



Concepto Marco 10 de 2018 Departamento Administrativo de la Función Pública

CONCEPTO MARCO BASE PARA LA LIQUIDACIÓN DE APORTES PARAFISCALES

Fecha: 16 de noviembre de 2018

Con el fin de determinar los elementos que deben tenerse en cuenta al momento de liquidar aportes parafiscales, es importante señalar, en primer lugar, la diferencia que existe entre prestación social y salario:

PRESTACION SOCIAL: "Es lo que debe el patrono al trabajador en dinero, especie, servicios y otros beneficios, por ministerio de la ley, o por haberse pactado en convenciones colectivas o en pactos colectivos, o en el contrato de trabajo, o establecidas en el reglamento interno de trabajo, en fallos arbitrales o en cualquier acto unilateral del patrono, para cubrir los riesgos o necesidades del trabajador que se originan durante la relación del trabajo o con motivo de la misma". (Corte Suprema de Justicia, Sala Laboral, Sentencia de julio 18 de 1985, Radicación número 10515. Magistrado ponente: Doctor José Eduardo Gnecco Correa.)

SALARIO: Constituye salario no sólo la remuneración ordinaria, fija o variable sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación o retribución directa y onerosa del servicio, y que ingresan real y efectivamente a su patrimonio, es decir, no a título gratuito o por mera liberalidad del empleador, ni lo que recibe en dinero en especie no para su beneficio ni para enriquecer su patrimonio, sino para desempeñar a cabalidad sus funciones, ni las prestaciones sociales, ni los pagos o suministros en especie, conforme lo acuerden las partes, ni los pagos que según su naturaleza y por disposición legal no tienen carácter salarial, o lo tienen en alguna medida para ciertos efectos, ni los beneficios o auxilios habituales u ocasionales, acordados convencional o contractualmente u otorgados en forma extralegal por el empleador, cuando por disposición expresa de las partes no tienen el carácter de salario, con efectos en la liquidación de prestaciones sociales (Corte Constitucional, sentencia C-521 de 1995).

La Ley 4 de 1992¹ establece las normas, objetivos y criterios que debe observar el Gobierno Nacional para la fijación del régimen salarial y prestacional de los empleados públicos, de los miembros del Congreso Nacional y de la Fuerza Pública y para la fijación de las prestaciones sociales de los Trabajadores Oficiales. De conformidad con esta Ley el Gobierno Nacional es el competente para la fijación de elementos salariales y prestaciones sociales de los empleados públicos.

De acuerdo con lo señalado en el artículo 42 del Decreto ley 1042 de 1978² los siguientes son elementos salariales:

"ARTICULO 42. DE OTROS FACTORES DE SALARIO. Además de la asignación básica fijada por la ley para los diferentes cargos del valor del trabajo suplementario y del realizado en jornada nocturna o en días de descanso obligatorio, constituyen salario todas las sumas que habitual y periódicamente recibe el empleado como retribución por sus servicios.

Son factores de salario:

- Los incrementos por antigüedad a que se refieren los artículos 49 y 97 de este Decreto.

- b) Los gastos de representación.
- c) La prima técnica (*Nota: cuando sea factor salarial*)

(...)

- e) El auxilio de alimentación.
- f) La prima de servicio.
- g) La bonificación por servicios prestados.
- h) Los viáticos percibidos por los funcionarios en comisión (*Nota: cuando sean superiores a 180 días*)."

Respecto del cálculo y pago de aportes parafiscales, de conformidad con el parágrafo 1º del artículo 1º de la Ley 89 de 1988³, estos aportes se efectúan sobre la nómina mensual de salarios. La citada norma señala:

"ARTICULO 1. A partir del 10 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.

PARAGRAFO 1. 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." (Subrayado fuera de texto)

A su vez, la Ley 21 de 1982⁴, preceptúa:

"ARTICULO 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." (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior, la base para liquidar los aportes parafiscales es la nómina de salarios, entendiendo por tal, la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral.

Al respecto, es importante señalar que la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de estado, en concepto Radicado No. 1156 del 11 de noviembre de 1998, C.P. César Hoyos Salazar, expresó:

"1.5. La noción de nómina mensual de salarios para la contribución al ICBF. Como se analizó, el artículo 10. de la ley 89 de 1988 dispuso que la contribución parafiscal al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar equivale al 3% "del valor de la nómina mensual de salarios" y el parágrafo

10. de la misma norma remite, para fijar el concepto de nómina mensual de salarios, al artículo 17 de la ley 21 de 1982, el cual dispone que tal nómina equivale a la totalidad de los pagos efectuados por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario "en los términos de la ley laboral, cualquiera que sea su denominación" y los realizados por descansos remunerados por ley o acuerdo convencional o contractual.

"Sobre la noción de nómina, para efectos de los aportes de las entidades públicas al régimen del subsidio familiar, al SENA, a la ESAP y a las Escuelas Industriales e Institutos Técnicos, esta Sala, en consulta número 110 de mayo 20 de 1987, interpretó el artículo 17 de la ley 21 de 1982 en armonía con el decreto ley 1042 de 1978, que regula la relación laboral de derecho público.

"En este orden de ideas, es preciso acudir al artículo 42 del mencionado decreto ley 1042, el cual dispone que además de la asignación básica fijada para los diferentes empleos, del valor del trabajo suplementario y del realizado en jornada nocturna o en días de descanso obligatorio, "constituyen salario todas las sumas que habitual y periódicamente recibe el empleado como retribución por sus servicios". Esta norma señala, además, los factores de salario." (Subrayado fuera de texto)

En el mismo sentido el Consejo de Estado se pronunció en concepto del 27 de noviembre de 1996, Radicado No 923-96, Consejero Ponente: César Hoyos Salazar, al señalar:

"1.2 La noción de salario en el régimen de los empleados públicos. De manera general se puede afirmar que el criterio adoptado por la legislación referente a los empleados públicos, fue el de que los pagos retributivos del servicio tuvieran carácter habitual, para que constituyeran salario.

