

Bogotá D.C., 10 de diciembre de 2025

Doctor
JORGE EDUARDO LONDOÑO ULLOA
Director General
SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE
SENA

31030
SENA - DIRECCION GENERAL
Radicación Recibida
No: 01-1-2025-001957
10/12/2025 04:09:50 P. M.
Destinatario: DIRECCION GENERAL



Número de Radicación:

110010306000202500283-00 (PL00015)

Referencia: Consulta formulada por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, para solucionar controversias entre entidades públicas. Litigio entre el Servicio Nacional de Aprendizaje SENA y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Respetado doctor Londoño Ulloa:

Comedidamente me permito remitir copia del concepto rendido por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en el expediente de la referencia.

Según el parágrafo 1o. del artículo 112 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo «los conceptos de la Sala de Consulta y Servicio Civil estarán amparados por reserva legal de seis (6) meses» que «podrá ser prorrogada hasta por cuatro (4) años por el Gobierno Nacional». Cabe recordar que la reserva se levantará automáticamente si dentro del mencionado plazo de seis (6) meses el gobierno no se pronuncia en relación con su prórroga.

Es entendido que el Gobierno Nacional podrá levantar la reserva en cualquier tiempo, caso en el cual ruego a usted informarlo de inmediato a esta Presidencia.

Con sentimientos de consideración,



MARÍA DEL PILAR BAHAMÓN FALLA
Presidenta
Sala de Consulta y Servicio Civil



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejera ponente: Ana María Charry Gaitán

RESERVADO

Bogotá D.C., doce (12) de noviembre de dos mil veinticinco (2025)

Número único: 11-001-03-06-000-2025-00283-00

Radicación interna: PL00015

Referencia: consulta para precaver un eventual litigio o poner fin a uno existente entre entidades públicas (artículo 112, numeral 7° del CPACA)

Consultante: Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE)

Partes: Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA y Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Asunto: pago de la «garantía por financiación» que debe efectuar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público al SENA, en virtud de lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el Decreto 862 de 2013, que la reglamenta, y el artículo 4.° del Decreto 939 de 2013.

La Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (en adelante ANDJE) formuló consulta a la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, mediante oficio radicado con el núm. 202510004939 del 22 de mayo de 2025¹, en ejercicio de la función establecida en el artículo 112, numeral 7° del CPACA, para que emita un concepto con el fin de precaver un eventual litigio entre el Servicio Nacional de Aprendizaje – SENA (en adelante SENA) y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en relación con el pago de la «garantía por financiación» que debe efectuar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público al SENA, en virtud de lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012², el Decreto 862 de 2013³, que la reglamenta y el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013.

I. ANTECEDENTES

En el escrito dirigido a la Sala, el director de la ANDJE expuso lo siguiente:

¹ Expediente samai, documento: 3ed_3pl00015solicitudcon.

² Derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

³ Derogado por el artículo 8 del Decreto 1828 de 2013.



- 1.1. La Ley 1607 de 2012⁴, creó el impuesto sobre la renta para la equidad (en adelante CREE), como un aporte efectuado por las sociedades y personas jurídicas declarantes de renta en favor de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social, el cual entró a regir a partir del 1. ° de enero de 2013.
- 1.2. El artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 contempló la «garantía por financiación» en favor del SENA y del ICBF, figura a través de la cual el Gobierno nacional aseguraría que la asignación de recursos para estas entidades fuera, como mínimo, un monto equivalente a sus respectivos presupuestos para la vigencia fiscal 2013, sin incluir:
 - i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas,
 - ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran más de diez (10) SMLMV, y
 - iii) los aportes que dichas entidades reciban del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%).
- 1.3. La Ley 1607 de 2012 fue reglamentada por el Decreto 862 de 2013⁵, que en su artículo 8. ° estableció a partir del primero (1. °) de mayo de 2013, una exoneración de aportes parafiscales (que se destinaban al SENA y al ICBF) para:
 - i) las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, en los montos correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) smlmv, y
 - ii) las personas naturales empleadoras, por los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) smlmv.
- 1.4. Posteriormente el Decreto 939 de 2013⁶ sustituyó los ingresos previstos para el SENA y el ICBF en el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y en la Ley de Apropiaaciones para la vigencia fiscal del 1° de enero al 31 de diciembre de 2013⁷, así:

⁴ «Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones».

⁵ «Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012».

⁶ «[P]or el cual se realizan unas incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013 y se efectúa la correspondiente liquidación».

⁷ Ley 1593 de 2012, «Por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaaciones para la vigencia fiscal del 1o de enero al 31 de diciembre de 2013».



Artículo 4°. Del monto de los recursos. En desarrollo de lo señalado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público girará al ICBF y al SENA los recursos necesarios hasta completar la suma de \$3.476.011.154.637 y \$1.827.399.701.000, respectivamente, considerando los recaudos que estos realicen por efectos de los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

- 1.5. A través de la Ley 1819 de 2016⁸ se derogó el impuesto CREE y se reunificó el impuesto a la renta y complementarios y, a través de su artículo 102⁹, se adicionó el artículo 243 del Estatuto Tributario, asignando determinados puntos porcentuales de destinación específica del impuesto de renta unificado para el SENA y el ICBF.

Con el párrafo 2. ° del mencionado artículo 243 se dio continuidad a la garantía en la asignación de recursos para el SENA y el ICBF, precisando que el Gobierno nacional asegurará que los recursos en los presupuestos de estas entidades fueran como mínimo de un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013, sin incluir:

- i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las entidades sin ánimo de lucro,
- ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen diez (10) o más smmlmv,
- iii) ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp).

⁸ «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».

⁹ ARTÍCULO 102. Adiciónese el artículo 243 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

«Artículo 243. *Destinación específica.* A partir del periodo gravable 2017, 9 puntos porcentuales (9%) de la tarifa del Impuesto sobre la Renta y Complementarios de las personas jurídicas, se destinarán así:

1. 2.2 puntos se destinarán al ICBF.

2. 1.4 puntos al SENA.

3. 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

4. 0.4 puntos se destinarán a financiar programas de atención a la primera infancia.

5. 0.6 puntos a financiar las instituciones de educación superior públicas para el mejoramiento de la calidad de la educación superior y/o para financiar créditos beca a través del Icetex. [...].



- 1.6. Finalmente, el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023¹⁰, actual Plan Nacional de Desarrollo, consagró una «garantía de saneamiento estatal con el SENA», artículo que señala:

ARTÍCULO 316. GARANTÍA DE SANEAMIENTO ESTATAL CON EL SENA. En sucesivas vigencias a partir de 2024, el Gobierno Nacional asignará recursos adicionales al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) en el evento que se establezca que se han presentado diferencias entre lo indicado en el Decreto 939 de 2013 y la estimación de recaudo efectivo calculada por la entidad para la vigencia 2013, así como su efecto hasta el cierre 2022.

Establecida la diferencia a que se refiere el inciso anterior, los recursos correspondientes se asignarán al presupuesto de la entidad en un plazo no mayor a 6 vigencias iniciando en el 2024 y se priorizarán para el mantenimiento y financiación de los planes maestros de infraestructura física que requiera la entidad, para el cumplimiento de parámetros básicos de inclusión, reforzamiento estructural, para la adecuación de los ambientes de formación y las áreas necesarias para la puesta en marcha de los programas de economía popular y economía campesina.

PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional determinará el monto de los recursos de que trata este artículo, previa mesa técnica conformada entre el Ministerio de Hacienda, Crédito Público y el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

- 1.7. En cumplimiento del mandato legal previsto en el párrafo del citado artículo 316 de la Ley 2294 de 2023, relativo a la construcción de mesas técnicas, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el SENA se han reunido en varias ocasiones así:

- i) Mesa técnica número 1, realizada el 12 de agosto de 2024, en la que entre otras cosas se puso de presente:

[...] que había diferencias sobre el cálculo de los recursos, considerando que para el SENA la sumatoria arrojaba \$6 billones de pesos y el MHCP encontraba una diferencia de \$485 mil millones de pesos [...].

Por estas diferencias, las entidades se comprometieron a revisar las metodologías usadas para efectuar sus respectivos cálculos, pero la ANDAJE encontró que:

[...] el SENA toma las indicaciones descritas en la norma, mientras el MHCP reduce los \$485 mil millones de los parafiscales que devengan más de 10 salarios mínimos y también reducen las asignaciones cuando el presupuesto

¹⁰ «Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida"».



recaudado es superior. La razón de las diferencias en las asignaciones se le atribuye a la vigencia de las normas, los distintos términos en que se efectúa para ambas entidades y la precisión de las garantías [...].

ii) Mesa técnica número 2, realizada el 20 de agosto de 2024, en la que las entidades identificaron los siguientes puntos:

- Existe una diferencia desde que comienza a regir el Decreto 939 de 2013 (aproximadamente de 6 meses), ya que en este período se recibe por única vez el valor de \$485 mil millones. No hay claridad sobre si este valor se debe reducir o sumar a la base, teniendo en cuenta que la ley establece que, según el valor que sea mayor, se deben sumar dos puntos reales.
- El SENA expone que, si bien el valor de los \$485 mil millones si ingresó a sus cuentas en 2013, éste solo debería ser descontado para el periodo 2013 y no para el resto de la serie (2024-2022), dado que esto significa afectar el cálculo.
- Es claro que los parafiscales de entidades públicas y los de mayores a 10 SMLMV se siguen recaudando año tras año, por lo que es plausible que se descuenten anualmente. Por el contrario, no pueden descontarse los aportes parafiscales realizados por concepto de trabajadores que devenguen menos de 10 smlmv para los años siguientes, porque no fueron recaudados por el SENA.
- La diferencia en el cálculo tiene su origen en un problema de interpretación de las normas. Por ello, «es necesario crear un vehículo normativo que permita modificar los errores de interpretación histórica en la norma, se especifiquen las razones por las cuales se deben tomar o no en cuenta el valor en los años posteriores».

iii) Mesa técnica número 3, realizada el 26 de agosto de 2024. En esta reunión no se acordó cómo interpretar las normas para unificar la forma de calcular la garantía. Asimismo, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público explicó que, en todo caso, debe tenerse en cuenta que el Gobierno nacional:

[...] Se aclara que aceptando cualquiera de las formas de cálculo del SENA o MHCP, presupuestalmente el gobierno presenta límites y reducciones de inversión en términos fiscales, por lo tanto, la discusión de fondo no es jurídica, sino fiscal. Entonces, se debe analizar de forma detallada las interpretaciones generadas por ambas partes y poder llegar a un punto de acuerdo.

Desde el Despacho del Viceministro General del MHCP se le enfatiza a la OAJ, la necesidad de especificar el desfase temporal y la conclusión sobre si existe un vacío jurídico en la reglamentación que afecta la interpretación para los años posteriores. [...].



iv) Mesa técnica número 4, realizada el 25 de septiembre de 2024. En esta reunión, las partes fijaron las distintas posturas, de la siguiente manera:

[...] Los argumentos del SENA se resumen en que los valores recaudados durante la vigencia 2013, por aportes parafiscales de los trabajadores que ganan menos de 10 smmlmv, no deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del valor de la garantía. Así mismo, la Dirección de Presupuesto detalla que el valor debe partir del presupuesto asignado para la vigencia 2013, incluidos los montos determinados en el Decreto 939 de 2013.

De parte del SENA se anota que no se desconoce la visión de la Dirección de Presupuesto y que se incluye el valor a partir del presupuesto de la vigencia 2013. Sin embargo, según la Ley, hay una lista de valores que no se deben incluir como los aportes parafiscales. Según el SENA no se está cumpliendo el contexto de la norma y al ser integrado el valor, se afectaría la sostenibilidad y el crecimiento presupuestal de la entidad. En contraargumento, el MHCP manifiesta que la eliminación de la base no afecta el crecimiento presupuestal de la entidad.

Frente al segundo argumento del SENA, que establece que se debe restar sólo el valor del 2013, la Dirección de Presupuesto indica que no hay ninguna base jurídica legal para no tenerlo en cuenta en el 2013 y luego sí en el 2014.

Se concluye que la Ley dejó muchos vacíos y ambigüedades, situación que genera diversas interpretaciones jurídicas, por ende, se vuelve complejo llegar a un mutuo acuerdo.

[...] frente a la dificultad de llegar a un acuerdo debido a las diferencias en las interpretaciones de la norma, el ministro planteó que un escenario consistente para poder identificar la senda de potenciales ingresos del SENA es tener como referencia los ingresos recibidos por las cajas de compensación con el objetivo de obtener un valor y poder establecer el monto de la deuda. Es importante recalcar que a partir de esta nueva versión se debería corregir los datos y correr nuevamente el modelo. El SENA manifiesta que esta propuesta no cuenta con un fundamento jurídico, por lo que propone identificar si la solución más viable es concretar alguna de las versiones jurídicas presentadas para la discusión en las mesas anteriores. [...].

- 1.8. La solicitud de consulta para precaver un eventual litigio la elevó la ANDJE a petición del SENA, mediante oficio radicado con el núm. 202510004939 del 22 de mayo de 2025¹¹, tendiente a emitir un concepto frente a la discrepancia que existe entre el SENA y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en torno a la interpretación de las normas que consagran la «Garantía por financiación» prevista en la Ley 1607 de 2012, teniendo en cuenta que ambas entidades realizan el cálculo de la base de dicha garantía

¹¹ Samai, documento: 3ed_3pl00015solicitudcon.



de manera diferente, porque se fundamentan en análisis disímiles de las normas aplicables, situación que genera desacuerdo en el valor adeudado.

II. COMPETENCIA DE LA SALA

2.1. Naturaleza de la función y alcance del concepto

El numeral 7° del artículo 112 del CPACA, modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021, otorgó a la Sala la competencia para emitir, por solicitud del Gobierno nacional o de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, un concepto no vinculante dirigido a precaver un eventual litigio o poner fin a uno existente, con ocasión de una controversia jurídica que se presente entre entidades públicas del orden nacional, o entre estas y entidades del orden territorial¹².

Esta facultad de la Sala constituye una manifestación particular de la función consultiva conferida por la Constitución Política en su artículo 237, numeral 3°, en la Ley 270 de 1996 en su artículo 38 y en la Ley 1437 de 2011 en su artículo 112 con su modificación, al Consejo de Estado, función que se ejerce, en este caso, con la finalidad específica de contribuir a la resolución directa y amigable de una controversia jurídica entre dos o más entidades públicas, antes o durante la fase judicial.

