para el mismo debía diligenciarse un registro web en el aplicativo señalado por dicha entidad, que dota de transparencia al trámite de calificación porque garantiza su publicidad, permitiendo que la comunidad se pronuncie sobre los requisitos de acceso al régimen con la remisión de comentarios u observaciones al respecto; y ordena actualizar anualmente la calificación obtenida (E. T. Arts. 356-2 y 364-5).

De la reglamentación se ocupó el Decreto 2150 de 2017. Este decreto refirió a la "calificación" como el proceso que deben adelantar tanto entidades sin ánimo de lucro del inciso 1 del artículo 19 del Estatuto Tributario, que aspiran a ser entidades contribuyentes del Régimen Tributario Especial del impuesto sobre la renta y complementarios y para el cual deben cumplirse los requisitos previstos en el artículo 1.2.1.5.1.7.⁴⁰, como las entidades excluidas de dicho régimen o que habiendo renunciado quieren optar nuevamente para pertenecer al mismo⁴¹.

Las organizaciones de economía solidaria como las cooperativas que, al tenor del artículo 4 de la Ley 79 de 1988, son empresas asociativas sin ánimo de lucro en las que los trabajadores o usuarios, dependiendo del caso, fungen simultáneamente como aportantes y gestores de la empresa; fueron expresa y específicamente reconocidas por el artículo 142 de la Ley 1819 de 2016⁴², como entidades pertenecientes al régimen tributario especial.

COOPERATIVAS – Tratamiento tributario

Acorde con dicha normativa, la cooperativas tributan a la tarifa única especial del veinte por ciento sobre sus beneficios netos o excedentes calculados de acuerdo con la ley y la normativa cooperativa vigente⁴³, con destino a la financiación de la educación superior pública; se excluyen de renta presuntiva, comparación patrimonial y liquidación de anticipo del impuesto sobre la renta; se sujetan a retención en la fuente, solo por rendimientos financieros; aplican tarifas progresivas del impuesto de renta⁴⁴ y pueden ser excluidas del régimen tributario especial por el incumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 364-3⁴⁵ del ET, sin perjuicio de que después de tres años de la exclusión puedan solicitar su "admisión" en el régimen tributario especial conforme al procedimiento establecido en el artículo 356-2 ib., y que mantengan su calidad de entidad

⁴⁰ "1. Cumplir con el diligenciamiento y firma del formato dispuesto en el servicio informático electrónico establecido por la DIAN, suscrito por el representante legal; 2. Cumplir con el registro web de que trata el artículo 1.2.1.5.1.3., conforme con el procedimiento del artículo 1.2.1.5.1.5. de este Decreto 3. Cumplir con los anexos para la calificación o permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial de que trata el artículo 1.2.1.5.1.8. de este Decreto."

⁴¹ Artículo 1.2.1.5.1.11. Solicitud para la permanencia como entidad perteneciente al Régimen Tributario Especial. Las entidades a que se refieren los Parágrafos transitorios primero y segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, que opten por la permanencia, deberán: 1. Presentar la solicitud a más tardar el treinta (30) de abril 2018, con el cumplimiento de los requisitos a que se refieren los artículos 1.2.1.5.1.3., 1.2.1.5.1.5. y 1.2.1.5.1.8. de este Decreto, respecto del año gravable 2017. 2. Presentar la memoria económica prevista en el artículo 1.2.1.5.1.15. de este Decreto, cuando a ello hubiere lugar.

⁴² Adicionó el artículo 19-4 al Estatuto Tributario.

⁴³ Para la determinación de dicho beneficio, las reservas legales a las cuales se encuentran obligadas las cooperativas no pueden registrarse como gasto.

⁴⁴ 10% en 2017, 15% en 2018 y 20% en 2019 y ss.

⁴⁵ Incumplir con las obligaciones establecidas en la legislación cooperativa vigente y en el artículo 19-4; destinar el excedente o beneficio neto, en todo o en parte, en forma diferente a lo establecido en la legislación cooperativa vigente; no presentar o presentar de manera extemporánea su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por tres periodos gravables en un lapso de diez años desde la primera presentación extemporánea u omisión de declaración. Pero, las declaraciones que, debiendo liquidar y pagar impuesto a cargo, se presentaran sin el pago total del impuesto o de la respectiva cuota, se tendrían por no presentadas para efectos de la exclusión del régimen.

sin ánimo de lucro sometida al Régimen Tributario Especial, en tanto queda en firme el acto administrativo que decida dicha solicitud.

*Por su parte, el parágrafo 1 del artículo 19 ejusdem, dispuso: "La calificación de la que trata el presente artículo no aplica para las entidades enunciadas y determinadas como no contribuyentes, en el artículo 22 y 23 del presente Estatuto, **ni a las señaladas en el artículo 19-4 de este Estatuto**". Dicha disposición armoniza con la regulación sobre exclusión de régimen del artículo 364-3 anteriormente mencionado, que se limitó a disponer la solicitud de "admisión" luego de tres años de la exclusión, en lugar de la solicitud de "calificación" que dispuso para las demás entidades incursas en las causales generales de exclusión igualmente previstas⁴⁶.*

Esta regulación sobre "calificación" en el régimen tributario especial, fue igualmente considerada por el legislador del 2016, para la exoneración de aportes parafiscales y contribuciones al régimen contributivo de salud, creada por el artículo 65 de la Ley 1819, que adicionó el artículo 114-1 al ET para disponer:

"ARTÍCULO 114-1. Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

(...)

PARÁGRAFO 2. Las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993 y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7o de la Ley 21 de 1982, los artículos 2o y 3o de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1o de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables."