"Así lo consagró el artículo 42 del decreto ley 1042 de 1978, el cual dispone luego de que el 41 ha determinado la noción de salario en especie: De otros factores de salario. Además de la asignación básica fijada por la ley para los diferentes cargos, del valor del trabajo suplementario y del realizado en jornada nocturna o en días de descanso obligatorio, constituyen salario todas las sumas que habitual y periódicamente recibe el empleado como retribución de sus servicios." (Subrayado y negrita fuera de texto)

De acuerdo con las anteriores disposiciones, puede afirmarse que se entiende por salario la suma de los pagos retributivos del servicio con carácter habitual y periódico, tomando como parámetro los elementos consagrados en el artículo 42 del Decreto ley 1042 de 1978⁵ en el caso de los empleados públicos.

De las normas transcritas y pronunciamientos de las Corporaciones Judiciales anteriores, se concluye que para la liquidación de los aportes parafiscales en el caso de las entidades estatales, la nómina mensual de salarios está constituida por todos aquellos valores que habitual y periódicamente reciba el empleado como retribución por sus servicios. De esta manera, además de la asignación básica mensual fijada para el empleo, integran la nómina los elementos o factores a que hace referencia el artículo 42 del Decreto 1042 de 1978⁶, así como los demás valores creados conforme a la ley, que tengan la connotación de salario.

Con el fin de dar claridad frente a los elementos que deben hacer parte de la base de los aportes parafiscales, advirtiendo que su interpretación jurídica no ha sido pacífica dada la proliferación normativa en la materia a continuación se revisarán los elementos sobre los cuales subsisten dudas frente a su inclusión o no en la liquidación de los mencionados aportes:

- Auxilio de transporte

Con respecto a la inclusión del auxilio de transporte para efectos de liquidar aportes parafiscales, tenemos que la Ley 344 de 1996⁷, señala:

"ARTÍCULO 17. Por efecto de lo dispuesto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por el artículo 15 de la Ley 50 de 1990, se entiende que los acuerdos entre empleadores y trabajadores sobre los pagos que no constituyen salario y los pagos por auxilio de transporte no hacen parte de la base para liquidar los aportes con destino al Servicio Nacional de Aprendizaje, SENA, Instituto Colombiano de

Bienestar Familiar, ICBF, Escuela Superior de Administración Pública, ESAP, Régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993.

Las Entidades Públicas que vienen atendiendo en forma directa y por convención colectiva el pago del subsidio familiar, podrán seguirlo haciendo de esa forma, sin que sea obligatorio hacerlo a través de una Caja de Compensación Familiar.

En los términos del presente artículo se entiende cumplida por las Entidades Públicas aquí mencionadas la obligación prevista en el artículo 15 de la Ley 21 de 1982." (Subrayado nuestro)

Por su parte, la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral, en Sentencia del 30 de junio de 1989, Radicación número [2994](#). Magistrado ponente: Doctor Jorge Iván Palacio Palacio, al referirse a la naturaleza jurídica del auxilio de transporte, expresó:

"(...) es incontrovertible que su naturaleza jurídica no es, precisamente, la retribución de servicios, sino, evidentemente, un medio de transporte en dinero o en servicio que se le da al trabajador para que desempeñe cabalmente sus funciones." (Subrayado fuera de texto)

En último lugar, frente a este tema, la Corte Constitucional, en sentencia [C-710](#) de 1996, M.P. Jorge Arango Mejía, al efectuar un análisis del artículo [128](#) del Código Sustantivo del Trabajo, el cual establece qué pagos no constituyen salario, expresó:

"...En esta materia, es necesario recordar que la definición de lo que es factor salarial, corresponde a la forma como se desarrolla el vínculo laboral, y no a la existencia de un texto legal o convencional que lo consagre o excluya como tal, pues todo aquello que recibe el trabajador como contraprestación directa de su servicio, sin importar su denominación, es salario... Finalmente, nada obsta para que el legislador, en relación con determinadas prestaciones, establezca que ellas, a pesar de no ser salario, se consideren como tal, para asignarle determinados efectos. Así, por ejemplo, el auxilio de transporte a pesar de no ser salario, debe considerarse como tal, para efectos prestacionales." (Subrayado fuera de texto)

Es el caso del auxilio de transporte, no se ha considerado como salario, sino como un medio de transporte para el cumplimiento a cabalidad del servicio; por ello la Ley 344 de 1996⁸ que trata de la racionalización del gasto público, en su artículo [17](#), hace aplicable a las entidades públicas lo previsto en el artículo [128](#) del Código Sustantivo del Trabajo, modificado por la Ley [50](#) de 1990, en cuanto a que el auxilio de transporte no constituye salario, por lo cual no hará parte para la liquidación de los aportes parafiscales.

Quiere ello decir que la Ley 344 de 1996⁹, para la base de liquidación de los aportes parafiscales, tanto para el sector privado como para el público, toma en igualdad de condiciones la connotación de que el auxilio de transporte no es constitutivo de salario en la medida en que no retribuye, propiamente, los servicios; carácter que, como se anotó, ha sido reiterado por las Altas Cortes.