¹² [...]7. <Numeral modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021. El nuevo texto es el siguiente:> Emitir concepto, a petición del Gobierno nacional o de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, en relación con las controversias jurídicas que se presenten entre entidades públicas del orden nacional, o entre estas y entidades del orden territorial, con el fin de precaver un eventual litigio o poner fin a uno existente. El concepto emitido por la Sala no está sujeto a recurso alguno.// Cuando la solicitud no haya sido presentada por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, esta podrá intervenir en el trámite del concepto.// La solicitud de concepto suspenderá todos los términos legales, incluida la caducidad del respectivo medio de control y la prescripción, hasta el día siguiente a la fecha de comunicación del concepto.// En el evento en que se haya interpuesto demanda por la controversia jurídica base del concepto, dentro de los dos (2) días siguientes a la radicación de la solicitud, las entidades parte del proceso judicial o la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado deberán comunicar al juez o magistrado ponente que se solicitó concepto a la Sala. La comunicación suspenderá el proceso judicial. // El ejercicio de la función está sometido a las siguientes reglas: a) El escrito que contenga la solicitud deberá relacionar, de forma clara y completa, los hechos que dan origen a la controversia, y acompañarse de los documentos que se estimen pertinentes. Asimismo, deberán precisarse los asuntos de puro derecho objeto de la discrepancia, en relación con los cuales se pida el concepto; b) El consejero ponente convocará audiencia a las entidades involucradas, a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y al Ministerio Público para que se pronuncien sobre la controversia jurídica sometida a consulta y aporten las pruebas documentales que estimen procedentes; c) Para el ejercicio de la función prevista en este numeral, el consejero ponente podrá decretar pruebas en los términos dispuestos en este código; d) Una vez cumplido el procedimiento anterior y se cuente con toda la información necesaria, la Sala emitirá el concepto solicitado dentro de los noventa (90) días siguientes. No obstante, este plazo podrá prorrogarse hasta por treinta (30) días más, de oficio o a petición de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, en el evento de presentarse hechos sobrevinientes o no conocidos por la Sala en el trámite del concepto.

RESERVADO

De ahí que la finalidad de los conceptos emitidos por la Sala, como autoridad especializada e imparcial, sea la de identificar el objeto del conflicto, aclarar su naturaleza y ofrecer a las entidades en controversia criterios orientadores que les permitan superar su impase negocial y transitar hacia deliberaciones que los conduzcan a dar por terminado el conflicto jurídico¹³.

Por lo tanto, estas finalidades deben guiar la interpretación y alcance de las modificaciones introducidas al numeral 7º del artículo 112 del CPACA, mediante el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021.

El citado numeral 7º del artículo 112 del CPACA se configura como una proyección especial de la función principal atribuida a la Sala como cuerpo supremo consultivo del Gobierno nacional en asuntos de la administración, que se traduce en un escenario que permite la transformación de las controversias, a través de un concepto dirimente, no jurisdiccional, no vinculante¹⁴ para las partes, ni para las autoridades o para terceros, que no está sujeto a recurso alguno¹⁵ y tiene carácter reservado¹⁶.

Mediante el concepto para precaver litigios se ofrece una alternativa de solución para que las partes, en desarrollo de los principios de buena fe, autonomía de la voluntad y colaboración armónica, entre otros, lleguen a un arreglo que permita solucionar la controversia jurídica que las enfrenta, con el fin de evitar (en este caso) un conflicto judicial y formalizar su acuerdo por cualquiera de los medios establecidos en la ley.

En este sentido, es importante señalar que, cuando la Sala emite un concepto para contribuir a la solución de controversias jurídicas existentes entre entidades del Estado, (i) materializa el principio de colaboración armónica, (ii) busca la salvaguarda de los recursos públicos, (iii) propende por la eficiencia en el cumplimiento de las actividades del Estado (iv) busca la disminución de la congestión judicial, y, (v) en general, apunta a la satisfacción de las necesidades del servicio público en el marco del derecho fundamental a la buena administración.

¹³ Consejo de Estado. SCSC. Concepto PL00002 del 16 de diciembre de 2019.

¹⁴ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Acción de Tutela. Radicación No. 11001-03-15-000-2014-02268-00 (AC).

¹⁵ Inciso primero del numeral 7º del artículo 112 del CPACA: «[...] [e]l concepto emitido por la Sala no está sujeto a recurso alguno [...]».

¹⁶ Parágrafo 1 del artículo 112 del CPACA: «[l]os conceptos de la Sala de Consulta y Servicio Civil estarán amparados por reserva legal de seis [6] meses. Esta podrá ser prorrogada hasta por cuatro [4] años por el Gobierno Nacional. Si transcurridos los seis [6] meses a los que se refiere este parágrafo el Gobierno Nacional no se ha pronunciado en ningún sentido, automáticamente se levantará la reserva. // En todo caso, el Gobierno Nacional podrá levantar la reserva en cualquier tiempo».



2.2. Competencia de la Sala

La Sala¹⁷ ha señalado los requisitos a los que están sometidos los conceptos expedidos en virtud del numeral 7º del artículo 112 del CPACA, así:

- i) La solicitud de concepto debe realizarla el Gobierno nacional o la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.
- ii) La petición debe involucrar una controversia jurídica.
- iii) Dicha controversia debe presentarse entre entidades públicas del orden nacional, o entre entidades de esta naturaleza y entidades del orden territorial.

Es importante destacar que, tal como se indicó, la competencia de la Sala se activa tanto en el caso de controversias ya sometidas a un proceso judicial como en aquellas que todavía no se encuentran bajo el conocimiento de una jurisdicción.

De otra parte, respecto a los efectos que se producen como consecuencia de la solicitud de concepto, el referido numeral 7º establece que dicha petición suspende todos los términos legales, incluida la caducidad del respectivo medio de control y la prescripción, hasta el día siguiente a la fecha de comunicación del concepto. Como consecuencia de lo anterior:

En el evento en que se haya interpuesto demanda por la controversia jurídica base del concepto, dentro de los dos (2) días siguientes a la radicación de la solicitud, las entidades parte del proceso judicial o la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado deberán comunicar al juez o magistrado ponente que se solicitó concepto a la Sala. La comunicación suspenderá el proceso judicial.

Bajo estas consideraciones, encuentra la Sala que en el caso objeto de estudio se cumplen los requisitos establecidos en el numeral 7º del artículo 112 del CPACA para emitir concepto. Lo anterior, habida cuenta que:

- i) La solicitud fue realizada por la ANDJE,
- ii) La petición de concepto tiene como objeto una controversia jurídica relacionada con el pago de la «garantía por financiación» que debe efectuar el Ministerio de Hacienda y Crédito Público al SENA, en virtud de lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012¹⁸, el Decreto 862 de 2013¹⁹ que la reglamenta y el artículo 4 del Decreto 939 de 2013,

¹⁷ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Conceptos PL00002 de 2019, PL00004 y PL00005 de 2022, entre otros.

¹⁸ Derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

¹⁹ Derogado por el artículo 8 del Decreto 1828 de 2013.



iii) La controversia jurídica involucra dos entidades del orden nacional como lo son: el Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

Por lo tanto, dado que la controversia discurre sobre un asunto de puro derecho, la Sala procederá a analizar la normativa existente, así como la jurisprudencia y la doctrina aplicables, con la finalidad de identificar la solución al problema jurídico expuesto.

III. ACTUACIÓN PROCESAL

Con acta individual de reparto del 22 de mayo de 2025 la consulta fue inicialmente asignada al despacho del consejero Juan Manuel Laverde Alvarez. Por decisión de la Sala de 5 de junio de 2025, fue reasignada al despacho de la consejera Ana María Charry Gaitán.

3.1. Auto que avoca conocimiento

Mediante auto para mejor proveer de 2 de julio de 2025²⁰, el despacho ponente avocó conocimiento de la consulta, decretó pruebas y convocó para el 9 de julio de 2025, a las 2:30 p.m., la audiencia establecida en el literal b) del numeral 7° del artículo 112 del CPACA, modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021, la cual fue reprogramada para el 23 de julio de 2025, a las 2:00 p.m., mediante auto del 9 de julio de 2025²¹.

3.2. Audiencia

El 23 de julio de 2025, a las 2:00 p.m., en la sala número 2 del Palacio de Justicia Alfonso Reyes Echandía, en la ciudad de Bogotá, se llevó a cabo la audiencia arriba referida, a la que asistieron representantes del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, del SENA, de la ANDJE, de la Procuraduría General de la Nación, así como los consejeros que conforman la Sala de Consulta y Servicio Civil y personal de diferentes despachos. Cada uno de los representantes de las entidades involucradas en el diferendo realizó su intervención acerca del tema objeto del debate, las cuales se encuentran consignadas en el acta.

Es de resaltar que, en la audiencia las partes manifestaron no tener fórmula de arreglo por ser un aspecto de puro derecho; no obstante, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público puso de presente, que de acuerdo con lo previsto en el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023, que consagra la garantía de saneamiento estatal para el SENA, de parte de esa cartera ministerial, se pueden disponer vigencias futuras

²⁰ Samai, documento: 9autoparamenor_pl000152025amchagaut.

²¹ Samai, documento: 19autoparamenor_pl000152025autoaplaz.

RESERVADO

para cofinanciar el plan maestro de infraestructura que requiere el SENA y de esa manera zanjar la controversia de la denominada «deuda histórica», propuesta que ha sido presentada al SENA en las mesas de trabajo realizadas.

Frente a esa consideración, el SENA manifestó que, si bien han participado en las mesas técnicas, no se ha llegado a un acuerdo definitivo y que esa era la razón que los había llevado a presentar la controversia ante la ANDJE, por la discrepancia que existe en el cálculo de la base de la garantía que realizan, en forma disímil, las dos entidades.

3.3. Pruebas

3.3.1. La ANDJE allegó con la solicitud de consulta un archivo Word de 15 folios, con los siguientes documentos:

- i) Relatoria 1 de la mesa de trabajo llevada a cabo el 12 de agosto de 2024.
- ii) Relatoria 2 de la mesa de trabajo realizada el 20 de agosto de 2024.
- iii) Memoria de la reunión realizada entre el SENA y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público del 26 de agosto de 2024.
- iv) Memoria de la reunión adelantada entre el SENA y el Ministerio de Hacienda y Crédito Público del 25 de septiembre de 2024.
- v) Comunicación con radicado núm. 2-2024-042821 del 12 de agosto de 2024, con la que el director general de Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público da respuesta a la presidenta del sindicato del SENA, a la comunicación 2024-0814 del 24 de julio de 2024, manifestando su inconformismo por «haber sido marginados en la discusión para la concreción» de la garantía estatal a favor del SENA, a la que se refiere el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023.
- vi) Acta de posesión y resolución de nombramiento del director de Asesoría Legal de la ANDJE.
- vii) Resolución de la ANDJE núm. 127 del 13 de marzo 2025, por medio de la cual el director general asigna a la Dirección de Asesoría Legal de la ANDJE la función de presentar solicitudes de concepto ante la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

3.3.2. Consta en informe secretarial del 31 de julio de 2025, que, vencido el plazo para allegar la información requerida en la audiencia del 23 de julio de 2025, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el SENA, la ANDJE y la Procuraduría Quinta Delegada ante el Consejo de Estado, remitieron los siguientes documentos:

- i) Memorial del SENA dando respuesta a lo requerido por la Sala mediante Auto del 2 de julio de 2025 y las diapositivas de su intervención en la audiencia del 23 de julio de 2025.



- ii) Concepto de la Procuraduría Quinta Delegada ante el Consejo de Estado del 28 de julio de 2025.
- iii) Comunicación con radicado núm. 202510007366 del 29 de julio de 2025, con la que la ANDJE presentó su postura frente a la consulta, y las diapositivas de su intervención en la audiencia del 23 de julio de 2025.
- iv) Memorial del Ministerio de Hacienda y Crédito Público del 30 de julio de 2025, remitiendo insumo sobre requerimiento de la denominada «deuda histórica», las diapositivas de su presentación en la audiencia del 23 de julio de 2025 y un memorando sobre el cronograma vigencia futura excepcional en inversión SENA.

IV. ASUNTOS DE PURO DERECHO Y POSICIÓN DE LAS PARTES E INTERVINIENTES

4.1. Asuntos de puro derecho a considerar

Teniendo en cuenta lo planteado por la ANDJE y las partes en conflicto, la Sala emitirá sus consideraciones frente a los siguientes asuntos de puro derecho, conforme ha sido señalado por dicha Agencia en las comunicaciones allegadas a la Sala el 22 de mayo y el 29 de julio de 2025:

- 4.1.1.** La primera controversia, surge en la diferencia de las dos entidades en conflicto frente a la interpretación de lo establecido en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013, en relación con la obligación del Gobierno nacional de garantizar una asignación específica al SENA.

Se busca aclarar cuál norma debe aplicarse prioritariamente para determinar el valor de la garantía de financiación. Esto se debe a la aparente contradicción entre, por un lado, el contenido de la Ley 1607 de 2012, que establece una garantía basada en el presupuesto del año 2013 ajustado por el IPC +2%, y por otro, el Decreto 939 de 2013, que introduce una condición distinta al señalar que el giro de los recursos estará sujeto a completar un monto específico (\$1.827.399.701.000), teniendo en cuenta los recaudos efectivos por concepto de aportes parafiscales. Esta diferencia normativa genera dudas sobre el criterio correcto para calcular dicha garantía y, por consiguiente, se hace necesario definir cuál disposición debe primar en su aplicación.

- 4.1.2.** La segunda controversia surge en torno a la posibilidad de incluir o excluir en los cálculos para la garantía por financiación, establecida en el parágrafo 2.° del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 la Ley 1819 de 2016, que, en líneas generales, reproduce lo expuesto por el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, los aportes parafiscales generados por



las sociedades y personas jurídicas, correspondientes a los trabajadores que devenguen menos de diez (10) smlmv, pese a que las normas no lo contemplan expresamente y considerando que dichos aportes solo fueron recibidos por el SENA en la vigencia 2013.

4.2. Posición de las partes e intervinientes

Cada una de las partes y entidades intervinientes presentaron sus posturas acerca del tema objeto de consulta, las cuales se sintetizan de la siguiente manera:

4.2.1. Ministerio de Hacienda y Crédito Público

La posición jurídica del ministerio fue presentada mediante oficio radicado el 30 de julio de 2025²² y resumida en las diapositivas de su presentación.²³

Con respecto a la primera pregunta planteada en la consulta, el Ministerio considera que el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 indicaba que se debía tomar el presupuesto de la vigencia fiscal de 2013 del SENA, que es lo que se establece en los Decretos 862 y 939 de ese año. En ese sentido, en su concepto, no existe contradicción entre lo planteado en dichas normas.

Para dicha cartera ministerial, el Decreto 939 de 2013 no contradice la ley y establece la forma en que debe realizarse el cálculo, porque desarrolla la ley que fijó el presupuesto de rentas y recursos de capital y las apropiaciones para la vigencia fiscal 2013 (Ley 1593 de 2012).

Igualmente, concluyó que los Decretos 862 y 939 de 2013 gozan de presunción de legalidad, toda vez que no han sido controvertidos en instancias judiciales, mientras que la Ley 1607 de 2012 fue expresamente derogada, por lo que no es posible concluir que esta ley actualmente prevalece para hacer los cálculos de la garantía.

Frente a la segunda pregunta planteada en la consulta, señaló que el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 es el origen de la llamada «garantía» y el que por primera vez estableció el cálculo para la asignación de recursos, según el cual se debe tomar el monto del presupuesto del SENA para la vigencia 2013, sin incluir: «i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni, iii) los aportes que dichas entidades reciban del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia».

²² Samai, documento: 56_memorialweb_anexos-insumosjuridicosad.