A partir del parágrafo pretranscrito la DIAN estructuró su doctrina oficial sobre el derecho a la exención para las entidades del sector cooperativo, concluyendo que no accedían a dicho beneficio, porque el artículo 114-1 del ET buscaba mantener la exoneración del pago de aportes a quienes fueron contribuyentes del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, con disposiciones derogadas por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, a partir del año gravable 2017.

*Sin embargo, la normativa traída a colación permite **concluir** que, acorde con su naturaleza jurídica, las cooperativas como entidades legalmente pertenecientes al régimen tributario especial, no requieren la calificación prevista en el parágrafo 2 del artículo 114-1 del ET y, en esa medida, escapan al supuesto de obligatoriedad que allí se establece para la realización de aportes parafiscales y cotizaciones; consecuentemente, tales entidades acceden a la exención legal prevista en el inciso primero de dicha norma y los **aportes acusados son ilegales**, en cuanto les privan de ese derecho con evidente exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria.*

Por lo demás, normativa posterior sobre la materia ratifica la anterior conclusión.

En efecto, la Ley 1943 de 2018 [art. 18] modificó el parágrafo transcrito en el sentido de disponer que "Las entidades que deben realizar el proceso de calificación de que trata el inciso segundo del artículo 19 del Estatuto Tributario, para ser admitidas como contribuyentes del régimen tributario especial, estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones de que tratan los artículos 202 y 204 de la Ley 100 de 1993

⁴⁶ El artículo 354-3 comienza diciendo: Serán excluidas del Régimen Tributario Especial las entidades que: 1. No cumplan con lo dispuesto en los artículos 19 a 23-2. 2. No cumplan con lo dispuesto en el Título VI del Libro Primero del presente Estatuto. 3. Cuyos miembros de junta directiva, fundadores, representantes legales o miembros de órganos de dirección: a) Sean declarados responsables penalmente por delitos contra la administración pública, el orden económico social y contra el patrimonio económico, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión del delito; b) Sean sancionados con la declaración de caducidad de un contrato celebrado con una entidad pública, siempre y cuando los hechos hayan implicado la utilización de la entidad para la comisión de la conducta.

PARÁGRAFO 1o. (...) Las entidades pueden solicitar su calificación al Régimen Tributario Especial pasados tres (3) años desde su exclusión, para lo cual deberán dar cumplimiento al procedimiento previsto en el artículo 356-2 de este Estatuto.(...)"

y las pertinentes de la Ley 1122 de 2007, el artículo 7o de la Ley 21 de 1982, los artículos 2o y 3o de la Ley 27 de 1974 y el artículo 1o de la Ley 89 de 1988, y de acuerdo con los requisitos y condiciones establecidos en las normas aplicables."

*A su turno, el artículo 204 del Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022 expedido por la Ley 1955 de 2019, dispuso adicionar el mismo párrafo para referirse expresamente a las entidades del artículo 19-4 del ET, con el siguiente inciso "Las entidades de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario **conservan el derecho a la exoneración de que trata este artículo.**"*

Finalmente, la reforma de la Ley 2010 de 2019 [art. 135], dispuso una nueva modificación sobre el artículo 114-1 del ET, para adicionar el párrafo 2 de dicha norma en los términos dispuestos por el artículo 204 del Plan Nacional de desarrollo anteriormente referido.

A la luz de los artículos 25 y 28 del CC, el inciso segundo del párrafo 2 del artículo 114-1 del ET es una norma dotada de absoluta claridad en cuanto a la exoneración de aportes parafiscales para las entidades cooperativas y dado que la expresión "conservan" es una conjugación indicativa de continuidad para algo que ya se tiene, puede concebirse que tales entidades detentaban dicho beneficio desde el texto original del mencionado artículo 114-1 del ET, máxime cuando ese texto no contenía una referencia específica al artículo 19-4 ib.

En este orden de ideas, la Sala anulará las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017, por exceder la potestad reglamentaria respecto del artículo 114-1 del ET". (negrilla dentro del texto).

6. Valoración probatoria y solución del caso concreto.

En el asunto *sub judice*, esta Sala de Decisión analizará las probanzas arrojadas al plenario, teniendo en cuenta la normatividad aplicable al asunto, y en razón de ello, deberá establecerse si los pagos efectuados por la Asociación Mutual de Mineros El Cogote -ASOMUTUALCO- por concepto de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud durante los años 2017, 2018 y parte del 2019, constituyeron pagos de lo no debido; y si habría lugar a su devolución.

La parte actora señaló, que al tenor de lo previsto en los artículos 114-1 y 19-4 de Estatuto Tributario, las cooperativas y asociaciones mutuales como esta, por ser declarantes del impuesto sobre la renta y pertenecer al Régimen Tributario Especial, están exoneradas del pago de aportes parafiscales y de las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes; en tanto, pese a que el Decreto 2150 de 2017, que en su artículo 2º realizó la sustitución normativa respecto del artículo 1.2.1.5.4.9 del DUR 1625 de 2016, tuvo como consecuencia que las asociaciones mutuales, cooperativas, entre otros, perdieran temporalmente dicho beneficio de exoneración, el Consejo de Estado en sentencia proferida el 30 de julio de 2020, declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2º del Decreto 2150 de 2017, al considerar el hecho de pertenecer al Régimen Tributario Especial y no requerir la calificación, hacía que desapareciera la obligatoriedad del pago de aportes parafiscales y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud por parte de las cooperativas y asociaciones. En torno a lo anterior, manifestó que, la sentencia en cuestión tiene efectos *ex tunc*, es decir, retrotraen la

situación a como se encontraba antes de haberse proferido el acto o norma anulada. En ese orden de ideas, aseguró, que las entidades demandadas se encuentran obligadas a devolver los aportes y cotizaciones que realizó ASOMUTUALCO en el periodo señalado.