- Vacaciones y compensación en dinero de vacaciones

Con respecto a la inclusión de los pagos efectuados por concepto de vacaciones en la liquidación de los aportes parafiscales con destino al ICBF, SENA, Cajas de compensación familiar, ESAP y Ministerio de Educación Nacional, se tiene lo siguiente:

El Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Dra. Ligia López Díaz Bogotá, en sentencia del 25 de septiembre de 2008, Radicación número: [25000-23-27-000-2004-90723-01\(16015\)](#), manifestó:

"Ahora bien, en cuanto a si las vacaciones compensadas en dinero a los trabajadores en misión de una Empresa de Servicios Temporales, constituyen base para liquidar los aportes, que es lo que se discute en el presente caso, la Sala se pronunció en los siguientes términos:

"La característica fundamental y esencial de esta clase de empresas de servicios temporales, es que cuentan con trabajadores en misión quienes cumplen con la labor para la cual una empresa diferente contrata los servicios de esta clase de entes.

Dichos trabajadores en misión, según las normas mencionadas tienen derecho a:

- a) Un salario ordinario equivalente al de los trabajadores de la usuaria que desempeñen la misma actividad, aplicando para el efecto las escalas de antigüedad vigente en la empresa.
- b) Gozar de los beneficios que el usuario tenga establecidos para sus trabajadores en el lugar de trabajo, en materia de transporte, alimentación y recreación.
- c) Compensación monetaria por vacaciones y prima de servicios proporcional al tiempo laborado cualquiera que éste sea.
- d) En lo pertinente se les aplicará lo dispuesto en el Código Sustantivo del Trabajo y demás normas del Régimen Laboral.

Según lo anterior, a juicio de la Sala no puede considerarse que la compensación en dinero de las vacaciones de los trabajadores en misión corresponda a una indemnización. Su satisfacción atiende, no por la existencia de un perjuicio o daño, sino por la naturaleza misma de temporal del empleo y está consagrada como un derecho para esta clase de trabajadores, como es un derecho para los trabajadores de planta, disfrutar de las vacaciones anuales remuneradas.

De otra parte, el pago de las vacaciones que no son disfrutadas en tiempo en virtud del contrato de trabajo cuyo objeto es la prestación de servicios temporales, tampoco puede considerarse como un pago ocasional o por mera liberalidad del empleador, toda vez que la naturaleza misma de temporal, excluye la posibilidad de que el empleador pueda escoger entre una u otra opción. (...)

Las vacaciones no pueden ser compensadas en dinero, salvo, el caso en que el contrato de trabajo termine sin que el trabajador haya disfrutado de sus vacaciones, como el caso de los trabajadores en misión, evento en el cual habrá lugar a su compensación en dinero por el año de servicios cumplido y en proporción por fracción de año, siempre que el contrato sea superior a 3 meses.

Por lo anteriormente expuesto, no pueden aceptarse los argumentos del apelante en el sentido de que como el pago en dinero de las vacaciones, de acuerdo con el artículo 189 del Código Sustantivo del Trabajo, tiene naturaleza indemnizatoria, está excluido de la base de los aportes en mención, toda vez que, en el mencionado artículo, no se le atribuye tal carácter a las vacaciones pagadas en dinero, y como quedó expuesto, la compensación se trata de un derecho legal de los trabajadores en misión de esta clase de empresas de servicios temporales."¹⁰

En conclusión, la compensación monetaria de las vacaciones hace parte de la base para el cálculo de los aportes parafiscales y dado que sobre dicha suma no se acreditó su pago, es improcedente su deducción, por disposición expresa del artículo 108 del Estatuto Tributario. En consecuencia, este cargo tampoco está llamado a prosperar y deberá confirmarse la sentencia impugnada. (Negrita y subrayado fuera del texto).

Como podemos observar, inicialmente el Alto Tribunal se refirió a la inclusión de la "compensación de las vacaciones" como factor salarial para la liquidación de los aportes parafiscales, la cual se encuentra regulada como una figura autónoma en el artículo 20° del Decreto ley 1045 de 1978¹¹.

En la sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Radicación: [63001-23-31-00-2006-00003-01](#) de

fecha 1 de marzo de 2012, Consejero Ponente: Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, se indicó:

"En cuanto a la compensación monetaria por vacaciones, el problema jurídico radica en establecer si esa compensación es deducible y si, para el efecto, es necesario que el contribuyente acredite el pago de aportes parafiscales.

Para resolver el asunto interesa definir: (i) si para efectos de la deducción regulada en el artículo 108 del estatuto tributario el "descanso remunerado", y "la compensación monetaria por vacaciones" son conceptos jurídicamente equivalentes y, (ii) si, siendo o no conceptos jurídicamente equivalentes, son deducibles previo pago de los aportes parafiscales.

Sobre lo primerio, la Sala considera que el "descanso remunerado" es equivalente a la "compensación monetaria por vacaciones", pues ambas figuras se cimientan en el derecho fundamental al descanso. Esta circunstancia permite inferir que a pesar de que las dos figuras jurídicas estén reguladas de manera independiente, pueden tratarse de manera similar, por equidad, en materia tributaria, puesto que el trato disímil supone una discriminación irrazonable e injustificable

....

Para la Sala, así como el descanso remunerado, pese a que no es salario, es deducible, en el mismo sentido, la compensación monetaria por vacaciones, no es salario, pero también es deducible porque la finalidad de ambas figuras ataña al derecho fundamental al descanso.

....

...dado que el inciso segundo del artículo 108 estatuto tributario, por excepción, permite la deducción del descanso remunerado, por equidad, el mismo tratamiento debe recibir la compensación monetaria por vacaciones y, por lo mismo, debe cumplir el mismo requisito previsto para el descanso remunerado, como es, acreditar el pago de los aportes parafiscales.

Ahora, la parte actora también alega que las normas que regulan los aportes parafiscales no prevén que la compensación monetaria por vacaciones forme parte de la base gravable, porque estas normas también aluden al descanso remunerado, que, como se dijo, tiene una regulación jurídica independiente.