²³ Samai, documento: 57_memorialweb_anexos-presentacionrevisio.



Precisó que, tal norma, guardó silencio respecto de los aportes parafiscales realizados por las personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran menos de 10 smlmv.

Indicó que esta «garantía» no es una garantía de recaudo, por lo que aplica únicamente cuando los ingresos por participación del impuesto no sean suficientes, caso en el cual se fijó un «piso» que se actualiza cada año con el IPC + 2%. Respecto al valor recaudado durante la vigencia 2013, por concepto de aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados que devenguen menos de 10 smlmv, consideró que si debe tenerse en cuenta para el cálculo de la base de la garantía, porque esta es la establecida en el Decreto 939 de 2013, con la que no se afecta la sostenibilidad ni el crecimiento presupuestal del SENA.

Aseguró que de los antecedentes de la norma se observa que el propósito de la misma corresponde a una sustitución de recursos y a la necesidad de garantizar un mínimo equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013, luego no es posible descontarlos por una única vez para el año 2013 y luego tenerlos en cuenta para el cálculo de la garantía en vigencias posteriores sin caer en una contradicción sin justificación jurídica, y adicionalmente porque el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 no reguló lo relativo a los aportes parafiscales realizados por las personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran menos de 10 smlmv, por lo que no es posible interpretar la norma entendiendo que no se deberían excluir del presupuesto del SENA para calcular la base.

Destacó que, de conformidad con el precepto constitucional que señala que los servidores públicos sólo pueden hacer aquello que la Constitución o la ley les permita, y en la misma línea interpretativa propuesta por el SENA en torno a que *«no es viable incorporar o deducir conceptos que no estén explícitamente señalados en la norma»*, no es posible interpretar la norma, entendiendo que estos valores debían ser tenidos en cuenta para la base, así como tampoco la alternativa de descontar los aportes recaudados por el SENA en parte de 2013, pero contemplarlos para el cálculo de la base de la garantía para ese mismo año.

Luego, en su concepto, y atendiendo el criterio de interpretación literal de la norma y la presunción de legalidad del Decreto 939 de 2013, los valores allí contenidos deberán ser la base para determinar el «monto equivalente al presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013» y partiendo de lo allí indicado, se deben restar los aportes establecidos en el parágrafo 2.º del artículo 102 de la Ley 1819 de 2016.

Señaló que, en gracia de discusión, y si se aceptara usar algún criterio de interpretación auxiliar para el cálculo de la base, se debería hacer uso de aquél que refiere la «voluntad del legislador», que según la exposición de motivos que

RESERVADO

fundamenta la expedición de la Ley 1607 de 2012²⁴, implicaba la eliminación de los aportes que realizaban las personas jurídicas y asimiladas al SENA, ICBF y al Sistema de Seguridad Social en Salud de los trabajadores con salarios inferiores a 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes, lo que, *per se*, derivaba la resta o disminución de estos aportes en el presupuesto de esas entidades, por lo que no podía ser tenido en cuenta para el cálculo de la base de la garantía.

Tan es así, que es precisamente la eliminación (o resta) de estas contribuciones lo que fundamenta la llamada «garantía», sin que ello implicara que el valor de su recaudo seguiría siendo un elemento para el cálculo de la base, y por ello en la exposición de motivos se señaló: «Como requisito esencial para lograr la eliminación mencionada, es fundamental SUSTITUIR las fuentes de financiación que representaban las entidades mencionadas y para el Sistema de Seguridad Social en Salud, los aportes y cotizaciones que se eliminan en el presente proyecto de ley. [...]»

Puso de presente que el propósito de la norma no fue el de aumentar la base para el presupuesto del SENA o lo denominado por el SENA como «crecimiento presupuestal de la entidad», sino la sustitución de sus fuentes de financiación por la exoneración de los aportes de las personas jurídicas de los trabajadores que devengaran menos de 10 smlmv.

Igualmente, la cartera ministerial presentó ante la Sala, en la audiencia llevada a cabo el 23 de julio de 2025, en forma comparativa, el cálculo de la base de la garantía por parte de las dos entidades, en la que existen diferencias, porque el ministerio descuenta el dinero recaudado durante los meses de enero a mayo de 2013, por concepto de aportes parafiscales, y el SENA no, en los siguientes términos²⁵:

²⁴ Gaceta 666 del 05 de octubre de 2012.

²⁵ Expediente Samai, documento: 57_memorialweb_anexos-presentacionrevisio, pág. 6.



SENA: Cálculos Actuales MHCP



Modelo SENA - Actual										
AÑO	RECAUDO REAL NETO CREE (1)	RECAUDO REAL NETO Imputable (2)	RECAUDO TOTAL NETO* (1)+(2)	RECAUDO REAL correspondiente al 3,4% SENA (3)=(1)/(3,4%)	Garantía SENA** (4)	Aplazamiento PGR - SENA (5)	RELICUACION (Nuevos ingresos y Garantía mensuales) (7)-(4)-(5)-(6)	Recursos y Ajustamientos*** (8)	SALDO Vigencia No Ejecutados**** (9)	DEUDA AL SENA (Nuevos Ingresos + Recursos)(Grupos) (10)=(9)-(8)-(7)
2013	2.938.296.426.622		2.938.296.426.622	857.352.737.447	459.368.000.000	921.421.540.890	-122.214.833.890	0	1.488.672.292	350.615.302.292
2014	12.458.945.728.095		12.458.945.728.095	3.632.278.212.544	1.512.548.822.800	5.617.625.000.000	278.334.225.544	0	12.458.945.728	288.992.794.734
2015	17.634.744.921.055		17.634.744.921.055	5.186.983.827.072	2.243.515.406.440	5.847.872.107.640	124.969.504.992	254.744.942.176	8.944.743.152	415.044.718.372
2016	17.237.975.832.779		17.237.975.832.779	5.098.485.819.232	1.839.107.697.240	5.874.883.872.472	246.769.218.056	0	16.467.872.624	283.451.550.269
2017	4.670.717.138.290	7.528.779.112.816	12.199.496.251.106	3.599.842.144.474	1.464.438.543.280	5.059.243.772.270	419.587.940.892	0	41.092.223.840	463.491.200.740
2018	150.254.705.684	9.704.606.185.254	9.854.860.890.938	2.898.483.203.476	1.113.612.955.024	5.750.344.914.880	-131.442.768.840	29.000.000.000	21.905.026.180	-181.950.457.720
2019	100.434.448.543	10.985.219.700.614	11.085.654.149.157	3.257.817.308.291	2.618.100.514.880	5.912.373.118.950	-134.137.804.760	0	42.575.208.432	-157.548.510.511
2020	58.589.916.724	10.887.605.518.208	12.895.193.521.932	3.778.828.912.760	1.728.878.381.680	2.250.386.029.750	-171.517.842.760	0	131.619.446.251	395.899.238.514
2021	34.718.912.647	11.907.844.518.768	13.342.182.471.415	3.924.732.423.867	1.791.290.912.960	2.344.122.189.280	-207.344.719.133	0	18.219.014.481	270.124.544.257
2022	44.147.445.121	11.281.812.814.526	15.225.990.095.621	4.478.487.548.294	1.927.712.215.720	2.750.000.000.000	-298.477.144.236	0	17.791.014.480	116.244.412.834
Cierre a 2021 - ACTUAL										285.111.609.161

* Corresponde al recaudo Neto de CREE e Imputable, esto es, descontando devoluciones de impuestos, Sobretasa CREE (No tenía destinación específica), y lo correspondiente al Art. 28 del EOP

** 2013 sólo fue una parte del año. La Base de cálculo de la Garantía en dicho año, referencia para 2014 en adelante, fue de \$1.137.762.000.000, basado en Decreto 939 de 2013 (programación)

*** Solamente se incluyen los aplazamientos o recortes de recursos Nación correspondientes al esquema CREE / Imputable - No se incluyen recursos propios u otros que no hacen base de cálculo de este esquema.

**** Solamente se incluyen los saldos no ejecutados de la vigencia. No se incluyen saldos no ejecutados de rezago o de cuentas por pagar, ni sobre recursos propio

De acuerdo con la presentación realizada, el Ministerio precisó que, en su concepto, el espíritu de la ley era la sustitución de los recursos parafiscales que dejaría de recibir el SENA, más no aumentar el presupuesto de toda la entidad, y que la dificultad se presentó porque el Decreto 939 de 2013 no empezó a regir el 1.º de enero de 2013, sino a partir del 10 de mayo de 2013, fecha de su expedición.

Según los cálculos realizados por el Ministerio, el valor de la deuda por concepto de la garantía es de \$285.111.609.161, y precisó que las cifras de los aportes no fueron certificadas por la UGPP, porque en su momento la PILA no era manejado por dicha entidad, entonces los valores se obtuvieron de los cruces de información. Además, puso de presente que, en las mesas de trabajo llevadas a cabo con el SENA se acordó que ante la imposibilidad de que una entidad certificara dichas cifras, estas serían las que tendrían en cuenta ambas partes para realizar el cálculo de la base.

Manifestó que, en esa medida, en las mesas de trabajo hay acuerdo en las cifras a tener en cuenta en las distintas variables, en la forma de restar y sumar, pero no hay acuerdo en los \$485.803.348.480, cifra que efectivamente recibió el SENA, porque el Decreto 939 de 2013 empezó a regir el 10 de mayo de 2013, tal y como se registra en los siguientes cuadros²⁶:

²⁶ Expediente Samaj, documento: 57_memorialweb_anexos-presentacionrevisio, págs. 7 y 8.



Recaudo Parafiscales 2013 (UGPP) – NO es certificación



Tipo de Entidad / Persona	Total recaudo SENA 2013 Cifras en pesos colombianos
Públicas	\$145.000.889.325
ESAL (Entidades Sin Ánimos de Lucro)	\$189.626.740.264
Jurídicas IBC < 10 Salarios	\$485.603.348.480
Jurídicas IBC >= 10 Salarios	\$256.075.654.329

Tipo de Entidad / Persona	Total recaudo SENA 2013 Cifras en pesos colombianos
Naturales IBC < 10 Salarios	\$44.030.557.529
Naturales IBC >= 10 Salarios	\$116.127.520
Sin marca	\$44.255.900.916

Cálculo Base Garantía 2013 Ajustado

Verificando el cierre de la vigencia 2013 en SIIF y el recaudo de parafiscales (UGPP)



Estimación SENA

CONCEPTO	UGPP
PRESUPUESTO 2013	2.330.581
APORTES PARAFISCALES	1.827.400
BID	24.697
OTROS	55.000
ESAL	189.627
PÚBLICAS	145.081
MAYOR A 10 SMLV	256.192
GARANTÍA	1.659.984

ANTES: 1.392.178

Estimación DGPPN

CONCEPTO	SENA	DGPPN	Diferencia
PRESUPUESTO 2013	2.330.581	2.330.581	0
Parafiscales Públicas	145.081	145.081	0
Parafiscales ESAL	189.627	189.627	0
Parafiscales > 10 SMLV	256.192	256.076	116
Parafiscales < 10 SMLV recaudados en 2013	-	485.803	485.803
Cboi Aportes Nación	55.000	55.000	0
Crédito RIDP*	24.697	-	24.697
BASE GARANTÍA 2013	1.659.984	1.659.984	0
Estimación por Decreto 2013	1.392.762	-	267.222
DIFERENCIA BASE GARANTÍA 2013	\$22.223	45.497	

* Crédito RIDP*

* Aprobación Ley 1712 de 2013

** Datos de Cuentas de Crédito BID porque los recursos de capital no se descuentan, según la norma

• Se precisa el valor Total del presupuesto del SENA en 2013, de acuerdo con la apropiación vigente al 31 de diciembre de 2013 (Fuente SIIF).

El Ministerio señaló que en ese punto es que radica la diferencia, porque el SENA no descuenta el recaudo de los parafiscales recibidos entre enero y mayo de 2013 por trabajadores que devengaran menos de 10 smlmv, esa diferencia en la base de 485.803 millones en el año 2013, es la que para el SENA produce una deuda acumulada de alrededor de 5 billones de pesos y que para el Ministerio de Hacienda es de 476.726 millones de pesos.

Como el artículo 316 de la Ley 2294 de 2013 estableció un corte a 2022 de la garantía, el cálculo de la misma para esa fecha es la siguiente²⁷:

²⁷ Expediente Samai, documento: 57_memorialweb_anexos-presentacionrevisio, pág. 9.

Ajuste MHCP Base Garantía en 2013 y su efecto en adelante

Tomando la información UGPPN - Descontando recaudo efectivo para fiscales < 10 SMMLV en 2013



Base 2013 Recalculada: 1.183.259.060.602

Año	IPC	IPC + 2%	Recaudo	Garantía (SENA)	Apropiación	Reliquidación	Resortes y Aplazamientos	Saldo Vigencia No Ejecutados	DEUDA
2013	1,54%	3,94%	457.052.777.482	630.244.452.016	573.411.500.890	239.127.126.672	0	3.488.671.194	-225.638.857.678
2014	3,64%	9,64%	1.948.054.225.544	1.229.879.567.510	1.655.525.000.000	278.131.220.543	0	15.853.574.190	228.932.734.724
2015	6,72%	8,72%	1.562.940.492.522	1.299.490.645.456	1.443.821.387.630	112.089.104.892	294.649.862.120	6.945.741.115	415.084.710.377
2016	5,75%	7,75%	1.551.245.129.232	1.411.455.975.062	1.424.495.821.127	266.884.238.766	0	16.448.892.833	283.458.150.869
2017	4,07%	6,09%	1.928.811.641.474	1.527.598.813.129	1.502.243.677.578	410.592.550.897	0	41.893.233.843	461.491.200.740
2018	3,18%	5,18%	1.533.180.904.476	1.615.719.540.819	1.392.565.914.961	175.425.474.114	29.000.000.000	25.969.009.136	-123.329.767.577
2019	3,80%	5,80%	1.224.417.104.091	1.699.445.261.885	1.642.575.116.658	2.281.112.238.404	0	40.523.798.252	-167.566.110.515
2020	1,61%	3,61%	1.615.528.192.209	1.798.013.087.074	2.200.196.028.710	537.142.511.435	0	235.613.446.053	-210.263.495.584
2021	5,62%	7,62%	1.857.672.818.897	1.862.921.358.517	2.164.022.188.285	141.101.674.763	0	30.222.011.911	-26.891.018.627
2022	13,12%	15,12%	2.368.487.348.208	2.004.875.967.112	2.250.000.000.000	78.487.348.208	0	37.761.014.646	116.245.412.854
Cierre a 2022 - recalculado									452.547.923.993
Ajuste a respuesta 4/Adm									197.116.617.431

También puso de presente que de acuerdo con lo previsto en el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023, que consagra la garantía de saneamiento estatal para el SENA, esa cartera ministerial puede tramitar vigencias futuras para cofinanciar el plan maestro de infraestructura que requiere el SENA y, de esa manera, zanjar la controversia, lo que corresponde a la propuesta planteada por el Ministerio en las mesas de trabajo realizadas con el SENA.