Las entidades demandadas se opusieron a las pretensiones de la demanda, en su mayoría manifestaron que los recursos que la demandante pretende le sean devueltos, pertenecen al Sistema y existe un proceso de compensación, el cual está debidamente reglado en el artículo 2.6.1.1.2.1 del Decreto 780 de 2016 y un trámite para la devolución de cotizaciones (artículo 2.6.1.1.2.2 ibidem), en el cual la solicitud de devolución la presenta la EPS y no el aportante y se debe iniciar dentro del término de 12 meses siguientes a la fecha de pago, requisitos que no se cumplieron en el caso concreto.

Así mismo, en términos generales aludieron, que los aportes en salud se tratan de recursos parafiscales con destinación específica, y están afectos al Sistema de Seguridad Social en Salud una vez ingresan a éste, dado lo cual no pueden ser devueltos ni destinados a un propósito distinto al de garantizar la afiliación y el acceso a los servicios de salud del afiliado o beneficiario, y contribuir a financiar el Sistema. Adujeron, que la sentencia del Consejo de Estado que declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1" del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2º del Decreto 2150 de 2017, no tiene efectos *ex tunc*, pues de ser así, se desconocería situaciones ya consolidadas, dejando de lado el principio de seguridad jurídica.

Además, propusieron la excepción de prescripción, toda vez que la asociación mutual ASOMUTUALCO no presentó las solicitudes de devolución dentro de los 12 meses siguientes a la fecha en que realizó las cotizaciones, precisando, que las EPS solo tienen un plazo de 6 meses para pedir la corrección de los registros compensados.

De conformidad con el marco normativo y jurisprudencial planteado *supra*, resulta claro y, por demás, no sometido a controversia, que a partir del 29 de diciembre de 2016, cuando se promulgó la Ley 1819 de 2016 y por ende, entró en vigencia el artículo 114-1 que esa ley adicionó al Estatuto Tributario, quedaron exonerados del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y del ICBF y de las cotizaciones al Régimen Contributivo en Salud, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales vigentes.

No obstante, el parágrafo 2º del artículo 114-1 del Estatuto Tributario previó, que las entidades calificadas en el Régimen Tributario Especial estarán obligadas a realizar los aportes parafiscales y las cotizaciones, de acuerdo con los requisitos y condiciones señaladas en las normas aplicables; y, en virtud de lo dispuesto en el artículo 19-4 del Estatuto Tributario, las asociaciones mutuales, pertenecen a ese régimen y tributan sobre sus beneficios netos o excedentes a la tarifa única especial del 20%.

Ahora bien, el artículo 2° del Decreto 2150 de 2017, sustituyó el artículo 1.2.1.5.4.9 del DUR 1625 de 2016, y excluyó de la exoneración del pago de aportes parafiscales y cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud a los contribuyentes de los artículos 19-4 del Estatuto Tributario y 1.2.1.5.2.1 de dicho DUR⁴⁷, esto es, a las cooperativas y asociaciones como la demandante.

Como se viene exponiendo a lo largo de esta providencia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia proferida el 30 de julio de 2020, exp. 23692, declaró la nulidad de las expresiones "19-4" y "y 1.2.1.5.2.1." del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017; en dicha decisión consideró, que el Decreto Reglamentario 2150 de 2017 fue emitido para desarrollar la reforma dispuesta por la Ley 1819 de 2016 en materia del Régimen Tributario Especial, que estableció la calificación como requisitos de acceso a ese régimen, para las entidades que a 31 de diciembre de 2016 estuvieran incluidas en el mismo, y para las que encontrándose calificadas como no contribuyentes pudieran admitirse a partir del 1 de enero de 2017. Asimismo precisó el órgano de cierre, que las organizaciones de economía solidaria como las cooperativas y asociaciones mutuales que, al tenor del artículo 4 de la Ley 79 de 1988, son empresas asociativas sin ánimo de lucro en las que los trabajadores o usuarios, dependiendo del caso, fungen simultáneamente como aportantes y gestores de la empresa; fueron expresa y específicamente reconocidas por el artículo 142 de la Ley 1819 de 2016 – artículo 19-4 del Estatuto Tributario, como entidades pertenecientes al Régimen Tributario Especial.

En ese orden de ideas, el órgano de cierre de esta jurisdicción estimó, que acorde con su naturaleza jurídica, las asociaciones mutuales como entidades legalmente pertenecientes al Régimen Tributario Especial, no requieren la calificación prevista en el parágrafo 2 del artículo 114-1 del Estatuto Tributario y, por tal razón, escapan al supuesto de obligatoriedad que allí se consagra para la realización de aportes parafiscales y cotizaciones, *"consecuentemente, tales entidades acceden a la exención legal prevista en el inciso primero de dicha norma y los **aportes acusados son ilegales**, en cuanto les privan de ese derecho con evidente exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria"*, en concordancia con lo cual, concluyó que *"tales entidades detentaban dicho beneficio desde el texto original del mencionado artículo 114-1 del ET"*.

Siendo ello así, y acorde con lo expuesto en el aspecto previo de esta providencia, específicamente al analizar y resolver desfavorablemente la excepción de prescripción, la Sala considera que la actora se encontraba legitimada para solicitar la devolución de los aportes y cotizaciones respecto de los trabajadores que, individualmente considerados, devengaban menos de 10 SMLMV, por constituir un pago de lo no debido, circunstancia que en todo caso debía demostrar comoquiera que la exoneración no aplica para los empleados que superen dicho tope salarial.