Efectivamente, el artículo 7º de la Ley 21 de 1982 regula los sujetos que están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

El artículo 9º dispone que tales sujetos pagarán una suma equivalente al cierto porcentaje del monto de sus respectivas nóminas.

El artículo 17 de la Ley 21 de 1982 define lo que debe entenderse por nómina, en los siguientes términos:

"ART. 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."

Habida cuenta de que el artículo 17 de la ley 21 de 1982 también alude a los descansos remunerados, de manera restrictiva podría entenderse que se refiere exclusivamente a estos.

Sin embargo, se insiste en que, si bien gramaticalmente el descanso remunerado es diferente a la compensación monetaria por vacaciones, y hasta tienen regulación jurídica independiente, pues el primer evento implica el ejercicio mismo del descanso, en tanto el segundo no, ambas figuras se cimientan en el derecho fundamental al descanso y en el hecho de que debe ser garantizado de alguna manera.

De manera que no existe una justificación razonable que permita darles un tratamiento diferente para efectos tributarios, pero, precisamente por eso, en términos de equidad, en ambos casos, el contribuyente debe acreditar el pago de los aportes parafiscales, porque, igualmente, los dos conceptos integran la base gravable de tales aportes". (Negrita y subrayado fuera de texto)

Teniendo en cuenta el pronunciamiento del Consejo de Estado, el 16 de abril de 2012, el Ministerio de Trabajo expidió la Circular Externa No. 018, en la cual unifica los criterios para el sector privado y público en materia de aportes parafiscales al SENA, ICBF, Cajas de Compensación Familiar, ESAP y Ministerio de Educación Nacional, y señala que los pagos por concepto de vacaciones deben estar incluidos en la liquidación de los mencionados aportes, al expresar:

"II. VACACIONES COMPENSADAS

El artículo 186 del Código Sustantivo del trabajo, define las vacaciones como un descanso remunerado de 15 días hábiles consecutivos, una vez cumplido el año de servicios; razón por la cual las vacaciones no se incluyen para la liquidación de las prestaciones sociales ni para la liquidación de los aportes al Sistema Integral de Seguridad Social, por cuanto no constituyen factor salarial ni se incluye dentro del salario.

"(...)"

De acuerdo con el mandato legal al ser las vacaciones un descanso remunerado, los pagos por dicho concepto hace parte del concepto de nómina mensual de salarios y por tanto, se incluyen en la base para liquidar los aportes parafiscales al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar.

"(...)"

La Sala de Consulta y Servicio Civil de esa alta corporación en Concepto No. 2.013 del 8 de febrero de 2011, con referencia a los factores que hacen parte de la base para el cálculo de los aportes parafiscales al ICBF, conceptualizó: que para determinar la base de liquidación de los aportes parafiscales, las vacaciones reconocidas en dinero en cualquier momento en la relación laboral o al final de ella hacen parte del concepto de pagos verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales de que trata el artículo 17 de la Ley 21 de 1982; así mismo estableció que, para efectos de determinar la base para el cálculo de los aportes salariales, además de la totalidad de los pagos hechos por descansos remunerados, los factores salariales que se deben considerar "nómina" en términos del artículo 17 de la Ley 21 de 1982 son los que la ley laboral reconoce como tales.

En el marco de la normatividad precitada, y bajo el entendimiento que el descanso remunerado de que trata el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, comprende tanto las vacaciones disfrutadas como las pagadas en dinero y por ende en ambos casos el pago se origina en la obligación de remuneración del descanso a que tiene derecho el trabajador, lo que determina su inclusión en la base sobre la cual se liquidan los aportes al SENA, ICBF y Cajas de Compensación Familiar, este Ministerio, en aras de establecer un criterio unificado frente al tema, y acogiendo el concepto 2013 del 8 de febrero de 2011 de la Sala de Consulta y servicio Civil, se permite precisar que las vacaciones reconocidas en dinero en cualquier momento de la relación laboral o al final de ella hacen parte de los pagos verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales de que trata el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 y, en consecuencia, hacen parte de la base para liquidar el aporte parafiscal al SENA, ICBF, y Cajas de Compensación Familiar". (Negrita y subrayado fuera de texto)

En la citada Circular, el Ministerio del Trabajo unifica los criterios para la liquidación de aportes parafiscales en el sector privado, señalando que con fundamento en los pronunciamientos del Consejo de Estado, los pagos por concepto de descansos remunerados -vacaciones-, deben hacer parte de dicha liquidación.

Es claro, entonces, que de conformidad con lo señalado por el Consejo de Estado, las vacaciones y la compensación de las mismas en dinero, hacen parte de la base de liquidación de los aportes parafiscales, resaltando en todo caso, que los criterios para determinar la base de

liquidación de los mencionados aportes son los mismos para los sectores privado y público.

Por lo anterior, esta Dirección Jurídica, acogiendo la posición expuesta por el Consejo de Estado en la sentencia con Radicación: [63001-23-31-00-2006-00003-01](#) de fecha 1 de marzo de 2012, considera que todos los pagos efectuados por las entidades públicas a sus servidores, por concepto de descanso remunerado -vacaciones y compensación de las mismas-, deben ser incluidos en la liquidación de los aportes parafiscales con destino al ICBF, SENA, Caja de Compensación Familiar, ESAP y Ministerio de Educación Nacional.