4.2.2. Intervención Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA

Respecto al tema objeto de controversia, el SENA mediante oficio recibido el 23 de julio de 2025,²⁸ expuso su posición jurídica, la cual fue complementada con las diapositivas de su presentación.²⁹

Con respecto a la garantía por financiación establecida en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, sostuvo que dicha garantía debe entenderse que se nutre de los recursos que se obtienen por el recaudo del CREE, en la medida en que dicho tributo tiene como finalidad la de constituirse en un mecanismo de compensación de los menores valores que recibirían el ICBF, el SENA y el Sistema de Seguridad Social en Salud.

Asimismo, indicó que el Decreto 862 de 2013 señaló que (i) a partir del primero (1.º) de mayo de 2013 se establecería la retención por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y (ii) desde esa misma fecha, los sujetos pasivos del mencionado impuesto estarían exonerados del pago de aportes parafiscales a favor del SENA y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

²⁸ Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees.

²⁹ Samai, documento: 48recibememorial_garantia21072025cons.



Puso de presente que a través de la Ley 1819 de 2016 se derogó el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y se reunificó el Impuesto a la Renta y complementarios y, a través de su artículo 102, se adicionó el artículo 243 al Estatuto Tributario.

Resaltó que, conforme a dichas normas y a las mesas técnicas llevadas a cabo en el marco de lo definido por el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023, se acordó entre el Ministerio de Hacienda y Crédito público y el SENA establecer como ciertas las cifras definidas por la UGPP, para determinar los valores por aportes parafiscales y establecer la base de cálculo de 2013.

De esta manera, el SENA calculó la base para el año 2013 así³⁰:

Tabla 1. Base de cálculo 2013

CONCEPTO	UGPP
PRESUPUESTO 2013	2.330.581
APORTES PARAFISCALES	1.827.400
OTROS	- 55.000
ESAL	- 189.627
PÚBLICAS	- 145.081
MAYOR A 10 SMLV	- 256.192
GARANTÍA	1.684.681

Manifestó que el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023³¹ dispuso la garantía de saneamiento estatal con el SENA, en cuyo marco jurídico se han llevado a cabo diferentes mesas de trabajo entre el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el SENA, de manera histórica y, especialmente, a partir del año 2023, sin que se haya podido llegar a un acuerdo.

Así, frente a la primera discrepancia jurídica, el SENA considera que el cálculo debe efectuarse a partir de lo indicado por la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 862 de 2013.

En su concepto, el cálculo en virtud de lo establecido en el artículo 102 de la Ley 1819 de 2015, con el que se adicionó el artículo 243 del Estatuto Tributario, se debe realizar teniendo en cuenta los siguientes valores³²:

³⁰ Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, pág. 5.

³¹ «Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida"».

³² Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, págs. 6 y 7.



- El presupuesto del SENA para la vigencia 2013 era:

Tabla 2. Presupuesto Ingresos SENA 2013

PRESUPUESTO INGRESOS SENA 2013	
Ingresos Corrientes	243.361
Recursos de Capital	180.123
Aportes Parafiscales	1.827.400
Crédito BID	24.697
Otros * Aportes Nación	55.000
Total	2.330.581

Cifras en Millones de pesos

Fuente: Cálculos Propios.

- Cálculo del valor de base año 2013 Garantía con base en las leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016

Tabla 3. Cálculo del valor de base año 2013 Garantía

CONCEPTO	UGPP
PRESUPUESTO 2013	2.330.581
APORTES PARAFISCALES	1.827.400
OTROS	- 55.000
ESAL	- 189.627
PÚBLICAS	- 145.081
MAYOR A 10 SMLV	- 256.192
GARANTÍA	1.634.681

Cifras en Millones de pesos

Fuente: Cálculos Propios con base en cifras entregadas por la UGPP

Es decir, el SENA realizó el cálculo de la base tomando su presupuesto para la vigencia 2013, restando los aportes de la Nación (OTROS), menos los aportes parafiscales de las entidades sin ánimo de lucro (ESAL), menos los aportes parafiscales de las entidades públicas (PÚBLICAS) y menos los aportes parafiscales de las personas jurídicas y sociedades con respecto a sus empleados con salarios mayores a 10 smlmv (MAYOR A 10 SMLV), determinando que el presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, que serviría como base y monto de la garantía para el cálculo, era de \$1.684.681 millones de pesos.

Con base en lo anterior, indicó que debía, anualmente, realizarse el ajuste con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp), así³³:

³³ Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, pág. 7.



- Ajuste Índice de Precios al Consumidor:

Tabla 4. Ajuste Índice de Precios al Consumidor

AÑO	IPC	IPC + 2%	Garantía SENA
2013	1,94%	3,94%	\$ 1.684.681.000.000
2014	3,66%	5,66%	\$ 1.751.057.431.400
2015	6,77%	8,77%	\$ 1.850.167.282.017
2016	5,75%	7,75%	\$ 2.012.426.952.650
2017	4,09%	6,09%	\$ 2.168.390.041.481
2018	3,18%	5,18%	\$ 2.300.444.995.007
2019	3,80%	5,80%	\$ 2.419.608.045.748
2020	1,61%	3,61%	\$ 2.559.945.312.401
2021	5,62%	7,62%	\$ 2.652.359.338.179
2022	13,12%	15,12%	\$ 2.854.469.119.748
2023	9,28%	11,28%	\$ 3.286.064.850.654
2024	5,20%	7,20%	\$ 3.656.732.965.808
2025	3,60%	5,60%	\$ 3.920.017.739.346

Fuente: Cálculos Propios.

Frente a ello, el SENA puso de presente que cuando el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016 establece que «el Gobierno Nacional garantizará que la asignación de recursos en los presupuestos del SENA y el ICBF sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013», en la práctica el aforo de recursos de la Nación se realiza sobre el mínimo, que es el valor de la garantía dispuesta en las leyes en mención, y una vez se tenga con claridad los valores recaudados del impuesto se asignaran de forma inmediata al SENA, para lo cual, en el marco de la audiencia realizada, presentó la forma cómo, en su concepto, se aplica el valor de la garantía y el valor del impuesto, a través del siguiente cuadro³⁴:

³⁴ Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, pág. 8.



Tabla 5. Valor de la garantía y valor del impuesto

AÑO	RECAUDO REAL correspondiente al 1,4% SENA	IPC + 2%	Garantía SENA	Mayor Valor Garantía vs Recaudo Real
2013	457.052.777.482	3,94%	1.684.681.000.000	1.684.681.000.000
2014	1.938.058.220.544	5,66%	1.751.057.431.400	1.938.058.220.544
2015	1.560.960.492.522	8,77%	1.850.167.282.017	1.850.167.282.017
2016	1.591.485.129.232	7,75%	2.012.426.952.650	2.012.426.952.650
2017	1.928.841.644.474	6,09%	2.168.390.041.481	2.168.390.041.481
2018	1.533.180.903.476	5,18%	2.300.444.995.007	2.300.444.995.007
2019	1.724.437.308.091	5,80%	2.419.608.045.748	2.419.608.045.748
2020	1.616.408.192.269	3,61%	2.559.945.312.401	2.559.945.312.401
2021	1.857.672.828.887	7,62%	2.652.359.338.179	2.652.359.338.179
2022	2.368.487.348.208	15,12%	2.854.469.119.748	2.854.469.119.748
2023		11,28%	3.286.064.850.654	3.286.064.850.654
2024		7,20%	3.656.732.965.808	3.656.732.965.808
2025			3.920.017.739.346	3.920.017.739.346

Fuente: Recaudo real impuesto Ministerio de hacienda y Crédito Público, Garantía y mayor valor cálculos propios.

Al efecto, precisó que los años resaltados de la fila «RECAUDO REAL correspondiente al 1,4% SENA» (años 2014, 2015, 2016 y 2017) equivalen a vigencias donde el mayor valor fue el recaudado del impuesto y, en consecuencia, deben estar a disposición de la entidad los recursos adicionales comparados con lo asignado, mientras que en los años resaltados de la fila «Garantía SENA» (años 2013, 2018, 2019, 2020, 2021, 2022, 2023, 2024 y 2025) son las vigencias donde el valor de la garantía aplica como el valor mínimo a ser asignado, esto es, porque el recaudo del impuesto fue menor, por lo cual, el valor que debe ser asignado es el de la garantía contemplada en las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016.

Explicó que para la vigencia 2013, mientras se realizaba la aplicación de la Ley 1607 de 2012, se le permitió al SENA recaudar los valores correspondientes a los aportes parafiscales de las sociedades o personas jurídicas o contribuyentes declarantes de renta con respecto a sus trabajadores que devengaran menos de 10 smlmv entre los meses de enero a mayo de 2013, por valor de \$485.803.348.480, por lo que, al valor correspondiente a la garantía se le debían restar los recaudos presentados en dicha vigencia conforme al siguiente cuadro³⁵:

³⁵ Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, pág. 9.



Tabla 6. Valor de la garantía sin recaudo

AÑO	RECAUDO REAL correspondiente al 1,4% SENA	IPC + 2%	Garantía SENA**	Mayor Valor Garantía vs Recaudado Real	Valor recaudado por parafiscales menores a 10 salarios mínimos legales vigentes	Valor correspondiente al SENA conforme Ley 1607 de 2012 y Ley 1819 de 2016
2013	457.052.777.482	3,94%	1.684.681.000.000	1.684.681.000.000	485.803.348.480	1.198.877.651.520
2014	1.938.058.220.544	5,66%	1.751.057.431.400	1.938.058.220.544	0	1.938.058.220.544
2015	1.560.950.492.522	8,77%	1.850.167.282.017	1.850.167.282.017	0	1.850.167.282.017
2016	1.591.485.129.232	7,75%	2.012.426.952.650	2.012.426.952.650	0	2.012.426.952.650
2017	1.928.841.644.474	6,09%	2.168.390.041.481	2.168.390.041.481	0	2.168.390.041.481
2018	1.533.180.903.476	5,18%	2.300.444.995.007	2.300.444.995.007	0	2.300.444.995.007
2019	1.724.437.308.091	5,80%	2.419.608.045.748	2.419.608.045.748	0	2.419.608.045.748
2020	1.616.408.192.269	3,61%	2.559.945.312.401	2.559.945.312.401	0	2.559.945.312.401
2021	1.857.672.828.887	7,62%	2.652.359.338.179	2.652.359.338.179	0	2.652.359.338.179
2022	2.368.487.348.208	15,12%	2.854.469.119.748	2.854.469.119.748	0	2.854.469.119.748
2023		11,28%	3.286.064.850.654	3.286.064.850.654	0	3.286.064.850.654
2024		7,20%	3.656.732.965.808	3.656.732.965.808	0	3.656.732.965.808
2025			3.920.017.739.346	3.920.017.739.346	0	3.920.017.739.346

Fuente: Recaudos reales impuestos Ministerio de Hacienda y Crédito Público, otros cálculos propios.

Señaló que dicho descuento de recaudo realizado solo aplicaba para la vigencia 2013, debido a que fue el único año donde se dio y que los valores que se deben descontar del valor de la base de la garantía están detallados en las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016.

Prosiguió el SENA señalando que, teniendo en cuenta los años en los cuales aplica el valor del impuesto y los años en los que aplica el valor de la garantía, descontado el valor del recaudo presentado por única vez en el año 2013 y el valor que fue asignado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público al SENA, la deuda por garantía mínima conforme las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016, es la siguiente³⁶:

Tabla 7. Valor asignado por MincP al SENA y valor de deuda por garantía

AÑO	RECAUDO REAL correspondiente al 1,4% SENA	IPC + 2%	Garantía SENA**	Mayor Valor Garantía vs Recaudado Real	Valor recaudado por parafiscales menores a 10 salarios mínimos legales vigentes	Valor correspondiente al SENA conforme Ley 1607 de 2012 y Ley 1819 de 2016	Apropiación PGN - SENA	Deuda por garantía (Máximo Ingresos o Garantía, menos apropiación) (7)
2013	457.052.777.482	3,94%	1.684.681.000.000	1.684.681.000.000	485.803.348.480	1.198.877.651.520	979.411.980.850	219.465.670.630
2014	1.938.058.220.544	5,66%	1.751.057.431.400	1.938.058.220.544	0	1.938.058.220.544	1.459.925.000.000	278.133.220.544
2015	1.560.950.492.522	8,77%	1.850.167.282.017	1.850.167.282.017	0	1.850.167.282.017	1.448.871.337.630	401.299.994.387
2016	1.591.485.129.232	7,75%	2.012.426.952.650	2.012.426.952.650	0	2.012.426.952.650	1.524.496.871.177	687.931.081.473
2017	1.928.841.644.474	6,09%	2.168.390.041.481	2.168.390.041.481	0	2.168.390.041.481	1.599.243.677.578	659.146.363.903
2018	1.533.180.903.476	5,18%	2.300.444.995.007	2.300.444.995.007	0	2.300.444.995.007	1.790.564.914.961	509.880.080.046
2019	1.724.437.308.091	5,80%	2.419.608.045.748	2.419.608.045.748	0	2.419.608.045.748	1.932.575.118.858	487.032.928.890
2020	1.616.408.192.269	3,61%	2.559.945.312.401	2.559.945.312.401	0	2.559.945.312.401	2.290.396.028.710	359.550.283.691
2021	1.857.672.828.887	7,62%	2.652.359.338.179	2.652.359.338.179	0	2.652.359.338.179	2.164.022.396.261	488.336.949.894
2022	2.368.487.348.208	15,12%	2.854.469.119.748	2.854.469.119.748	0	2.854.469.119.748	2.290.090.000.000	564.469.119.748
2023		11,28%	3.286.064.850.654	3.286.064.850.654	0	3.286.064.850.654	2.511.129.273.000	774.935.577.654
2024		7,20%	3.656.732.965.808	3.656.732.965.808	0	3.656.732.965.808	3.298.632.211.701	358.100.754.107
2025			3.920.017.739.346	3.920.017.739.346	0	3.920.017.739.346	3.197.097.915.151	723.009.824.195
								6.551.288.749.163

Fuente: Recaudos reales impuestos Ministerio de Hacienda y Crédito Público, otros cálculos propios.

³⁶ Expediente Samai, documento: 49recibememorial_respuestaconsejodees, pág. 9.



Para el SENA, el valor acumulado de la deuda calculada para el año 2025 es de \$6.551.286.749.163 por las diferencias presentadas entre el valor asignado al SENA como recursos Nación y el valor aplicable a cada año por valor de la garantía o por el recaudo del impuesto, lo que evidencia que en ninguno de los años se aplicó o se asignó el valor correspondiente a la garantía establecida en las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016.

De acuerdo con lo anterior y con respecto a la segunda controversia, para el SENA el valor recaudado durante la vigencia 2013 por concepto de aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los trabajadores que devenguen menos de 10 smmv no deben ser tenidos en cuenta para el cálculo del valor de la garantía presupuestal por financiación establecida en el parágrafo 2.º del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, porque ni la ley ni los decretos contemplan esa posibilidad. A su juicio, estos recaudos solo fueron percibidos por la entidad en el año 2013 y tenerlos en cuenta desconoce el espíritu de la ley y pone en riesgo la sostenibilidad presupuestal de la entidad.