⁴⁷ "Artículo 1.2.1.5.2.1. Régimen Tributario Especial de las entidades del sector cooperativo de que trata el artículo 19-4 del Estatuto Tributario. Estarán sujetas a lo previsto en la presente sección las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigiladas por alguna Superintendencia u organismo de control, pertenecen al Régimen Tributario Especial conforme lo dispone el artículo 19-4 del Estatuto Tributario".

Es que, la exención que cobija a la demandante, en los términos del artículo 114-1 del Estatuto Tributario, no es total sino parcial, ya que al margen de que pertenezca al Régimen Tributario Especial y declare renta, se halla obligada al pago de aportes parafiscales y cotizaciones por todos aquellos trabajadores que devenguen, individualmente considerados, 10 o más salarios mínimos legales mensuales vigentes, por lo tanto, para que se configure un pago de lo no debido, necesariamente debe acreditarse que los aportes parafiscales y cotizaciones que hizo durante los años 2017, 2018 y parte de 2019 corresponden a trabajadores que percibían menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes, cada uno.

El Consejo de Estado ha puntualizado que los beneficiarios de una exención tienen la carga de demostrar las circunstancias que los hacen acreedores de la misma. Veamos:

"2.1- Para decidir, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio expuesto en las sentencias del 22 de mayo de 2019 (exp. 23111, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 10 de octubre de 2019 (exp. 23550, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y, en especial, del 19 de agosto de 2021 (exp. 24952, CP: Milton Chaves García), que decidió un asunto de similares características al que convoca a la Sala en esta oportunidad, entre las mismas partes, pero en relación con el IVA del 6.º bimestre del año 2011.

2.2- Los productores de bienes exentos a los que se refiere el artículo 477 del ET (i.e. carne y despojos comestibles de aves de la partida 01.05) tienen derecho a descontar el IVA pagado en la adquisición de los bienes y servicios destinados a la actividad exenta en los que hubiere incurrido (artículo 489 ibídem); lo que eventualmente les otorga el derecho a solicitar la devolución de los saldos a favor del IVA, generados por tales descontables (versión entonces vigente del parágrafo 1.º del artículo 850 ejusdem). Sobre el particular, se debe tener en consideración que, atendiendo a las previsiones del artículo 788 del ET, los obligados tributarios tienen la carga de «demostrar las circunstancias que los hacen acreedores a una exención tributaria» como, en el sub lite, la venta de un bien exento del IVA (sentencia del 12 de marzo de 2020, exp. 23427, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto). Así, si bien la procedencia de los impuestos descontables se supedita a que la operación respectiva encuentre respaldo en una factura expedida con el cumplimiento de los requisitos legales (artículos 617, 618 y 771-2 del ET), su exhibición no excluye la potestad de la Administración de celebrar investigaciones respecto de la operación económica documentada, a fin de corroborarla o desvirtuarla.

Para corroborar la existencia o inexistencia de las operaciones exentas, la Administración puede practicar los distintos medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el CGP, en cuanto estos sean compatibles con aquellos, según lo señala el artículo 742 del ET. Ninguna norma del ordenamiento tributario fija los medios de prueba conducentes para acreditar la existencia de dichas operaciones, de ahí que su demostración se enmarque en la regla general de libertad probatoria consagrada en el artículo 165 del CGP. En consecuencia, la eficacia de los medios probatorios aportados para ese fin dependerá «de [su] mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse» (artículo 743 del ET), que sería, en el presente caso, la inexistencia de las operaciones exentas en cuestión, situación en la que los indicios adquieren preponderancia, dado que, si la operación económica es inexistente, por obvias razones no habrá evidencia directa de ese tipo de afirmación indefinida. De modo que, la inexistencia o simulación de operaciones económicas debe ser acreditada mediante la prueba de otros hechos a partir de los cuales, por inferencia lógica, estas se colijan. En este esquema, un hecho base debe estar plenamente demostrado en el proceso mediante otros medios de prueba y este hecho indicador debe tener la propiedad de demostrar otro mediante un proceso de inferencia lógica, con fundamento en reglas de la experiencia (sentencias del 19 de febrero de 2020 y del 05 de agosto de 2021, exps. 23296 y 22478, CP: Julio Roberto Piza).

La Sala también ha precisado que, en virtud del principio general de la carga de la prueba consagrado en el artículo 167 CGP, corresponde al sujeto pasivo demostrar los aspectos

negativos de la base imponible (costos, gastos, impuestos descontables, compras), pues es quien los invoca a su favor. A contrario sensu, en aquellos casos en donde se pretenda alterar el aspecto positivo de la base gravable (entiéndase adición de ingresos u operaciones sometidos a tributación), la carga se asigna a la autoridad que constituye el sujeto que invoca a su favor la modificación del caso. Lo anterior obedece al deber de la Administración de agotar una actividad de verificación suficiente respecto de la liquidación de los tributos que efectúan los sujetos pasivos. Ahora, en virtud del sistema de autoliquidación tributaria, en aquellos casos en los que medie un despliegue probatorio cuya vocación permita cuestionar la veracidad de los hechos consignados en la declaración, el llamado a comprobarlos es el sujeto pasivo o declarante (sentencias del 31 de mayo de 2018 y del 05 de agosto de 2021, exps. 20813 y 22478, CP: Julio Roberto Piza).⁴⁸.