- Prima de vacaciones

Con respecto a la prima de vacaciones, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: [11001-03-06-000-2016-000219-00](#), sobre factores que constituyen Ingreso Base de Cotización (IBC) para el cálculo de aporte parafiscal a la ESAP, Conjuez Ponente: Alberto Montaña Plata, señaló lo siguiente al preguntarse “*¿Teniendo en cuenta que la prima de vacaciones se genera cuando el servidor público tiene derecho al disfrute de vacaciones debe incluirse dentro de la liquidación de las contribuciones parafiscales, o al tener la connotación de prestación social no hace parte de la misma?*”:

“Es evidente que, de conformidad con el ordenamiento jurídico vigente, la prima de vacaciones de los servidores públicos es comprendida como una prestación social. Así se establece, tanto para empleados públicos, como para trabajadores oficiales de la rama ejecutiva del poder público del orden central, en términos similares al ámbito de aplicación del Decreto Ley 1042 de 1978, por parte del también decreto Ley 1042 de 1978 (16). En efecto, el literal d) del artículo 5 de este decreto contempla a la prima de vacaciones como una prestación social.

Tal caracterización de la prima de vacaciones coincide además con lo dispuesto en la ley laboral ordinaria. Mas que por la pertinencia de esta normatividad para la prima de vacaciones de los servidores públicos que se analiza, se cita para poner de presente que pareciera coincidir con la legislación especial revisada (Decretos ley 1042 y 1045 de 1978) en el sentido de distinguir, salarios y factores que lo componen, de prestaciones sociales.

Para el objeto de este concepto, tal consideración resulta importante para poner de presente que, en el análisis de sí la prima de vacaciones debe o no considerarse para la liquidación del aporte parafiscal que se analiza, la Sala entiende que no puede comprenderse esta como un factor comprendido dentro del concepto de salario de la “ley laboral” aplicable a los servidores públicos en general y por ende a los empleados públicos en particular. Pese a la posibilidad argumentativa de posiciones en contra de esa afirmación (17), vale la pena señalar que de ser viables ellas, solo podrían entender a la prima de navidad como factor salarial, para efectos de liquidación de cesantías y pensiones.

Sin embargo, se recuerda que el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, relativo a la base de liquidación, entre otros, del aporte parafiscal que debe hacerse a la ESAP, a más de los “pagos hechos por los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la ley laboral” hace relación a los “pagos (...) verificados por descansos remunerados de ley”.

La comprensión de la prima de vacaciones como una prestación que existe para el disfrute, en este caso de los servidores públicos, de sus vacaciones, pone en evidencia, su condición de pago por un descanso remunerado, razón por la cual, no le asisten dudas a esta Sala de que esta prestación debe ser tenida en cuenta para el cálculo del aporte parafiscal que se analiza.”

Por lo anterior, esta Dirección Jurídica, acogiendo la posición expuesta por el Consejo de Estado en el concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: [11001-03-06-000-2016-000219-00](#), considera que la prima de vacaciones, al tener condición de pago por concepto de descanso remunerado, deben ser incluidos en la liquidación de los aportes parafiscales a favor del ICBF, SENA, Caja de Compensación Familiar, ESAP y Ministerio de Educación Nacional.

- Prima de navidad

Con respecto a la prima de navidad, es importante tener en cuenta que el artículo 5 del Decreto ley 1045 de 1978¹², señala como prestaciones sociales, las siguientes:

"ARTICULO 5. DE LAS PRESTACIONES SOCIALES. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales, los organismos a que se refiere el artículo 20., de este decreto o las entidades de previsión, según el caso, reconocerán y pagarán las siguientes prestaciones sociales:

- a. Asistencia médica, obstétrica, farmacéutica, quirúrgica y hospitalaria;
- b. Servicio odontológico;
- c. Vacaciones;
- d. Prima de Vacaciones;
-
- e. Prima de Navidad;
- f. Auxilio por enfermedad;
- g. Indemnización por accidente de trabajo o enfermedad profesional;
- h. Auxilio de maternidad;
- i. Auxilio de cesantía;
- j. Pensión vitalicia de jubilación;
- k. Pensión de invalidez;
- l. Pensión de retiro por vejez;
- m. Auxilio funerario;
- n. Seguro por muerte." (Subrayado fuera de texto)

Conforme a lo anterior, puede inferirse que la prima de navidad tiene el carácter de prestación social y no se considera un elemento de salario. Además, ésta no es una suma que habitual y periódicamente reciba el empleado como retribución por sus servicios.

Por lo expuesto, en criterio de esta Dirección puede concluirse que para la liquidación de los aportes parafiscales, en el caso de las entidades oficiales, se deberán tener en cuenta todos aquellos valores que habitual y periódicamente reciba el empleado como retribución por sus

servicios y que se constituyan como salario, de conformidad con lo señalado en el artículo 42 del Decreto ley 1042 de 1978¹³. Por el contrario, las prestaciones sociales como la prima de navidad no deben tenerse en cuenta para la liquidación de dichos aportes, por no ostentar la naturaleza de salario sino de prestación social y no tener el carácter habitual y periódico de retribución por servicios al empleado.

- Prima técnica factor salarial

Con respecto a la prima técnica, se aclara lo siguiente:

La prima técnica automática (artículo 1 del Decreto 1016 de 1991¹⁴) y por evaluación del desempeño (artículo 7 del Decreto 1661 de 1991¹⁵), como lo establece en forma clara la norma, no constituyen en ningún caso factor salarial para liquidar elementos salariales o prestacionales ni estará incluida en la base de liquidación de los aportes a las Cajas de Previsión Social.

La prima técnica otorgada por estudio y experiencia es la única que se considera como factor salarial para liquidación de aquellos elementos salariales o prestacionales que expresamente consagren la prima técnica como factor para su liquidación.

Por lo expuesto, en criterio de esta Dirección puede concluirse que procederá el pago de aportes parafiscales solamente en caso de que la prima técnica constituya factor salarial.