Precisó que aceptar la interpretación que al respecto tiene el Ministerio de Hacienda y Crédito Público implica que se descuente, en el primer año y por única vez, el valor del recaudo presentado, de enero a mayo de 2013, de los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen menos de 10 smmv, cuyo efecto práctico es que se elimine a futuro ese recaudo de \$485.803.348.480, ajustado por inflación más dos puntos porcentuales en cada uno de los años subsiguientes, sin que exista este recaudo real, lo que, como ejemplo en la vigencia 2025 representa un menor valor de la garantía en \$1.1 billones de pesos pese a no existir este recaudo para este año.

Tal análisis fue presentado ante la Sala en la audiencia realizada el 23 de julio de 2025, con el siguiente cuadro³⁷:

³⁷ Expediente Samai, documento: 48recibememorial_garantia21072025cons, pág. 9.

Cálculo de garantía MHCP

Parágrafo 2



AÑO	IPC + 2%	RECAUDO REAL correspondiente al 1,4% SENA	Valor recaudado por parafiscales menores a 10 salarios mínimos legales vigentes	Garantía MHCP	Valor correspondiente al SENA conforme Ley 1607 de 2012 y Ley 1819 de 2016	Apropiación PGN - SENA	Deuda por garantía (Máximo Ingresos a Garantía, menos apropiación) (2)
2013	3.94%	457,052,777,482		1,183,259,000,000	1,183,259,000,000	979,411,980,890	203,847,019,110
2014	5.66%	1,938,058,220,544	-504,914,000,410	1,229,879,401,600	1,938,058,220,544	1,659,925,000,000	(430,045,505,400)
2015	8.77%	1,560,960,492,522	533,523,830,833	1,290,490,578,900	1,560,960,492,522	1,448,871,387,630	(149,380,808,730)
2016	7.75%	1,591,485,129,232	580,313,870,797	1,413,455,002,670	1,591,485,129,232	1,324,495,871,177	88,960,031,493
2017	6.03%	1,928,841,644,474	-625,288,195,784	1,522,998,735,127	1,928,841,644,474	1,509,243,677,578	12,755,097,549
2018	5.18%	1,533,180,603,476	-663,358,246,537	1,615,749,358,096	1,615,749,358,096	1,790,564,914,961	(174,815,556,865)
2019	5.80%	1,724,437,308,091	-697,730,722,097	1,699,445,174,845	1,724,437,308,091	1,932,575,116,858	(233,129,942,012)
2020	3.61%	1,616,408,192,266	-738,199,133,979	1,798,012,994,986	1,798,012,994,986	2,200,306,028,710	(402,383,033,724)
2021	7.62%	1,857,672,828,887	-764,838,041,811	1,867,921,264,105	1,867,921,264,105	2,164,022,388,785	(301,101,124,180)
2022	15.12%	2,368,487,348,208	-823,129,516,215	2,004,875,864,130	2,368,487,348,208	2,290,000,000,000	(265,124,135,570)
2023	11.28%		-912,566,699,067	2,108,013,095,132	2,108,013,095,132	2,511,129,223,000	(203,116,127,908)
2024	7.20%		-1,094,474,478,771	2,568,356,972,263	2,568,356,972,263	3,258,632,211,701	(690,275,239,438)
2025			1,130,306,641,100	2,753,278,674,260	2,753,278,674,260	3,197,007,915,151	(443,729,240,891)
							(5,006,538,748,519)

Concluyó que, de acuerdo con la interpretación que realiza el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, no existe deuda al SENA por concepto de la garantía contemplada en las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016, debido a que su asignación ha sido superior al valor de la base de la garantía, por lo que año a año el presupuesto del SENA ha sido inferior al que correspondía, al no realizar la interpretación literal del cálculo de la garantía, de acuerdo con lo establecido por las Leyes 1607 de 2012 y 1819 de 2016.

4.2.3. Intervención de la ANDJE

La ANDJE, mediante oficio 202510007366 del 29 de julio de 2025³⁸, presentó su concepto jurídico sobre el tema objeto de consulta, el cual fue complementado con las diapositivas de su presentación³⁹.

Con respecto a la primera controversia, manifestó que determinar la norma que debe aplicarse para calcular la garantía por financiación del SENA exige un análisis que parta de la finalidad sustantiva de la norma legal, su contexto de creación legislativa y su ubicación dentro de la jerarquía normativa.

En primer lugar, destacó que, el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 estableció una garantía explícita e incondicionada de financiación para el SENA y el ICBF. Esta

³⁸ Samai, documento: 55recibememorial_202510007366.

³⁹ Samai, documento: 53recibememorial_consultaalcesenaminh.



garantía consiste en asegurar que las asignaciones anuales del Presupuesto General de la Nación para dichas entidades no sean inferiores al monto recibido en la vigencia fiscal de 2013, ajustado anualmente por el IPC + 2%. Se trata de una garantía legal de carácter estructural que no condiciona su cumplimiento a la disponibilidad de recursos ni al comportamiento del recaudo tributario. La exposición de motivos de la Ley 1607 de 2012 refuerza esta interpretación, al dejar en evidencia que la intención del legislador fue proteger la estabilidad operativa del SENA y del ICBF frente al impacto que tendría la exoneración de aportes parafiscales sobre sus ingresos. En este sentido, la garantía no se concibió como una solución sujeta a condiciones fiscales anuales o a cálculos de ejecución, sino como una medida permanente, sólida y previsible que garantizara la sostenibilidad institucional de estas entidades.

Señaló que este diseño normativo se mantuvo en la Ley 1819 de 2016, mediante la adición del artículo 243 al Estatuto Tributario que, en su contenido, reproduce la misma fórmula de garantía de financiación definida en la Ley 1607 de 2012. Reiteración legislativa que, en su concepto, consolida la voluntad del Congreso de blindar dicha garantía como un mandato permanente, no sujeto a condiciones cambiantes o criterios de oportunidad fiscal.

Precisó que el Decreto 939 de 2013, expedido con fines operativos para la ejecución presupuestal de la vigencia 2013, introduce una condicionalidad no prevista en la ley, ya que establece que los giros del Ministerio de Hacienda al SENA y al ICBF se harán «hasta completar» ciertos montos, teniendo en cuenta los aportes parafiscales que aún se perciban por parte de empleadores no exonerados. Puso de presente que esta redacción, aunque aparentemente técnica, desvirtúa el esquema de garantía, al subordinar su cumplimiento a variables de recaudo, lo cual altera el contenido esencial de la ley.

Planteó la relevancia de aplicar el principio de jerarquía normativa, conforme al cual las disposiciones contenidas en una ley ordinaria prevalecen sobre actos administrativos de inferior jerarquía, como los decretos reglamentarios. Al respecto señaló que la Corte Constitucional⁴⁰ ha puesto de presente que el sistema jurídico colombiano es jerárquico y que las normas de inferior rango deben respetar el contenido sustantivo de las superiores.

⁴⁰ Corte Constitucional, Sentencia C- 037 de 2000. «[L]a unidad del sistema jurídico, y su coherencia y armonía, dependen de la característica de ordenamiento de tipo jerárquico de que se reviste. La jerarquía de las normas hace que aquellas de rango superior, con la Carta Fundamental a la cabeza, sean la fuente de validez de las que les siguen en dicha escala jerárquica. Las de inferior categoría, deben resultar acordes con las superiores, y desarrollarlas en sus posibles aplicaciones de grado más particular. En esto consiste la connotación de sistema de que se reviste el ordenamiento, que garantiza su coherencia interna. La finalidad de esta armonía explícitamente buscada, no es otra que la de establecer un orden que permita regular conforme a un mismo sistema axiológico, las distintas situaciones de hecho llamadas a ser normadas por el ordenamiento jurídico. [...]»



Para concluir que, con respecto a la primera controversia, el Decreto 939 de 2013 debe interpretarse de manera subordinada al artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y al artículo 243 del Estatuto Tributario, y que la norma aplicable para el cálculo de la garantía de financiación del SENA es el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en concordancia con el artículo 243 del Estatuto Tributario (adicionado por la Ley 1819 de 2016) y el Decreto 862 de 2013, en cuanto no contradiga la ley. Mientras que el Decreto 939 de 2013, en la medida en que introduce criterios ajenos a la ley, no puede prevalecer ni condicionar el cumplimiento de la garantía legalmente establecida.

En cuanto a la segunda controversia, indicó que, desde una interpretación sistemática y conforme a la jerarquía normativa, la Ley 1607 de 2012 estableció una garantía con el propósito de compensar la eliminación de los aportes parafiscales de los empleadores respecto de trabajadores con ingresos menores a 10 SMLMV, ya que, con ello, el SENA perdía una fuente importante de financiación.

Por su parte, el Decreto 862 de 2013 reglamentó esa exoneración y confirmó que, a partir del 1.º de mayo de 2013, los empleadores no estaban obligados a seguir pagando dichos aportes. Esto implicó que los recursos derivados de estos aportes fueron percibidos por el SENA, solo durante unos pocos meses de 2013 y desaparecieron desde entonces.

Por lo que el valor recaudado por ese concepto solo puede considerarse una vez en el cálculo y, únicamente para la vigencia 2013. En su concepto no hay justificación jurídica ni técnica para seguir descontando ese monto año tras año, cuando ya no hace parte real del presupuesto de la entidad. Hacerlo implicaría asumir que el SENA sigue recibiendo un ingreso que fue expresamente eliminado, lo cual va en contra del principio de veracidad presupuestal.

Señaló que, ni la Ley 1607 de 2012 ni la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 243 al Estatuto Tributario, establecieron expresamente que este tipo de aportes debían ser incluidos en el cálculo de la garantía. A diferencia de ello, dichas disposiciones sí señalaron de forma específica los aportes parafiscales realizados por entidades públicas, entidades sin ánimo de lucro, así como los efectuados por sociedades y personas jurídicas y asimiladas respecto de empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes, y los valores recibidos del Presupuesto General de la Nación en la respectiva vigencia fiscal.

Luego para la ANDJE, si el legislador no dispuso de manera expresa y reiterada que dichos aportes debían ser descontados, no resulta jurídicamente válido deducir su inclusión en el cálculo por analogía o mediante interpretación extensiva. Esto resulta aún más relevante si se considera que la supresión de dichos aportes fue

precisamente una de las razones que motivó la creación de la garantía presupuestal prevista en la Ley 1607 de 2012.

Concluyó señalando que lo jurídicamente correcto es que los aportes parafiscales correspondientes a trabajadores con ingresos menores a diez (10) smlmv, percibidos de forma transitoria en 2013, no deben ser incluidos de manera permanente en el cálculo de la garantía. Solo debieron descontarse una sola vez, exclusivamente para la vigencia en que fueron recibidos (2013). Posición que, en su concepto, es la que resulta más coherente con la finalidad de la norma, el principio de legalidad del gasto y la sostenibilidad presupuestal del SENA.

4.2.4. Intervención del Ministerio Público

Mediante oficio del 28 de julio de 2025⁴¹ el procurador delegado de intervención décimo quinta ante el Consejo de Estado presentó su concepto con respecto a la consulta formulada por la ANDJE a la Sala.

Frente a la primera controversia, el procurador delegado, sobre la prevalencia de las normas y la correcta aplicación de la Ley 1607 de 2012, el Decreto 862 de 2013, el Decreto 939 de 2013, la Ley 1819 de 2016 y la Ley 2294 de 2023, consideró que la Ley 1607 de 2012, como ley formal y material, contiene el mandato expreso del legislador de establecer una garantía mínima de financiación para el SENA, el ICBF y las cajas de compensación familiar; luego de haberse suprimido el recaudo de ciertos aportes parafiscales como consecuencia del nuevo impuesto sobre la renta para la equidad (CREE), en tanto que el Decreto 862 de 2013 (reglamentario del artículo 28), como el Decreto 939 de 2013 (reglamentario del artículo 21 de la misma ley) tienen jerarquía inferior frente al mandato legal y no pueden alterar el contenido sustantivo de la garantía establecida por el legislador.

Precisó en cuanto al artículo 4 del Decreto 939 *ibidem*, que este establece una base de comparación para efectos del cálculo de la compensación que difiere de la establecida en el Decreto 862, ya que allí incluye aportes parafiscales que el artículo 28 expresamente había excluido, como los correspondientes a los trabajadores con ingresos inferiores a 10 smlmv, lo que genera una contradicción entre normas reglamentarias, donde una (Decreto 862) es específica frente al cálculo de la garantía del artículo 28 y otra (Decreto 939) es más general y atiende una destinación macro de recursos del CREE.

Luego, en su concepto, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado⁴², debe aplicarse la norma reglamentaria que desarrolla directamente la disposición legal aplicable al caso, es decir, el Decreto 862 respecto del artículo 28; y el principio

⁴¹ Expediente samai, documento: 52recibememorial_20250028300.

⁴² Consejo de Estado, Sentencias del 4 de junio de 2015, Exp. 11001-03-26-000-2014-00034-00



de jerarquía normativa, para desechar una disposición de inferior jerarquía que contradiga el contenido legal.

Agregó que el cálculo de la garantía debe hacerse conforme a los parámetros definidos por la ley y su decreto reglamentario directo (862), pues de lo contrario se violaría el principio de legalidad del gasto público (art. 345 C.P.) y se incurriría en una desviación de poder que desnaturalizaría el esquema de protección creado por el legislador.

En cuanto a la primera controversia, concluyó que frente a la contradicción entre lo dispuesto por el Decreto 862 de 2013 (que reglamenta directamente el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012) y el artículo 4 del Decreto 939 de 2013 (que reglamenta el artículo 21 de la misma ley), debe prevalecer la norma de rango legal y su reglamentación directa, esto es, el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 862 de 2013, sobre el artículo 4 del Decreto 939 de 2013.

Con respecto a la segunda controversia, puso de presente la exégesis y principio de legalidad del gasto público, que de acuerdo con lo consagrado en el artículo 345 de la Constitución Política exige que toda erogación tenga sustento legal y no sea el producto de normas reglamentarias que excedan sus funciones.

Señaló que, en el análisis de constitucionalidad del mecanismo de garantía creado por la Ley 1607 de 2012, la Corte Constitucional⁴³ advirtió que «La exoneración o reducción de aportes parafiscales no puede ir en detrimento del financiamiento de las entidades que históricamente se han nutrido de dichos recursos, a menos que el legislador prevea mecanismos compensatorios eficaces y equivalentes».

Así, para el ministerio público, los aportes que fueron objeto de exoneración parcial durante 2013 no pueden ser incluidos como parte de una base de garantía estructural, pues al no tener vocación de permanencia, desnaturalizan el objetivo de protección financiera y sostenibilidad institucional para el cual fue creada la garantía. Dado que la ley no contempla como deducción los aportes parafiscales de trabajadores que devengan menos de 10 smmlmv, su inclusión como factor de descuento vulneraría el principio de legalidad y la voluntad expresa del legislador.