Retomando el caso concreto, tal como se expuso en el marco normativo de esta providencia, dentro de los sujetos obligados a realizar aportes parafiscales, se encuentran los empleadores que ocupen por lo menos uno o más trabajadores permanentes. Este aporte corresponde al 2% para el caso del SENA y del 3% para el ICBF del monto de sus respectivas nóminas y para efectos de su liquidación, el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 dispone que se entiende por nómina mensual de salarios, la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral, acorde con la cual, se puede sostener que, el ingreso base de cotización de los aportes parafiscales, está constituido por todo aquello que constituye salario, del cual se excluyen aquellos rubros que las partes expresamente hayan acordado que no constituyen salario. A su vez, el aporte total al sistema de salud es del 12.5% del ingreso base de cotización, IBC (salario mensual), del cual el 8.5% está a cargo del empleador y el 4% corre por cuenta del empleado. El IBC no puede ser inferior a un salario mínimo mensual legal vigente ni superior a 25 SMLMV.

Para acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma para acceder a la devolución de los aportes y cotizaciones pretendidos, la parte actora allegó con la demanda las solicitudes de devolución de cotizaciones al sistema de seguridad social en salud y constancias de entrega ante las diferentes entidades en el mes de junio de 2021⁴⁹; respuestas a las solicitudes por parte de las entidades promotoras de salud en el sentido de negar la devolución al escapar de su esfera legal al ser dineros del Sistema General de Seguridad Social en Salud administrados por el ADRES entidad frente a la cual debe adelantarse el procedimiento legal previsto para ello y al haberse elevado la solicitud por fuera del término previsto en los artículos 2.6.4.3.1.1.8 y 2.6.4.3.1.1.6 del Decreto 780 de 2016⁵⁰; las solicitudes de devolución de aportes parafiscales y constancias de entrega ante el SENA y el ICBF en el mes de junio 2021; respuestas solicitando documentación adicional para adelantar la valoración de la solicitud de devolución de aportes; escritos con el aporte de la documentación e información requerida por dichas entidades⁵¹; la Resolución No. 3225 del 24 de septiembre de 2021 (ya se habría presentada la presente demanda) a través de la cual se decretó el desistimiento tácito de la petición para la devolución de un pago no debido de la asociación al no aportar la documentación requerida para pronunciarse sobre

⁴⁸ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 7 de octubre de 2021. Radicado N° 25000-23-37-000-2014-01287-01(23149). C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

⁴⁹ Cfr. Expediente Electrónico archivo "001.Demanda.pdf" A folios 27 a 108

⁵⁰ Cfr. Expediente Electrónico archivo "001.Demanda.pdf" A folios 109 a 132

⁵¹ Cfr. Expediente Electrónico archivo "001.Demanda.pdf" A folios 133 a 161

esta⁵²; recursos de reposición y en subsidio elevado en contra del decreto del desistimiento tácito; Acto que resuelve dicho recurso confirmando la decisión de desistimiento de la petición ante la falta de documentación; la solicitud de devolución de aportes y cotizaciones en salud elevada ante el ADRES por un total de \$2.064.894.971 con anexo del resumen general de pago (planillas) que arroja el sistema de aportes en línea previsto para dichos efectos que da cuenta del período a cancelar, la AFP, ARL EPS, ICBF y SENA a que corresponde y el valor liquidado con intereses⁵³; respuesta otorgada por el ADRES el día 12 de julio de 2021⁵⁴ notificada por correo certificado el 19 de agosto de 2021, es decir, luego de haber sido radicada la presente demanda, señalando que la devolución de las cotizaciones en salud no resulta procedente al haberse superado el término que dispone el Decreto 780 de 2016, esto es, un (1) año a partir del aporte o cotización.

Los valores que fueron solicitados se resumen a continuación:

- COOMEVA EPS aportes a salud año 2017 \$149.421.200, año 2018 \$7.602.700, total \$157.023.900.
- CAFESALUD EPS aportes a salud año 2017 \$377.207.823.
- CAJACOPI EPS aportes a salud año 2017 \$697.300, año 2018, total \$1.637.900.
- CAPITAL SALUD EPS aportes a salud año 2017 \$947.350, año 2018 \$393.900, total \$1.341.250.
- COOSALUD EPS aportes a salud año 2017 \$35.229.600, año 2018 \$48.720.400, total \$83.950.000.
- SURA EPS aportes a salud año 2017 \$6.142.400, año 2018 \$14.652.400, total \$20.794.800.
- NUEVA EPS aportes a salud año 2017 \$56.370.350, año 2018 \$278.016.000, total \$334.386.350
- SAVIA SALUD EPS aportes a salud año 2017 \$20.063.948, año 2018 \$26.815.900, total \$46.879.848.
- MEDIMAS ESP aportes a salud año 2017 \$330.391.800, año 2018 \$712.919.200, total \$1.043.311.000.
- SENA aportes parafiscales año 2017 \$147.019.029, año 2018 \$169.608.100, total \$316.627.129.
- ICBF aportes parafiscales año 2017 \$220.431.889, año 2018 \$254.155.500, total \$474.587.389.