- Prima de actividad

Es un reconocimiento económico establecido normativamente a favor de miembros de la fuerza pública, mientras se encuentren prestando servicios profesionales de su especialidad, dentro de esta y, por cuyo efecto, tendrán derecho a una prima mensual de actividad en un porcentaje sobre el sueldo básico del respectivo grado

La Prima de Actividad es un reconocimiento económico establecido normativamente a favor de miembros de la fuerza pública, mientras se encuentren prestando servicios profesionales de su especialidad, dentro de esta y, por cuyo efecto, tendrán derecho a una prima mensual de actividad en un porcentaje sobre el sueldo básico del respectivo grado⁷.

Ha tenido desarrollo normativo en disposiciones que se trascriben:

Artículo 84 del Decreto 1661 de 1991:

"Los Oficiales y Suboficiales de las Fuerzas Militares en servicio activo, tendrán derecho a una prima mensual de actividad que será equivalente al treinta y tres por ciento (33%) del respectivo sueldo básico"

Artículo 68 del Decreto Ley 1212 de 1990:

"Los Oficiales y Suboficiales de las Fuerzas Militares en servicio activo, tendrán derecho a una prima mensual de actividad que será equivalente al treinta y tres por ciento (33%) del respectivo sueldo básico"

Artículo 38 del Decreto Ley 1214 de 1990:

"Los empleados públicos del Ministerio de Defensa y de la Policía Nacional, tienen derecho a una prima mensual de actividad que será equivalente al treinta y tres por ciento (33%) del respectivo sueldo básico"

Según la posición expuesta por el Consejo de Estado en el concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: [11001-03-06-000-2016-000219-00](#):

"Basta una revisión de la lista de los factores que constituyen salario de los empleados públicos contenida en el citado artículo [42](#) del Decreto Ley 1042 de 1978, para concluir que la prima de actividad no está incluida dentro de ellos. En tal sentido, la inquietud que se analiza en relación con este tipo de prima, debería resolverse de manera negativa.// Sin embargo, esta Sala pone de presente que las referidas disposiciones normativas que contemplan la prima de actividad, detentan fuerza material de ley y fueron expedidas con posterioridad a lo dispuesto en el artículo [42](#) de Decreto Ley 1042 de 1978. En tal sentido, no podía esta última disposición haber tenido en cuenta este tipo de prima dentro de los factores constitutivos de salario, aunque así se hubiera querido.// Por ello, y para efectos de dar una solución lógica y sustentable en términos históricos, a una situación que, como tantas otras se produce como consecuencia de una dispersión normativa que caracteriza el régimen de los empleados públicos y, en general, de todos los servidores públicos, estima necesario esta Sala acudir al enunciado conceptual de salario contenido en el artículo [42](#) del Decreto Ley 1042 de 1978, a efectos de cotejarlo con el sentido y contenido material de la prima de actividad que se analiza⁸.// Con tal sentido, se recuerda que, en esta disposición normativa relativa a empleados públicos de la Rama ejecutiva del poder público del orden nacional, se entendió por salarios: "todas las sumas que habitual y periódicamente recibe el empleado como retribución por sus servicios". // En virtud de ello, esta Sala observa que la naturaleza y conformación de la prima (sic) de actividad que se menciona, constituye, en efecto, una retribución o reconocimiento derivado de los servicios prestados por este tipo de empleados públicos, que se hace de manera habitual y periódica, motivo por el cual, para los efectos de la liquidación del aporte parafiscal que se analiza debe comprenderse como un factor constitutivo de salario en los términos del artículo 17 de la Ley 21 de 1982 en concordancia con el artículo 42 del Decreto Ley 1042 de 1978 aplicable a este tipo de empleados."

De acuerdo con el análisis sobre la naturaleza de la prima de actividad efectuado por el Consejo de Estado, ésta debe comprenderse como un factor constitutivo de salario en los términos del artículo [17](#) de la Ley 21 de 1982 en concordancia con el artículo [42](#) del Decreto Ley 1042 de 1978, para la liquidación de los aportes parafiscales a favor del ICBF, SENA, Caja de Compensación Familiar, ESAP y Ministerio de Educación.

- Prima especial de servicios

Según el Consejo de Estado, en el concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: [11001-03-06-000-2016-000219-00](#), la prima especial de servicios comprendida como aquella dispuesta para algunos funcionarios de la Rama Judicial, por los artículos [14](#) y [15](#) de la Ley 4 de 1992¹⁰, a diferencia de los elementos referidos con anterioridad, para los propósitos de entender si debe comprenderse como factor salarial para la liquidación del aporte parafiscal que se analiza en este concepto en los términos de la Ley 21 de 1982, no puede analizarse de conformidad con lo dispuesto en el artículo [42](#) del Decreto Ley 1042 de 1978, ya que en esta disposición, según lo indicado, se establecieron reglas relativas al salario y a los factores que lo constituyen, únicamente para empleados de la Rama Ejecutiva del poder público del orden nacional.

Dijo el Consejo de Estado:

"... En virtud de esto, y en los términos establecidos en el artículo [17](#) de la Ley 21 de 1982, debe entonces analizarse si puede comprenderse la prima especial de servicios que se revisa, como un factor salarial, sin contar con una disposición normativa que de alguna manera lo especifique (como lo hace el Decreto 1042 de 1978 para empleados públicos de la rama ejecutiva del poder público).

Lo anterior, pese a la existencia de jurisprudencia no siempre clara ni unívoca al respecto, encuentra al entender de la Sala una solución normativa y de jurisprudencia constitucional, toda vez que, en primer lugar, al menos una de las normas que hacen alusión a esta prima (artículo [14](#) de la Ley 4 de 1992, modificado por el artículo 1 de la Ley 332 de 1996), expresamente, señala que: "la prima especial prevista en el primer inciso del artículo [14](#) de la Ley 4^a de 1992 (...) harán (sic) parte del ingreso base únicamente para efectos de la liquidación de la pensión de jubilación, para lo cual se harán las cotizaciones de pensiones establecidas por la ley." (subrayas fuera de texto).