De igual manera, agregó que, conforme a la exposición de motivos de la Ley 1607 de 2012, el CREE fue diseñado como un mecanismo compensatorio por la pérdida de aportes parafiscales, de los cuales el Estado asumiría su reemplazo mediante destinaciones específicas. El hecho de que en 2013 se haya recibido parcialmente este recaudo no convierte dicho ingreso en un componente estructural para el cálculo de la garantía, pues la exoneración estaba en curso.

⁴³ Corte Constitucional, Sentencia C-634 de 2017.



Al cierre de su escrito, el procurador delegado manifestó que, en su concepto, las partes pueden acudir a un mecanismo alternativo de solución de conflictos con el fin de obtener una solución al mismo.

Concluyó que: (i) No deben incluirse en el cálculo de la garantía presupuestal del SENA los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a empleados que devengaban menos de 10 smlmv en 2013; (ii) no puede aplicarse válidamente el artículo 4° del Decreto 939 de 2013 como criterio determinante de la garantía presupuestal si contradice lo dispuesto en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 243 del Estatuto Tributario y, (iii) en aras de proteger la sostenibilidad del SENA y la coherencia del sistema jurídico, se recomienda que el Ministerio de Hacienda ajuste sus criterios de cálculo conforme a la ley, garantizando una base presupuestal anual ajustada al IPC + 2%, descontando únicamente los tres ítems autorizados por el legislador.

V. PREGUNTAS

La ANDJE, en su escrito de solicitud de concepto para precaver litigios, formuló las siguientes preguntas:

1. Ante la existencia de una contradicción entre lo estipulado por el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 862 de 2013 que la reglamenta, y lo dispuesto por el artículo 4 del Decreto 939 de 2013, ¿qué norma debería prevalecer para calcular el valor de la garantía de que trataba el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012?
2. Para el cálculo de la garantía establecida en el parágrafo 2 del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, ¿deben tenerse en cuenta los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados que devenguen menos de 10 SMLMV, a pesar de que las normas no lo establecen expresamente?

VI. CONSIDERACIONES

De las preguntas formuladas por la ANDJE y los antecedentes de la consulta se desprenden los siguientes problemas jurídicos:

- i) ¿Cuál es la forma legalmente correcta para calcular la «garantía de financiación» que en su momento estableció el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012?;
- ii) ¿Cuál es la forma legalmente correcta para calcular la «garantía» prevista en el artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016?;



iii) ¿Los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los trabajadores que devengaban menos de 10 smlmv, recaudados por el SENA, entre los meses de enero y mayo de 2013, debían tenerse en cuenta en el cálculo de la garantía establecida en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y en la nueva garantía establecida en el artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016?

Con el propósito de dar respuesta a los problemas jurídicos planteados, la Sala considera oportuno referirse a las siguientes materias: i) impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) y la garantía de financiación según la Ley 1607 de 2012; ii) eliminación del impuesto CREE y la unificación del impuesto sobre la renta y complementarios, según la Ley 1819 de 2016. Diferencias en la «garantía de financiación»; iii) el principio de jerarquía normativa, antinomias. Límites de la potestad reglamentaria; iv) cálculo de la «garantía mínima» establecida en la derogada Ley 1607 de 2012 y de la «garantía» establecida en el artículo 243 del Estatuto Tributario.

Pasa la Sala a desarrollar los temas indicados:

5.1. Impuesto sobre la renta para la equidad (CREE) y la «garantía de financiación», según lo establecido en la Ley 1607 de 2012

El artículo 20 de la Ley 1607 de 2012⁴⁴ creó, a partir del 1.º de enero de 2013, el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, como un aporte que gravaba la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio de las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, en beneficio de los trabajadores, la generación de empleo y la inversión social.

La Corte Constitucional⁴⁵ se refirió a la naturaleza y elementos del CREE, señalando:

El CREE se configuró como un tributo, en la modalidad de renta de destinación específica, cuyo sujeto pasivo son las sociedades, personas jurídicas y asimiladas contribuyentes del impuesto sobre la renta que se causa por la percepción de ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio del sujeto pasivo, con una tarifa del 8%. Se trata de un impuesto general que se causa por la sola percepción de ingresos que constituyan riqueza, y sus beneficiarios son los comprendidos en las destinaciones específicas definidas por el legislador en el artículo 24.

[...].

⁴⁴ «Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones».

⁴⁵ Corte Constitucional. Sentencias C-289 de 2014 y C-291 de 2015.



22. Frente a este panorama normativo se puede concluir que con el propósito de generar empleo, formalizarlo, y proveer a la estabilización de la inversión social, se creó un nuevo modelo de financiación de los programas de inversión social que manejan el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud. Mediante este diseño se conserva la fuente tradicional de financiamiento, es decir, los aportes parafiscales a cargo de los empleadores no exonerados, y se establece una nueva fuente: el CREE. Este nuevo modelo implica que un porcentaje de los ingresos del Sistema de Seguridad Social en Salud, del SENA y del ICBF, estará conformado por el recaudo del CREE, en el que los sujetos pasivos no serán ya los empleadores, sino los productores de riqueza, es decir, las sociedades y personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta que obtengan ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio; y otro porcentaje, derivará del recaudo de los parafiscales, sufragado por los empleadores (no exonerados), de acuerdo con su nómina de empleados vinculados por contrato de trabajo.

23. A partir de este análisis normativo, advierte la Sala que la estrategia de financiamiento establecida por el legislador en las normas examinadas, si bien implica una disminución de los aportes parafiscales, crea una nueva fuente de financiamiento de la inversión social para el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud, el CREE, mediante el gravamen de fuentes de ingreso constantes basadas, ya no en la nómina, sino en la rentabilidad de la producción.

La exención parcial de aportes parafiscales, tiene como efecto relevar de una parte del pago del aporte al contribuyente empleador, lo que en efecto, implica una reducción del volumen de contribuciones parafiscales que en adelante reciban el SENA, el ICBF, y el Sistema de Seguridad Social en Salud. Esta reducción se compensa con los recaudos provenientes del CREE. [...].

En la exposición de motivos presentada al Congreso de la República, el ministro de Hacienda y Crédito Público se refirió a la finalidad del impuesto sobre la renta para la equidad CREE, en los siguientes términos:

El presente proyecto de reforma tributaria que se presenta al Honorable Congreso de la República, tiene como principal objetivo la generación de empleo y la reducción de la desigualdad. Para ello, esta propuesta busca mejorar la distribución de la carga tributaria, favoreciendo a los colombianos de menores ingresos, y facilitar la inclusión de la población más vulnerable a la economía formal. También mejora la competitividad de nuestras empresas, especialmente aquellas que utilizan intensivamente la mano de obra, para que continúen creando empleo. [...] ⁴⁶

De acuerdo con lo transcrito, el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, perseguía dos objetivos específicos: de una parte, estimular la creación de empleo formal y, de otra, garantizar que sus recursos estuvieran destinados, de manera

⁴⁶ «Exposición de motivos al proyecto de ley “por medio de la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”».



exclusiva al sostenimiento y atención del SENA, el ICBF y la financiación parcial del Sistema General de Seguridad Social en Salud⁴⁷.

El artículo 25 de la Ley 1607 de 2012⁴⁸ estableció una exoneración en el pago de los aportes parafiscales al SENA e ICBF para los sujetos pasivos de la contribución del CREE, en los siguientes términos:

ARTÍCULO 25. A partir del momento en que el Gobierno Nacional implemente el sistema de retenciones en la fuente para el recaudo del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) , **y en todo caso antes del 1o de julio de 2013**, estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, **correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, hasta 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. [...] [Resalta la Sala]

A su vez, el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012⁴⁹ contempló la «garantía por financiación» en favor del SENA y del ICBF, a través de la cual se aseguraba una asignación mínima a sus presupuestos, teniendo como referencia los presupuestos para la vigencia fiscal 2013 de estas entidades, el cual debía ser ajustado anualmente. Así lo dispuso la norma:

ARTÍCULO 28. Con los recursos provenientes del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) de que trata el artículo 20 de la presente ley, se constituirá un Fondo Especial sin personería jurídica para atender los gastos necesarios para el cumplimiento de los programas de inversión social a cargo del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), y para financiar parcialmente la inversión social del Sistema de Seguridad Social en Salud en los términos de la presente ley, de acuerdo con lo establecido en las Leyes 27 de 1974, 7ª de 1979, 21 de 1982, 100 de 1993 y 1122 de 2007. Estos recursos constituyen renta de destinación específica en los términos del numeral 2 del artículo 359 de la Constitución Política.

[...].

⁴⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-291 de 2015.

⁴⁸ Artículo derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.

⁴⁹ Artículo derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016.



Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto al que se refiere el artículo 20 de la presente ley, 2.2 puntos se destinarán al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

En todo caso, el Gobierno Nacional garantizará que la asignación de recursos en los presupuestos del SENA y el ICBF en los términos de esta ley, sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013 sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que dichas entidades reciban del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%).

[...].

PARÁGRAFO 1o. Cuando con los recursos recaudados del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) no se alcance a cubrir el monto mínimo de que trata el inciso anterior, el Gobierno Nacional, con cargo a los recursos del Presupuesto General de la Nación, asumirá la diferencia con el fin de hacer efectiva dicha garantía.

[...].

PARÁGRAFO 2o. Facúltase al Gobierno Nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que sean necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el presente artículo, sin que con ello se modifique el monto total aprobado por el Congreso de la República. [...] [Resalta la Sala]

En la exposición de motivos del proyecto de ley que dio origen a la Ley 1607 de 2012⁵⁰, el Gobierno nacional, con respecto al impacto que producía la eliminación de estos aportes parafiscales en favor del SENA y la garantía de financiación, señaló:

[...] De acuerdo con lo anterior, el Gobierno Nacional, con el fin de incentivar la creación de empleo y combatir las consecuencias negativas que representa tener altos niveles de informalidad, considera necesario disminuir los gravámenes sobre la nómina, aliviando sustancialmente la carga de los aportes parafiscales y las cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud en cabeza de las personas jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, actores fundamentales para cumplir los objetivos mencionados. Así, se propone eliminar los aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje - SENA, Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, ICBF, y cotizaciones al Sistema de Seguridad Social en Salud, correspondientes

⁵⁰ Contendida en la Gaceta del Congreso 666 de 2012, págs. 47 y ss.



a los trabajadores cuyos salarios no superen diez salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Como requisito esencial para lograr la eliminación mencionada, es fundamental sustituir las fuentes de la financiación que representaban para las entidades mencionadas y para el Sistema de Seguridad Social en Salud, los aportes y cotizaciones que se eliminan en el presente proyecto de ley. Lo anterior, toda vez que se reconoce el gran impacto social que generan los programas a cargo del SENA y del ICBF, y la importancia del sostenimiento del sistema de salud en Colombia.

[...].

El Gobierno Nacional reconoce la importancia de que no se altere la prestación de los servicios por parte de las entidades mencionadas, ni el adecuado funcionamiento del sistema de salud, razón por la cual, **en caso de que los recursos obtenidos a través del recaudo del CREE no sean suficientes para dicho fin, excepcionalmente, la financiación se hará con cargo al Presupuesto General de la Nación.**

Lo anterior constituye una garantía de que la eliminación de los aportes parafiscales y las cotizaciones por concepto de salud a cargo de los empleadores, no generará ningún traumatismo en los servicios y prestaciones a su cargo. [Resalta la Sala].

De acuerdo con los artículos 24 y 25 de la Ley 1607 de 2012, el sistema de retención en la fuente para el recaudo del CREE se debía implementar antes del 1° de julio de 2013, tarea que el Gobierno adelantó a partir del 1° de mayo de 2013, mediante la expedición del Decreto 862 del 26 de abril de 2013⁵¹, es decir a partir de dicha fecha, se aplicaban las exoneraciones del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y del ICBF previstas en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, para las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del CREE, con respecto a los trabajadores que devengaran, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Al respecto el texto original del artículo 8. ° del Decreto 862 de 2013⁵², señalaba:

Artículo 8°. Exoneración de aportes parafiscales.

A partir del 1° de mayo de 2013, fecha en la que de conformidad con lo previsto en el artículo 2° del presente decreto se implementará el sistema de retención en la fuente para efectos del recaudo del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, las sociedades, y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, **estarán exoneradas del pago de los aportes**

⁵¹ Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012.

⁵² Derogado por el artículo 8 del Decreto 1828 de 2013.



parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes. [...] [Resalta la Sala]

El artículo 8. ° del Decreto 862 de 2013 fue derogado expresamente por el artículo 8. ° del Decreto 1828 del 27 de agosto de 2013⁵³, y reemplazado por el artículo 7, que señalaba:

ARTÍCULO 7o. EXONERACIÓN DE APORTES PARAFISCALES.

Las sociedades, y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios y sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE, están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional de Aprendizaje (Sena), y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes. [Resalta la Sala].

Tanto el primer inciso del artículo 8 del Decreto 862 de 2013⁵⁴, como el primer inciso del artículo 7 del Decreto 1828 de 2013⁵⁵ fueron declarados nulos por el Consejo de Estado, en atención a que se concluyó que el Gobierno nacional excedió la facultad reglamentaria al incluir indistintamente en los mencionados artículos el término «**menos de**», regulando de la misma forma a las sociedades, personas jurídicas y asimiladas como a las personas naturales empleadoras, con lo que cambió sustancialmente el alcance y las condiciones previstas por el legislador en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, para que las personas jurídicas y asimiladas accedieran al beneficio de exoneración de aportes parafiscales respecto de sus trabajadores, pues en lugar de utilizar la preposición «hasta» empleó la expresión «menos de», tope significativamente diferente al previsto en la ley.

A pesar de lo anterior, con la expedición del Decreto 862 de 2013, y mientras éste estuvo vigente, el SENA recibió los aportes parafiscales con respecto a los trabajadores exonerados, esto es, entre los meses de enero y abril de 2013, porque la exoneración solo se hizo efectiva a partir del 1. ° de mayo de 2013.

De esta manera la Sala advierte que con la expedición de la Ley 1607 de 2012, se creó el impuesto CREE, cuyos sujetos pasivos eran las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, tomando en consideración la obtención de ingresos que fueran

⁵³ «Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012.»

⁵⁴ Inciso declarado nulo por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Expediente 11001-03-27-000-2013-00024-01 de 15 de octubre de 2014, Consejero Ponente Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁵⁵ Inciso declarado nulo por el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Expediente 11001-03-27-000-2014-00056-00 de 27 de junio de 2018, Consejera Ponente Stella Jeannette Carvajal Basto.



susceptibles de incrementar su patrimonio en el año gravable anterior, con una tarifa del 8%, y que tenía como destinación específica la atención de los gastos del ICBF y del SENA, garantizando los programas a su cargo y financiando parcialmente el Sistema de Seguridad Social en Salud.

Del ocho por ciento (8%) de la tarifa del impuesto, 2.2 puntos se destinarían al ICBF, 1.4 puntos al SENA y 4.4 puntos al Sistema de Seguridad Social en Salud.