Asimismo, con la reforma a la demanda⁵⁵ se aportaron varias planillas en Excel que corresponden a *"los reportes mes a mes de los aportes a seguridad social comprendidos entre enero hasta diciembre de los años 2017 y 2018; así mismo, del mes de enero del año 2019 de las planillas ARUS"* y que contienen entre otras, la siguiente información: identificación del aportante ASOCIACIÓN MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE, y posteriormente la fecha de pago, el período de salud que estaría cancelando, identificación y nombre del empleado dependiente o aprendices en etapa lectiva, la administradora pensiones con identificación, días de aporte, tarifa y valor, entidades promotoras de salud (EPS) con los días, tarifa, ICB tomado en cuenta por cada empleado, aporte en valor del empleado y el empleador, Caja de Compensación Familiar con tarifa y aporte, ARL, y otros

⁵² Cfr. Expediente Electrónico archivo "013.1. ContestDda ICBF.pdf" A folios 51 a 59

⁵³ Cfr. Expediente Electrónico archivo "001.Demanda.pdf" A folios 162 a 213

⁵⁴ Cfr. Expediente Electrónico archivo "019.1. ContestDda ADRES.pdf" A folio 61 a 68

⁵⁵ Cfr. Expediente Electrónico archivo "009.1ReformaDemanda.pdf"

parafiscales como el SENA, ICBF, ESAP y MEN, determinándose en cada uno de estos, la tarifa y valor del aporte.

Se resalta que la información que contienen dichas planillas, por ser extraída del operador de PILA, corresponde a todos los trabajadores (un poco más de 500) por los que se realizaron aportes en 2017, 2018 y parte del 2019, que para el caso de la asociación mutual todos estos reportan un IBC inferior a los 10 salarios mínimos legales mensuales vigente, individualmente; así mismo se detalla que respecto de los aprendices en etapa lectiva no se presentan aportes parafiscales y la cotización para el sistema de seguridad social en salud únicamente tiene como aportante en una tarifa del 12.5% al empleador.

Conforme a las pruebas arrimadas al plenario, se tiene que, **i)** con las planillas de pago del operador ARUS se acreditó que, efectivamente, durante los años 2017, 2018 y parte de 2019, la asociación mutual demandante hizo pagos por concepto de aportes parafiscales, entre otros, SENA e ICBF y cotizaciones al sistema general de seguridad social en salud a diferentes EPS escogida por cada uno de sus trabajadores, que fueron vinculadas al proceso, sin embargo, a partir de las mismas si bien se logra observar que el IBC tenido en cuenta para las cotizaciones es inferior a los 10 SMLMV, no se determina que los respectivos pagos hayan correspondido a trabajadores que devengaran, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes, dado que de los aportes pagados no es posible establecer cuánto percibía cada trabajador, pues la base de liquidación de los aportes al SENA e ICBF no necesariamente era la totalidad de las sumas devengadas de manera periódica como retribución de sus funciones, toda vez que entre las partes de la relación laboral podían suscribirse acuerdos de desalarización, en tanto, el IBC a salud es el salario y no todo lo recibido por el empleado; a su vez, **ii)** en las solicitudes de devolución presentadas ante el SENA, el ICBF, la ADRES y las diferentes entidades promotoras de salud (EPS), no se mencionaron los trabajadores que, individualmente considerados percibieron menos de 10 SMLMV, pues únicamente se señalaron las sumas pagadas por aportes y se solicitó la devolución de los mismos, sin identificar si todas correspondían a este tipo de trabajadores; y **iii)** las planillas de EXCEL que allegaron con la reforma a la demanda, carecen de soportes probatorios que permitan corroborar la información que se plasmó en las mismas, y en las demás pruebas aportadas por la demandante, como son las solicitudes y recursos radicados ante las entidades demandadas, las respuestas brindadas por algunas de estas, planillas de pago emitidas por el operador ARUS, no se identificó con exactitud los empleados que percibieran menos de 10 SMLMV y sobre los cuales se pretendía el reintegro de los valores.

También obra en el plenario una planilla de EXCEL que aportó la ADRES con su respuesta a la demanda (019.2 HistoricoAportes – Aportante (Adres)), en el cual se relacionaron los asociados por los que la asociación mutual efectuó aportes a salud. Sin embargo, los pagos efectuados a salud incluyen el porcentaje que le corresponde al asociado y que no es objeto de exoneración, lo que implica que se torna más evidente la necesidad de individualizar los valores a devolver, exigencia que no se satisface tampoco con la referida prueba.

Pese a ello, se observa que la parte actora en el trámite administrativo cuando fue solicitado por las entidades aportó los pactos colectivos y convencionales con los trabajadores y los contratos del personal de los que devengan menos y más de 10 SMLMV, y una relación detallada de ello; lo cual no fue allegado en el curso del presente proceso judicial.

Ahora bien, es pertinente tener en cuenta, que el SENA con su respuesta a la demanda allegó copia documentación de la propuesta de compensación con el estado de cuenta pendiente de pago por concepto de incumplimiento de contratos de aprendizaje por valor de \$9.798.357 y a su turno la aceptación que hiciera el apoderado de la Asociación Mutual de Mineros El Cogote – ASOMUTUALCO, para saldar valores adeudados; sin mayor información respecto a la finalización de dicho trámite.