Así mismo, en el entendido de que la limitación apenas trascrita, haga referencia únicamente a la prima especial de servicios referida en el artículo 14 de la Ley 4 de 1992 y no a la del artículo 15, en lo que respecta a este último, debe recordarse que, la expresión en él contenida que aludía a que esta prima no tiene "carácter salarial" fue declarada inexequible por la Corte Constitucional para señalar que debía comprenderse como tal, para efectos de la liquidación pensional!, es decir, igual a lo dispuesto para esta prima en el artículo 14 de la Ley 4 de 1992.

Con base en lo anterior, si la Ley y la Corte Constitucional han entendido que la prima especial de servicios que se revisa, debe entenderse como factor salarial, pero, para los efectos de la liquidación pensional, es evidente que, para el cálculo del aporte parafiscal que se analiza no puede comprenderse como tal ya que tal consideración es limitativa."

Por lo anterior, la prima especial de servicios no debe tenerse en cuenta para la liquidación de aportes parafiscales.

- Bonificación por actividad judicial

En lo que respecta a la bonificación por actividad judicial debe señalarse que el artículo 1 del Decreto (reglamentario de la Ley 4 de 1992) 610 de 1998 introdujo este tipo de bonificación en los siguientes términos:

"Créase, para los funcionarios enunciados en el artículo 2o del presente decreto¹⁴, una Bonificación por Compensación, con carácter permanente, que sumada a la prima especial de servicios y a los demás ingresos laborales actuales iguale al sesenta por ciento (60%) de los ingresos laborales que por todo concepto perciben los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, Consejo de Estado, Corte Constitucional y Consejo Superior de la Judicatura.

La Bonificación por Compensación sólo constituirá factor salarial para efectos de determinar las pensiones de vejez, invalidez y sobrevivientes, en los mismos términos de la prima especial de servicios de los Magistrados de las Altas Cortes."¹⁶

Señaló el Consejo de Estado, en el concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: 11001-03-06-000-2016-000219-00, lo siguiente:

"...La disposición normativa trascrita fue modificada o adicionada por el artículo 1 del Decreto (también reglamentario de la Ley 4 de 1992) 1102 del 24 de mayo de 2012, en el sentido de que la bonificación por compensación a la Actividad Judicial sería reconocida adicionalmente a favor de los auxiliares de la justicia y demás funcionarios de las altas Cortes, Tribunales, y la Procuraduría General de la Nación, estableciéndose que esta equivaldría a un valor que "sumado a la asignación básica y demás ingresos laborales igualen al ochenta por ciento (80%) de lo que por todo concepto devenguen los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, el Consejo de Estado, la Corte Constitucional y el Consejo Superior de la Judicatura".

Adicional a lo anterior, en la disposición normativa en comento, se dispuso que "La Bonificación por Compensación, pagadera mensualmente, sólo constituye factor salarial para efecto del ingreso base de cotización del Sistema General de Pensiones y del Sistema General de Seguridad Social en Salud en los mismos términos de la Ley 797 de 2003".

Se constata entonces que, tanto en la norma que contempló esta bonificación, como en la que la adicionó o modificó, que se mencionan, al igual que en el caso de la prima especial de servicios que se analizara antes, se estableció que solo podría comprenderse esta como factor salarial, para efectos de liquidación de aportes a pensiones y a seguridad social en salud.

En ese orden de ideas, es evidente, entonces, que la bonificación por actividad judicial no puede comprenderse como factor salarial para efectos de la liquidación del aporte parafiscal que en este concepto se analiza."

Por lo anterior, la bonificación por actividad judicial no debe tenerse en cuenta para la liquidación de aportes parafiscales.

- Viáticos que superen los 180 días

Con respecto a los viáticos, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en concepto con Radicación Interna 2317 del 24 de abril de 2018, Número Único: [11001-03-06-000-2016-000219-00](#), sobre factores que constituyen Ingreso Base de Cotización (IBC) para el cálculo de aporte parafiscal a la ESAP, Conjuez Ponente: Alberto Montaña Plata, señaló lo siguiente al preguntarse “*¿Los pagos realizados al trabajador por concepto de viáticos, como consecuencia de una comisión de servicios, deben incluirse dentro de la liquidación de las contribuciones parafiscales?*”:

“En lo que respecta a los empleados públicos de la rama ejecutiva del poder público del orden nacional, se recuerda que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo [42](#) del Decreto Ley 1042 de 1978, aplicable para la delimitación y comprensión del artículo [17](#) de la ley 21 de 1982 en los términos arriba indicados, “los viáticos percibidos por funcionarios en comisión” son concebidos como uno de los factores constitutivos del concepto de salarios, motivo por el cual, al menos para el caso de este tipo de servidores públicos, deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del aporte parafiscal que se analiza.

Cabe agregar al respecto, tal y como lo ha señalado la jurisprudencia del Consejo de Estado, que los viáticos por comisión de servicios no pueden asimilarse con cualquier tipo de viáticos, ya que el carácter habitual y permanente caracteriza a los primeros”

De conformidad con la jurisprudencia relacionada, los *viáticos* corresponden a factor salarial y hacen parte de la *nómina mensual* descrita en el artículo [1º](#) de la Ley 89 de 1988 como base para calcular aportes parafiscales; no obstante, el pago que se efectúe por éste concepto (viáticos) deberá corresponder a una retribución de carácter habitual y periódico.

De acuerdo con lo expuesto, y aplicando por analogía lo dispuesto en el literal i) del artículo [45](#) del Decreto 1045 de 1978¹⁷, en criterio de esta Dirección los viáticos serán factor para liquidar aportes parafiscales siempre y cuando “se hayan percibido por un término no inferior a ciento ochenta días en el último año de servicio”.