Luego, en virtud del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el Gobierno nacional garantizaría que al SENA y al ICBF se les asignara, como mínimo, el monto equivalente a sus presupuestos para la vigencia fiscal 2013, sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, ni los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que dichas entidades recibieran del Presupuesto General de la Nación en cada vigencia. Monto que debía ser ajustado anualmente con el crecimiento causado por el índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales.

Así las cosas, y teniendo en cuenta que los Decretos 862 y 1828 de 2013, reglamentarios de la Ley 1607 de 2012, no regularon la «garantía de financiación», en vigencia de la Ley 1607 de 2012, el cálculo de dicha garantía solo debía contemplar los supuestos antes mencionados y que fueron establecidos en el artículo 28 *ibidem*, de manera que si los recursos recaudados del CREE no resultaban suficientes para cubrir dicho monto mínimo, el Gobierno nacional debía, con cargo a los recursos del Presupuesto General de la Nación, asumir la diferencia.

5.2. Eliminación del impuesto CREE y la unificación del impuesto sobre la renta y complementarios, según la Ley 1819 de 2016. Diferencias en la «garantía de financiación»

A través de la Ley 1819 de 2016, se adoptó una reforma tributaria estructural que, entre otros, unificó el impuesto corporativo de las sociedades derogando a través del artículo 376⁵⁶ el impuesto CREE, sustituyendo el recaudo de la autorretención del CREE por una autorretención de renta con los mismos factores (autorretenedores, base, tarifas y periodo) de la derogada autorretención de CREE.

⁵⁶ **ARTÍCULO 376. VIGENCIAS Y DEROGATORIAS.** La presente ley rige a partir de su promulgación, deroga todas las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes: [...].

3. De la Ley 1607 de 2012: artículos 17, 20, 21, 22, 22-1, 22-2, 22-3, 22-4, 22-5, 23, 24, 25, 26, 26-1, 27, 28, 29, 33, 37, 165, 176, 186 y 197. [...].



La nueva norma, en su artículo 102, con el que adicionó el artículo 243 del Estatuto Tributario, incluyó a partir del periodo gravable 2017, con destinación específica para el SENA, 1.4 puntos de la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios de las personas jurídicas, y una nueva garantía de asignación de recursos en el presupuesto del SENA.

El artículo 102 *ibidem*, que adicionó el artículo 243 del Estatuto Tributario, señala:

ARTÍCULO 102. Adiciónese el artículo 243 al Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 243. Destinación específica. A partir del periodo gravable 2017, 9 puntos porcentuales (9%) de la tarifa del Impuesto sobre la Renta y Complementarios de las personas jurídicas, se destinarán así:

[...]

2. 1.4 puntos al SENA.

[...]

PARÁGRAFO 1o. Los recursos de que tratan los numerales 1 y 2 de este artículo que hayan sido recaudados y no ejecutados en la vigencia fiscal respectiva, así como los recursos recaudados por estos conceptos que excedan la estimación prevista en el presupuesto de rentas de cada vigencia, permanecerán a disposición del SENA y el ICBF para ser incorporados en la siguiente o siguientes vigencias a solicitud del ICBF y del SENA. Para tal efecto, cada año se realizará la liquidación respectiva y se llevará en una contabilidad especial.

PARÁGRAFO 2o. En todo caso, el Gobierno nacional garantizará que la asignación de recursos en los presupuestos del SENA y el ICBF sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013 sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las entidades sin ánimo de lucro, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp).

PARÁGRAFO 3o. Cuando con el recaudo de los nueve (9) puntos a los que se refiere este artículo no se alcance a cubrir el monto mínimo de que trata el párrafo anterior, el Gobierno nacional, con cargo a los recursos del Presupuesto General de la Nación, asumirá la diferencia con el fin de hacer efectiva dicha garantía.

[...]

Es decir, con la garantía establecida en el párrafo 2.º del citado artículo 243, el Gobierno nacional garantiza que la asignación de recursos en el presupuesto del



SENA sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dicho órgano para la vigencia fiscal de 2013, sin incluir: los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y **las entidades sin ánimo de lucro**; los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que **devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes**, ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp).

Con respecto a las diferencias entre el CREE y el impuesto sobre la renta, la Corte Constitucional⁵⁷ puso de presente:

[...]

3.2. Diferencias entre el CREE y el impuesto sobre la renta

El impuesto sobre la renta para la equidad CREE es un tributo semejante al impuesto sobre la renta, puesto que comparten algunos elementos comunes, como el hecho generador. En ese sentido, mientras que el CREE grava la obtención de ingresos susceptibles de generar riqueza, el impuesto sobre la renta grava los ingresos susceptibles de producir incremento neto del patrimonio.

No obstante lo anterior, se diferencian en los siguientes aspectos, a saber: (i) el CREE es un impuesto de destinación específica para la financiación de programas de inversión social en beneficio de la población más necesitada del país, mientras que el impuesto sobre la renta no posee esta cualidad, ya que su recaudo ingresa directamente al presupuesto general de la Nación; (ii) están obligados a declarar el CREE las personas jurídicas, sociedades y asimiladas declarantes del impuesto de renta⁵⁸ [35], en cambio son sujetos del impuesto sobre la renta, tanto las personas naturales como las personas jurídicas; (iii) las tarifas son diferentes, la del CREE es del 9%, el impuesto sobre la renta es del 25% para personas jurídicas; (iv) en lo concerniente a la base gravable, la del CREE comprende menos deducciones que la del impuesto a la renta⁵⁹ [36]; (v) el sujeto pasivo del CREE está exonerado del pago de aportes parafiscales; por el contrario quienes paguen el impuesto sobre la renta no cuentan con este beneficio; (vi) el Impuesto sobre la renta para la equidad CREE no se incorporó al Estatuto Tributario, por su parte el impuesto sobre la renta se rige por las normas del Estatuto Tributario; y, por último, (vii) el CREE no prevé una remisión general a las normas del impuesto sobre la renta en caso de vacíos, por lo que sus regulación es integral e independiente; el impuesto sobre la renta está regulado por el Estatuto Tributario y sus normas complementarias.

⁵⁷ Corte Constitucional. Sentencia C-393 de 2016.

⁵⁸ No son contribuyentes del CREE: las entidades sin ánimo de lucro, las sociedades declaradas como zonas francas al 31 de diciembre de 2012 o aquellas que hayan radicado la respectiva solicitud ante el comité Intersectorial de Zonas Francas y los usuarios que se hayan calificado en estas zonas francas. Parágrafo 2 y 3 del Artículo 20 de la Ley 1607 de 2012.

⁵⁹ Son las taxativamente señaladas en el artículo 22.



Sobre estas diferencias, conviene recordar que en la exposición de motivos que acompañó la aprobación del proyecto de ley que originó la Ley 1739 de 2014⁶⁰ el Gobierno Nacional sostuvo:

"Es importante destacar que el Impuesto a la Riqueza que se propone en el presente proyecto de ley es un impuesto nuevo y distinto respecto de otros impuestos preexistentes. Además de prever sujetos pasivos distintos y una base gravable diferente, este Impuesto a la Riqueza se liquida de manera marginal y progresiva, a diferencia de los impuestos al patrimonio de otros gravámenes que se liquidaban con tarifas proporcionales. El Impuesto a la Riqueza propuesto en el presente proyecto de Ley, se establece para las personas naturales y jurídicas cuya riqueza sea superior a \$1.000 millones. Una vez determinado si se es declarante del impuesto, los primeros \$2.000 millones de riqueza se liquidan a la tarifa del 0,20%; los siguientes \$1.000 millones de riqueza, a la tarifa del 0,35%; los siguientes \$2.000 millones de riqueza, a la tarifa del 0,75%, y; finalmente para las riquezas que excedan los \$5.000 millones, el exceso se gravará a la tarifa del 1,50%."

Al margen de las diferencias anunciadas, ha sido la jurisprudencia constitucional la encargada de clarificar la naturaleza jurídica de este tributo. [...] [Cursivas y comillas en el texto original]

De acuerdo con lo anterior, la garantía establecida en el parágrafo 2. ° del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, es una garantía diferente a la prevista en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en la medida que, aunque en ambas se debe garantizar que la asignación de recursos en el presupuesto del SENA debe ser, como mínimo, equivalente al presupuesto de dicho órgano para la vigencia fiscal de 2013, al momento de establecer los valores a considerar en el cálculo de la garantía, la establecida en el Estatuto Tributario señala que no se deben incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas **y las entidades sin ánimo de lucro**; mientras que la que contempló el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 solo se refería a los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas.

Asimismo, en la garantía establecida en el Estatuto Tributario no se deben incluir los aportes realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los **empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes**, en tanto que el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, excluía los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los **empleados que devengaran más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes**, luego los factores a considerar en las dos garantías son significativamente diferentes.

⁶⁰ Por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, la Ley 1607 de 2012, se crean mecanismos de lucha contra la evasión y se dictan otras disposiciones.



Ahora bien, en el artículo 114-1 del referido Estatuto, adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016, se dispuso también una exoneración en el pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, señalando:

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.

[...].

Luego, se trata de una exoneración distinta a la prevista en el derogado artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, que exime el pago de los aportes parafiscales a favor del SENA para las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devengaran, individualmente considerados, **hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes**; mientras que la establecida en el Estatuto Tributario exonera del pago de dichos aportes frente a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados **menos de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes**, exoneraciones que, igualmente, resultan diferentes.

5.3. Principio de jerarquía normativa, antinomias. Límites de la potestad reglamentaria

El consultante indica que existe una contradicción entre lo estipulado por el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y lo dispuesto en el artículo 4.º del Decreto 939 de 2013, más exactamente en los criterios para determinar la garantía de asignación de recursos en el presupuesto del SENA. Al respecto, es necesario analizar ambas normas a efectos de determinar si existe o no una antinomia entre estas.

Ahora bien, la Sala, al revisar la vigencia de ambas normas, encuentra que estas fueron expedidas en el marco de la regulación del impuesto sobre la renta para la equidad – CREE, no obstante, este tributo fue eliminado con la expedición de la Ley 1819 de 2016, por medio de la cual se adoptó una reforma tributaria estructural, y que derogó expresamente el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, a través del numeral 3 de su artículo 376⁶¹.

⁶¹ Ley 1819 de 2016, artículo 376. VIGENCIAS Y DEROGATORIAS. La presente ley rige a partir de su promulgación, deroga todas las disposiciones que le sean contrarias y en especial las siguientes: 3. De la Ley 1607 de 2012: artículos 17, 20, 21, 22, 22-1, 22-2, 22-3, 22-4, 22-5, 23, 24, 25, 26, 26-1, 27, 28, 29, 33, 37, 165, 176, 186 y 197.



Respecto a la derogatoria expresa, el artículo 71 del Código Civil colombiano establece qué sucede cuando la nueva ley dice expresamente que deroga la antigua. Sobre ello, la Corte Constitucional indicó⁶²:

[...].

Una disposición entra en vigencia desde su respectiva sanción y, por regla general, desde ese momento comienza a producir efectos jurídicos. A su vez, un texto normativo pierde vigencia en aquellos eventos en los cuales ha sido derogado.

La jurisprudencia ha entendido que la derogatoria es la cesación de la vigencia de una disposición como efecto de una norma posterior [...]

Al tenor de lo dispuesto en el artículo 71 del Código Civil, la derogatoria puede ser expresa o tácita. Es expresa cuando la nueva ley advierte que deroga la ley anterior, evento en el cual no es necesaria ninguna interpretación porque el legislador excluye de forma textual y concreta del ordenamiento uno o varios preceptos legales, desde el momento en que así lo señale la nueva disposición. [Resalta la Sala].

No obstante, aunque el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 se encuentra expresamente derogado, la Sala estudiará su texto en relación con el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013, con el fin de determinar el marco legal existente entre los años 2013 y 2016, sobre la materia.

El problema jurídico, según lo manifiesta el consultante, surge porque mientras el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 precisaba que el Gobierno nacional debía garantizar una asignación mínima de recursos para el SENA y el ICBF, basándose en el presupuesto de estos órganos para la vigencia fiscal de 2013, el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013 condicionaba el giro de los recursos al hecho de completar un monto específico, y a los recaudos realizados por concepto de algunos aportes parafiscales.

En este sentido es necesario indicar que, cuando en nuestro ordenamiento jurídico se presentan conflictos o antinomias entre disposiciones jurídicas, debe acudirse a los criterios hermenéuticos establecidos en las Leyes 57 y 153, ambas de 1887, para dilucidarlas. Son tres los criterios establecidos por estas disposiciones: el criterio jerárquico, el criterio cronológico y el criterio de especialidad.

La Corte Constitucional explicó el alcance de estos criterios en los siguientes términos⁶³:

[...]

⁶² Corte Constitucional, Sentencia C-305 del 10 de julio de 2019.

⁶³ Corte Constitucional, sentencia C-439 de 2016.



6. Los conflictos y antinomias entre disposiciones jurídicas. Criterios de solución

6.1. Asociado al ejercicio de la facultad derogatoria legislativa, está el tema de las tensiones y conflictos interpretativos que surgen al interior del ordenamiento jurídico. La Corte ha tenido oportunidad de estudiar el punto, concretamente, en el aspecto relativo a los criterios y reglas que deben aplicarse para dar solución a las antinomias entre leyes, entendiendo por tal, la situación en que se encuentran dos disposiciones pertenecientes a un mismo sistema normativo que, concurriendo en los ámbitos temporal, espacial, personal y de validez, reconocen consecuencias jurídicas incompatibles entre sí a determinado supuesto fáctico, resultando imposible su aplicación simultánea.

6.2. Recientemente, en la Sentencia C-451 de 2015, esta Corporación hizo expresa referencia al aludido tema. En dicho fallo, basada en las previsiones que sobre la materia establecen las Leyes 57 y 153 de 1887 y lo dicho en la jurisprudencia, la Corte puso de presente que existen al menos tres criterios hermenéuticos para solucionar los conflictos entre leyes: (i) el criterio jerárquico, según el cual la norma superior prima o prevalece sobre la inferior (lex superior derogat inferiori); (ii) el criterio cronológico, que reconoce la prevalencia de la norma posterior sobre la anterior, esto es, que en caso de incompatibilidad entre dos normas de igual jerarquía expedidas en momentos distintos debe preferirse la posterior en el tiempo (lex posterior derogat priori); y (iii) el criterio de especialidad, según el cual la norma especial prima sobre la general (lex specialis derogat generali). Con respecto a este último criterio, se sostiene que, en tales casos, no se está propiamente ante una antinomia, en razón a que se entiende que la norma general se aplica a todos los campos con excepción de aquél que es regulado por la norma especial, con lo cual las mismas difieren en su ámbito de aplicación.

[...].

De igual forma, la Sala de Consulta y Servicio Civil ya se ha pronunciado sobre los criterios de interpretación mencionados en caso de conflictos normativos, de la siguiente manera⁶⁴:

[...].

Ahora bien, para poder superar este conflicto normativo debe acudirse a los criterios de jerarquía, cronológico y de especialidad, frente a los cuales se ha señalado:

El principio lex superior indica que entre dos normas contradictorias de diversa jerarquía debe prevalecer la de nivel superior (por ejemplo, una norma constitucional tiene prioridad sobre una ley).

[...].