Destaca la Sala, en reciente sentencia del 21 de septiembre de 2023, la Sección Cuarta del Consejo de Estado confirmó una sentencia emitida por este Tribunal (con ponencia de la suscrita Magistrada Ponente en esta oportunidad), en la cual se resolvió un asunto con similares supuestos fácticos, jurídicos y probatorios del presente asunto. En el recurso de apelación que en ese momento interpuso quien era la parte demandante, se argumentó que el Tribunal había omitido que con el archivo Excel aportado por el ADRES en su contestación se demostraba el pago de lo no debido, pues era posible identificar no solo el nombre e identificación de los asociados, sino también la remuneración individualmente considerada para cada uno, la cual fue inferior a los 10 SMLMV; prueba que además era útil para determinar la base de aportes al SENA e ICBF, comoquiera que el IBC de los 3 subsistemas estaba conformado por todo aquello considerado como salario. Al respecto, el Consejo de Estado consideró lo siguiente:

"(...) de la revisión del mencionado cuadro Excel, el cual pretende hacer valer a su favor la cooperativa, se pudo advertir que este documento no da certeza para acceder a la devolución, pues si bien contiene el nombre de varios de sus asociados, su identificación, el salario percibido, el IBC, el número de las planillas de pago, entre otros datos, lo cierto es que dicha prueba, además de la pestaña denominada "pagos", también se compone de otras tres hojas con la descripción de "no compensados", "compensados" y "devoluciones aprobadas", respecto de las cuales en el proceso nunca se explicó de que se trataban o su incidencia con los dineros solicitados en devolución, situación que tampoco fue aclarada por la demandante como interesada.

Adicionalmente, se pone de presente que en ese archivo únicamente se relacionaron los asociados por los que la cooperativa efectuó aportes a salud, pues los datos del cuadro solo hacen referencia a la EPS que recibió el aporte, pero no puede inferirse de esa información que se hubieren efectuado los pagos al SENA e ICBF por esas mismas personas. Sumado a esto, en la contestación, el ADRES indicó que ese archivo era solamente un histórico, y que reflejaba los aportes a las diferentes subcuentas del FOSYGA, entidad que no tiene la administración de los recursos del SENA e ICBF.

Tampoco se le puede dar el carácter de una certificación completa y detallada de los asociados de la cooperativa respecto de los cuales pretende obtener la devolución de las sumas pagadas por aportes, puesto que el ADRES al resolver la petición de la demandante expresamente señaló: "me permito informarle que la ADRES entre sus competencias no contempla la certificación de aportes, dado que, es una tarea que corresponde a las EPS - EOC en quienes el Sistema General de Seguridad Social en Salud delega el recaudo de cotizaciones. Sin embargo, remitimos los pagos realizados a través de PILA, los cuales son entregados por los operadores de información PILA a la ADRES, mediante el anexo técnico 4 de la Resolución 2388 de 2016".

RADICADO: 05001-23-33-000-2021-01455-00
REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: ASOCIACION MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE - ASOMUTUALCO
DEMANDADO: SENA, ICBF, ADRES Y OTROS

A esto se suma que la Sala revisó las demás pruebas aportadas por la demandante, tales como las solicitudes y recursos radicados ante las entidades demandadas, las respuestas brindadas por algunas de estas, certificaciones de pago de los aportes, planillas de pago emitidas por el operador ARUS, advirtiendo **que en ninguna de estas se identificó con exactitud los empleados que percibieran menos de 10 SMLMV y sobre los cuales se pretendía el reintegro de los valores.** De ahí que **no puede verificarse si los trabajadores identificados en el Excel corresponden a los mismos sujetos que originaron las peticiones de devoluciones y si los valores de aportes exonerados son los pagados por estos asociados y no por otros que devenguen más de los 10 salarios, ya que no identificó quiénes son sus asociados y los pagos recibidos por estos como compensación o remuneración.**

Al respecto cabe recordar que el artículo 167 del Código General del Proceso prescribe que "Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen. (...). La parte se considerará en mejor posición para probar en virtud de su cercanía con el material probatorio, por tener en su poder el objeto de la prueba, por circunstancias técnicas especiales, por haber intervenido directamente en los hechos que dieron lugar al litigio, o por estado de indefensión o de incapacidad en la cual se encuentre la contraparte, entre otras circunstancias similares."

Por lo anterior, se arriba a la conclusión que **la demandante no cumplió con el principio general de la carga de la prueba, conforme con el cual le correspondía demostrar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma para acceder a la devolución de los aportes pretendidos, y no simplemente valerse de un documento aportado con la contestación de la demanda de una de las entidades, el cual como se dijo no da certeza para acceder a la devolución.**

(...)

No puede perderse de vista que la demandante es quien tiene la relación de sus asociados, los valores devengados y los pagos de los aportes por cada uno de ellos, de ahí que no se trata de una situación de indefensión o de incapacidad que obligue a la contraparte a determinar las situaciones fácticas que acrediten la exoneración.

Sobre este aspecto la Sección ha mencionado que "con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar".

Si bien en el auto del 14 de diciembre de 2022, el despacho sustanciador admitió pruebas en segunda instancia, que dan cuenta de la devolución a otras cooperativas y de un trámite de devolución adelantado por parte de una EPS a favor de la demandante, lo cierto es que no demuestran la falencia invocada por el tribunal, esto es, que los pagos obedezcan a los aportes cuya exoneración se invoca.

Así las cosas, la Sala negará el recurso de apelación en lo atinente a este asunto.

Se tiene que en el recurso de apelación la actora manifestó que la sentencia se fundó indebidamente en la contestación del ICBF y del SENA, no obstante, como quedó expuesto en el planteamiento de este cargo, **la decisión apelada encontró sus razones en la inactividad probatoria de la cooperativa para demostrar el cumplimiento de los requisitos exigidos en la norma para acceder a la exoneración de los aportes discutidos.** Por ende, tampoco prospera este reparo.⁵⁶ (negrilla intencional de la Sala).

Así las cosas, se itera, la demandante no cumplió con la carga de la prueba en los términos que lo exige el artículo 167 del Código General del Proceso, comoquiera que no demostró que los aportes parafiscales a favor del SENA e ICBF y las cotizaciones al Régimen Contributivo de Salud que hizo durante los años 2017, 2018 y parte de 2019, correspondían a trabajadores que devengaban,

⁵⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 21 de septiembre de 2023. Radicado N° 05001-23-33-000-2021-00191-01 (26819). C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

individualmente considerados, menos de 10 SMLMV, supuesto fáctico que es el que exige el artículo 114-1 del Estatuto Tributario para configurar la exención de pagos de los citados aportes y cotizaciones.