En ese sentido, no resulta procedente incluir los viáticos para la liquidación de los aportes parafiscales, por no ser percibidos de manera habitual y periódica, salvo que se hayan percibido por un término no inferior a 180 días.

Este concepto actualiza los que existan sobre la misma materia, en especial los conceptos con radicado No.: 20166000202931 del 21/09/16; 20176000160081 del 11/07/2017; 20176000170551 del 26/07/2017; 20176000182651 del 10/08/2017; 20176000192591 del 23/08/2017; 20176000314691 del 19/12/2017; 20176000322131 del 22/12/2017.

El anterior concepto se emite en los términos establecidos en el artículo 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Cordialmente,

JOSE FERNANDO CEBALLOS ARROYAVE

Asesor con funciones de la Dirección Jurídica

NOTAS DE PIE DE PÁGINA

1 Mediante la cual se señalan las normas, objetivos y criterios que debe observar el Gobierno Nacional para la fijación del régimen salarial y prestacional de los empleados públicos, de los miembros del Congreso Nacional y de la Fuerza Pública y para la fijación de las prestaciones sociales de los Trabajadores Oficiales y se dictan otras disposiciones, de conformidad con lo establecido en el artículo 150, numeral 19, literales e) y f) de la Constitución Política.

2 Por el cual se establece el sistema de nomenclatura y clasificación de los empleos de los ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y unidades administrativas especiales del orden nacional, se fijan las escalas de remuneración correspondientes a dichos empleos y se dictan otras disposiciones.

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

4 Por la cual se modifica el régimen del subsidio familiar y se dictan otras disposiciones.

5 Por el cual se establece el sistema de nomenclatura y clasificación de los empleos de los ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y unidades administrativas especiales del orden nacional, se fijan las escalas de remuneración correspondientes a dichos empleos y se dictan otras disposiciones.

6 Por el cual se establece el sistema de nomenclatura y clasificación de los empleos de los ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y unidades administrativas especiales del orden nacional, se fijan las escalas de remuneración correspondientes a dichos empleos y se dictan otras disposiciones.

7 Por la cual se dictan normas tendientes a la racionalización del gasto público, se conceden unas facultades extraordinarias y se expiden otras disposiciones.

8 Por la cual se dictan normas tendientes a la racionalización del gasto público, se conceden unas facultades extraordinarias y se expiden otras disposiciones.

9 Por la cual se dictan normas tendientes a la racionalización del gasto público, se conceden unas facultades extraordinarias y se expiden otras disposiciones.

10 Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 12 de noviembre de 2003, exp. 13348, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

11 Por el cual se fijan las reglas generales para la aplicación de las normas sobre prestaciones sociales de los empleados públicos y trabajadores oficiales del sector nacional

12 Por el cual se fijan las reglas generales para la aplicación de las normas sobre prestaciones sociales de los empleados públicos y trabajadores oficiales del sector nacional.

13 Por el cual se establece el sistema de nomenclatura y clasificación de los empleos de los ministerios, departamentos administrativos, superintendencias, establecimientos públicos y unidades administrativas especiales del orden nacional, se fijan las escalas de remuneración correspondientes a dichos empleos y se dictan otras disposiciones.

14 Por el cual se establece la Prima Técnica para los Magistrados de la Corte Suprema de Justicia, los Consejeros de Estado y los Magistrados del Tribunal Disciplinario.

15 Por el cual se modifica el régimen de Prima Técnica, se establece un sistema para otorgar estímulos especiales a los mejores empleados oficiales y se dictan otras disposiciones.

16 Sobre la vigencia de esta norma y, en general del Decreto 610 de 1998, cabe recordar que este fue derogado y modificado respectivamente por los Decretos 2668 de 1998 y 1239 de 1998 (al que se hará mención en seguida) respectivamente. Pese a ello, ha señalado el máximo Tribunal de lo Contencioso Administrativo (Sentencia de 11 de septiembre de 2003) que el Decreto 610 de 1998 ha recobrado vigencia, en los siguientes términos: "Sobre este punto cabe señalar que no se puede afirmar que el Decreto 664 de 1999 haya creado una bonificación por compensación diferente de la prevista en los Decretos 610 y 1239. Es el mismo derecho con diferente cuantía. Pero el 664 perdió fuerza ejecutoria cuando se declaró nulo el 2668, como consecuencia de que el 664 se expidió sobre la base de que la bonificación por compensación a que se refieren el 610 y 1239 no existía y por ello utilizó la expresión obvia de 'créase'; entonces si el día anterior a la expedición del 664 la bonificación por compensación no existía, ello es el fundamento fáctico jurídico de su expedición, pero al declararse nulo el 2668 y recobrar vigencia el 610 y 1239, ello determina que el día anterior estaban vigentes éstos y, por ende, desapareció el fundamento fáctico y jurídico del tantas veces citado 664, que es lo que conforme al artículo 66, numeral 2, del C.C.A., se denomina 'pérdida de fuerza ejecutoria', fenómeno que se traduce en que por mandato legal un acto administrativo no está llamado a seguir produciendo efectos, sin necesidad de declaración judicial que así lo disponga." Existe similar pronunciamiento con ocasión de la declaratoria de nulidad del Decreto 4040 de 2004 donde se creó una "Bonificación de Gestión Judicial para los Magistrados de Tribunal y otros funcionarios" Consejo de Estado, Sala de lo contencioso administrativo, Sección Segunda, Sentencia de 14 de diciembre de 2012, Expediente No. 10067-05.

17 Por el cual se fijan las reglas generales para la aplicación de las normas sobre prestaciones sociales de los empleados públicos y trabajadores oficiales del sector nacional.

Elaboró: Mónica Herrera

11602.15

Fecha y hora de creación: 2025-12-11 06:11:52