En consecuencia, no puede sostenerse que los referidos pagos carezcan de causa legal y que se traten de pagos de lo no debido. Siendo ello así, resulta forzoso concluir, que la parte demandante no desvirtuó la presunción de legalidad de los actos administrativos impugnados y, por ende, se **negarán las pretensiones de la demanda**.

7. De las costas.

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021, regula lo siguiente:

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

<Inciso adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> En todo caso, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal".

Por su parte, el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, prevé que, *"solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación"*.

Al respecto, la Sección Segunda del Consejo de Estado en sentencia del 7 de abril de 2016⁵⁷, que ha sido reiterada por la misma Corporación en recientes providencias⁵⁸, respecto de la condena en costas en vigencia de la Ley 1437 de 2011, concluyó, que la legislación varió del Código Contencioso Administrativo al Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo de un criterio subjetivo a uno objetivo valorativo. Objetivo, por cuanto se consagra que en toda sentencia se dispondrá sobre la condena en costas, bien sea total o parcial o con abstención, según las reglas del Código General del Proceso; y valorativo, porque se requiere que el juez revise si ellas se causaron y en la medida de su comprobación (como sucede con el pago de gastos ordinarios del proceso y con la actividad profesional realizada dentro del proceso), sin que en esa valoración se incluya la mala fe o temeridad de las partes.

Con base en el anterior criterio jurisprudencial, la Subsección A de la Sección Segunda del Consejo de Estado, en sentencia del 19 de mayo de 2022 emitida dentro del proceso con radicado No. 11001-03-15-000-2022-01131-01, dejó sin efectos una providencia de esta Sala de Decisión en la que se había condenado en costas de segunda instancia, y ordenó realizar el referido análisis valorativo de la causación de costas. Adicionalmente, la Sección Cuarta de la Corporación

⁵⁷ Consejo de Estado, Sección Segunda, Subsección A. Sentencia del 7 de abril de 2016. C.P. William Hernández Gómez. Radicado No 13001-23-33-000-2013-00022-01 (1291-2014).

⁵⁸ Consejo de Estado, Sección Segunda, Subsección A. Sentencias del 25 de noviembre de 2021, radicado No 19001-23-33-000-2018-00029-01(1622-20), del 2 de diciembre de 2021, radicado No 88001-23-33-000-2017-00035-01(6604-19), del 17 de febrero de 2022, radicado No 17001-23-33-000-2016-00874-01 (4600-19), entre muchas otras.

ha condicionado la condena en costas a que se encuentren probadas en el proceso⁵⁹. En efecto, en reciente sentencia del 23 de febrero de 2023⁶⁰, se reiteró que *"La Sala precisa que **no condena en costas** en esta instancia conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, por cuanto **en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen**"* -negrilla intencional-.

Así las cosas, de conformidad con el numeral 8° del artículo 365 del Código General del Proceso, y acogiendo el precedente jurisprudencial del órgano de cierre de esta jurisdicción que se ha referenciado, la Sala **se abstendrá de imponer costas** (gastos procesales y agencias en derecho), dado que en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA, SALA QUINTA DE DECISIÓN**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

PRIMERO. SE DECLARAN no probadas las excepciones de caducidad del medio de control y de prescripción, de conformidad con lo considerado en el aspecto previo de esta sentencia.

SEGUNDO: SE NIEGAN las pretensiones de la demanda.

TERCERO. ABSTENERSE de condenar en costas en esta instancia.

CUARTO. Una vez ejecutoriada la presente decisión, archívese el expediente.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Estudiada y aprobada en Sala de la Fecha. Acta No. 132.

Las Magistradas:

(Firmado electrónicamente)
LILIANA PATRICIA NAVARRO GIRALDO

(Firmada electrónicamente)
SANDRA LILIANA PÉREZ HENAO

(Firmada electrónicamente)
JULIANA NANCLARES MÁRQUEZ

Usted puede consultar la providencia oficial con el número de radicación en <http://samairj.consejodeestado.gov.co>

KCA

⁵⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias del 11 de noviembre de 2021, radicado No 68001-23-33-000-2015-00787-01(24432), del 18 de noviembre de 2021, radicado No 25001-23-33-000-2018-00365-01(25510), del 25 de noviembre de 2021, radicado No 25000-23-37-000-2013-01403-01(24233), del 25 de noviembre de 2021, radicado No 25000-23-37-000-2016-01988-01(24028), entre otras.

⁶⁰ Radicado N° 41001-23-33-000-2021-00201-01 (26831)

RADICADO: 05001-23-33-000-2021-01455-00
REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: ASOCIACION MUTUAL DE MINEROS EL COGOTE - ASOMUTUALCO
DEMANDADO: SENA, ICBF, ADRES Y OTROS

Firmado Por:
Liliana Patricia Navarro Giraldo
Magistrada
Tribunal Administrativo De Antioquia

Sandra Liliana Perez Henao
Magistrada
003
Tribunal Administrativo De Medellin - Antioquia

Juliana Nanclares Marquez
Magistrada
018
Tribunal Administrativo De Medellin - Antioquia

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica,
conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12
Código de verificación:
57dfe02b1f43e731e083a6927a89c822fa85e681e28d7efa0dece4733116b9bf
Documento generado en 25/11/2024 11:27:10 AM
Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>