⁶⁴ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 2332 del 6 de septiembre de 2017.



Lex posterior estipula que la norma posterior prevalece sobre la promulgada con anterioridad.

[...].

El principio *lex specialis* prescribe que se dé preferencia a la norma específica que está en conflicto con una cuyo campo de referencia sea más general.

Los referidos criterios, que deben ser aplicados por las autoridades en el cumplimiento de sus funciones tienen reconocimiento expreso en nuestro ordenamiento y jurisprudencia nacional.

[...].

En virtud de lo mencionado, esta Sala identifica que, teniendo en cuenta el criterio jerárquico, la Ley 1607 de 2012 se encontraba por encima del Decreto 939 de 2013.

Ahora bien, el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013 regularon la garantía de asignación de recursos al presupuesto del SENA, contemplando un aspecto presupuestal. Por lo que resulta pertinente traer a colación el pronunciamiento de la Corte Constitucional frente a la inclusión de una norma presupuestal dentro de una con carácter tributario, en el que concluyó⁶⁵:

[...].

Esta Corte observa que si bien las normas contienen reglas con efecto presupuestal, no deja de tener por ello una relación directa con el tema de la Ley que la contiene, esto es, el destino y manejo de los recursos provenientes del impuesto sobre la renta para la equidad regulado en el artículo 20 de esa misma ley, tal como la propia disposición acusada lo señala. Cumple entonces el trámite legislativo de estos artículos con el principio de decisión establecido en la jurisprudencia constitucional antes citada, en tanto la asignación a las Comisiones Terceras Permanentes del Congreso resulta una elección razonable.

En este caso se observa que las normas acusadas bajo análisis tienen conexidad con otros temas tratados por la ley: fijan el destino de los recursos obtenidos a partir del impuesto creado en el artículo 20. Se trata de una regla derivada del tema de la Ley, pues precisamente consiste en un impuesto con destinación específica, elemento que obliga a regular cuál es ese destino y el manejo presupuestal del mismo.

[...].

⁶⁵ Corte Constitucional, Sentencia C-465 de 2014, demanda de inconstitucionalidad contra la Ley 1607 de 2012.

Es así como el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, que fue declarado exequible por la Corte Constitucional, regulaba la destinación específica de los recursos recaudados del impuesto CREE y, además, contemplaba como garantía, que el cubrimiento del monto mínimo del presupuesto que se debía asignar al SENA y al ICBF fuera como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013.

La Sala observa, que, por un lado, a través de la Ley 1593 de 2012⁶⁶, el Congreso de la República asignó el presupuesto para todas y cada una de las entidades públicas para la vigencia 2013, la que, con respecto al presupuesto del SENA, determinó:

ARTÍCULO 1o. Fijense los cómputos del Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital del Tesoro de la Nación para la vigencia fiscal del 1o de enero al 31 de diciembre de 2013, en la suma de ciento ochenta y cinco millones quinientos veinticuatro mil seiscientos treinta y tres millones setecientos diecisiete mil seiscientos treinta y seis pesos (\$185.524.633.717.636) moneda legal, según el detalle del Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital para el 2013, así:

[...]

3602	SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA)	
A-	INGRESOS CORRIENTES	243.360.742.000
B-	RECURSOS DE CAPITAL	204.820.201.000
C-	CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	1.827.399.701.000

[...]

Y por otro, que el parágrafo 2.º del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 facultó al Gobierno nacional para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que fueran necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en dicho artículo. En virtud de esta facultad, el Gobierno nacional expidió los Decretos 850 de 2013⁶⁷ y 939 de 2013⁶⁸.

De acuerdo con el Decreto 850 de 2013, se sustituyeron para la vigencia 2013 los recursos del CREE en el ítem de Contribuciones Parafiscales de los ingresos del SENA, previstos en la Ley 1593 de 2012; se incorporó en los ingresos del presupuesto nacional lo correspondiente al Fondo Especial CREE, sin modificar el

⁶⁶ Por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaciones para la vigencia fiscal del 1o de enero al 31 de diciembre de 2013.

⁶⁷ «Por el cual se realizan unas incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013 y se efectúa la correspondiente liquidación».

⁶⁸ «Por el cual se realizan unas incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013 y se efectúa la correspondiente liquidación».



monto total del Presupuesto General de la Nación, y se sustituyó la financiación con recursos propios por aporte nacional.

Mientras que, de acuerdo con la parte motiva del Decreto 939 de 2013, se hizo necesario ajustar las sustituciones de los recursos propios del SENA y del ICBF, teniendo en cuenta los recursos provenientes del CREE para compensar la diferencia en la estimación realizada por el Decreto 850 del 25 de abril de 2013, por la implementación del sistema de retenciones en la fuente para el recaudo adoptado mediante el Decreto 862 del 26 de abril de 2013, que tuvo lugar a partir del 1.º de mayo de 2013.

Es decir, a través de este decreto, se realizó la sustitución de recursos originada en los recaudos del SENA y del ICBF durante la vigencia 2013, por concepto de contribuciones parafiscales realizadas por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados que devengaban menos diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, y que compensaba el menor recaudo sufrido por dichas entidades en el periodo comprendido entre el 1º de mayo y el 30 de junio de 2013. Lo anterior, sin modificar el monto total del presupuesto general de la Nación aprobado en la Ley 1593 de 2012.

Así pues, a través del artículo primero del Decreto 939 de 2013, se sustituyeron los ingresos del SENA y del ICBF, de la siguiente manera:

Artículo 1º. *Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE.* Sustitúyase, en los ingresos previstos en la Ley 1593 de 2012, de los establecimientos públicos del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) contribuciones parafiscales, la suma de \$214.095.000.000 y, en el del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) contribuciones parafiscales, la suma de \$285.845.000.000 e incorpórese en el Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013, en los Ingresos del Presupuesto Nacional dentro del Capítulo VI de Fondos Especiales, Fondo Especial Impuesto sobre la Renta para la Equidad - CREE, por la suma de \$499.940.000.000, de la siguiente manera:

360200	SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA)	
	C-CONTRIBUCIONES PARAFISCALES	(214.095.000.000)

Seguidamente el artículo 2.º del precitado decreto realiza el correspondiente ajuste en el presupuesto de gastos de la vigencia fiscal 2013 del SENA, en los siguientes términos:

Artículo 2º. Ajuste en el presupuesto de gastos de la vigencia fiscal de 2013 del Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) y del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF). Sustitúyase la financiación con Recursos Propios por Aporte Nacional, según el detalle que se presenta a continuación:



PRESUPUESTO GENERAL DE LA NACION			ADICIONES	REDUCCIONES	
CTA. PROG.	SUBC. SUBP	CONCEPTO	APORTE NACIONAL	RECURSOS PROPIOS	TOTAL
		SECCION: 3602 SERVICIO NACIONAL DE APRENDIZAJE (SENA)			
		TOTAL PRESUPUESTO	214.095.000.000	(214.095.000.000)	0
		C.INVERSION	214.095.000.000	(214.095.000.000)	0
310		DIVULGACION, ASISTENCIA TECNICA Y CAPACITACION DEL RECURSO HUMANO	214.095.000.000	(214.095.000.000)	0
	704	CAPACITACION TECNICA NO PROFESIONAL	214.095.000.000	(214.095.000.000)	0

Luego, para la Sala, lo establecido en los artículos 1 y 2 del Decreto 939 de 2013 resulta acorde con lo previsto en el parágrafo 2. ° del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, de acuerdo con el cual, el Gobierno nacional estaba facultado para realizar las incorporaciones y sustituciones presupuestales que fueran necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones a lo dispuesto en dicho artículo. Es decir, el Gobierno nacional de acuerdo con las facultades establecidas en el parágrafo 2. ° del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 incorporó en los presupuestos del SENA y del ICBF los recursos recaudados por estas entidades en la primera parte de la vigencia 2013.

Entonces, no es posible que por vía de interpretación se pretenda desconocer lo establecido en los artículos 1 y 2 del Decreto 939 de 2013, porque la Sala no encuentra que con ellos se haya entrado en contradicción con lo previsto por el Legislador en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012.

No ocurre lo mismo con el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013, en cuyas consideraciones se puso de presente que, en virtud del inciso 4. ° del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, se establecía como garantía de financiación que la asignación de recursos en los presupuestos del SENA y el ICBF fuera como mínimo equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal 2013, incluyendo en su artículo 4. ° el monto de los recursos en desarrollo del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012.

En ese sentido, los apartes de dichas normas señalaban lo siguiente:

Artículo 28 de la Ley 1607 de 2012	Artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013
ARTÍCULO 28. GARANTÍA DE FINANCIACIÓN. [...]	Artículo 4°. Del monto de los recursos. En desarrollo de lo señalado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público <u>girará</u> al ICBF y al SENA los recursos necesarios hasta
En todo caso, el Gobierno Nacional garantizará que la asignación de recursos	



en los presupuestos del SENA y el ICBF en los términos de esta ley, <u>sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013 sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que dichas entidades reciban del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia</u>, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%). [...] [Resaltado de la Sala]	<u>completar la suma de</u> \$3.476.011.154.637 y \$1.827.399.701.000, respectivamente, considerando los recaudos que estos realicen por efectos de los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigente. [Resaltado de la Sala]
---	---

Realizada la comparación entre las normas antes señaladas, la Sala encuentra que el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013 se expidió en desarrollo de lo establecido en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, sin embargo:

- i) mientras que la ley establecía que la garantía de asignación de recursos en el presupuesto del SENA correspondía, como mínimo, al monto equivalente al presupuesto de dicho órgano para la vigencia 2013, que de acuerdo con la Ley 1593 de 2012 en sus tres componentes equivalía a \$2.275.580.644.000, es decir, al presupuesto general aprobado por el Congreso de la República, para la vigencia 2013, el decreto establecía, como monto de los recursos, lo correspondiente a uno de sus componentes, el de Contribuciones Parafiscales, equivalente a la suma de \$1.827.399.701.000, es decir, no tuvo en cuenta el valor total del presupuesto del SENA, sino uno de sus componentes; y,
- ii) mientras que la ley establecía que se debía garantizar, como mínimo, el monto equivalente al presupuesto de la vigencia 2013, el decreto previó que se debía completar hasta la suma de \$1.827.399.701.000, considerando los recaudos recibidos por concepto de aportes parafiscales de las entidades públicas, y los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes; luego, le agregó un componente asociado al recaudo de los aportes parafiscales que la ley no contemplaba.



Frente a los límites de la potestad reglamentaria el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política consagra que:

Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa:

[...].

11. Ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de los decretos resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes.

[...].

La jurisprudencia de esta Corporación⁶⁹, se ha referido al ejercicio debido y a los límites de dicha atribución, señalando lo siguiente:

[l]a función que cumple el Gobierno con el ejercicio del poder reglamentario es la de complementar la ley, en la medida en que sea necesario para lograr su cumplida aplicación, cuando se requiera, por ejemplo, precisar definiciones o aclarar etapas del procedimiento previsto en aquella, con el propósito de permitir su ejecución, pero ello no conlleva la interpretación de los contenidos legislativos.

De este modo, en el ejercicio de la atribución en cuestión, el ejecutivo debe limitarse a desarrollar la ley y subordinarse a su contenido, lo que quiere decir que, no le está dado introducir normas que no se desprendan natural y lógicamente de sus disposiciones, ampliar o restringir el sentido de la ley, como tampoco puede suprimirla o modificarla ni reglamentar materias que estén reservadas a ella, pues, excedería sus competencias e invadiría las asignadas por la Constitución al legislador.

Por otra parte, la jurisprudencia constitucional ha insistido en que el presidente de la República al ejercer la potestad reglamentaria "no traza de manera subjetiva y caprichosa" el contenido de la ley, sino que dicho campo lo "determina el Congreso de la República al dictar la ley. A mayor precisión y detalle se restringirá el ámbito propio del reglamento y, a mayor generalidad y falta de éstos, aumentará la potestad reglamentaria".

La Sala pone de presente que, el desarrollo de la potestad reglamentaria por parte del presidente, tal como lo ha puntualizado la Corte Constitucional, requiere que de manera previa el legislador haya dispuesto unos lineamientos materiales del contenido a tratar, a partir de la cual, el Gobierno puede ejercer la función de

⁶⁹ Consejo de Estado, Sección Segunda, Subsección B, sentencia del 19 de junio de 2025, Radicación 11001-03-25-000- 2017-00189-00 (1157-2017), C.P.: Jorge Edison Portocarrero Banguera. Consejo de Estado, Sección Segunda, sentencia del 21 de octubre de 2010, Radicación 11001-03-25-000- 2005-00125-00(5242-05), Actor: Asociación Antioqueña de Empresas Sociales del Estado, C.P.: Alfonso Vargas Rincón.



reglamentar la ley con miras a su debida aplicación, que es de naturaleza administrativa, y está entonces sujeta a la ley."⁷⁰.

Respecto a esta potestad, la Sala ha identificado las siguientes características⁷¹:

- i) Conlleva el ejercicio de una función administrativa⁷².
- ii) Tiene como propósito precisar y detallar la ley para que de esta forma pueda ejecutarse adecuadamente⁷³.
- iii) Finaliza con la expedición de actos de carácter general y abstracto⁷⁴, los cuales, en el caso del Presidente de la República, reciben el nombre de decretos reglamentarios.

⁷⁰ Sentencia C- 1005 de 2008.

⁷¹ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 14 de septiembre de 2016. Radicación número: 11001-03-06-000-2016-00066-00(2291). Reiteración en el Concepto del 19 de septiembre de 2017. Exp. 11001-03-06-000-2016-00220-00(2318).

[⁷²] "El numeral 11 del artículo 189 C.P. atribuye la potestad reglamentaria al Presidente de la República como Suprema Autoridad Administrativa, por lo que su ejercicio corresponde al cumplimiento de una función administrativa que se sujeta, por definición, a la observancia de normas superiores como son la Constitución Política y la ley". Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 21 de agosto de 2014. Radicación número: 11001-03-06-000-2014 000120-00(2213).

[⁷³] "Entonces, se trata de normas de ejecución, ya que hacen más precisas y detalladas las disposiciones que tienen fuerza material de ley". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 9 de marzo de 2016. Radicación número: 11001-03-26-000-2009-00009-00(36312)A. "El propósito único de la potestad reglamentaria, tal como lo ha precisado esta Sección, es posibilitar la debida ejecución de las leyes (incluyendo dentro de ellas las normas que tienen fuerza de ley), mediante la precisión y puntualización de las circunstancias de tiempo, modo y lugar y de aquellos aspectos concretos que son indispensables para garantizar su cabal cumplimiento y ejecución. Al hacer uso de esa potestad el Ejecutivo tiene como finalidad hacer mucho más explícita la norma de carácter legal, en orden a facilitar su ejecución y cumplimiento y viabilizar su estricta observancia". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia del 18 de febrero de 2016. Radicación número: 11001 03-24-000-2013-00018-00.

[⁷⁴] "En primer lugar debe recordarse que la finalidad de la potestad reglamentaria es la expedición de normas de carácter general orientadas a asegurar la cumplida ejecución de las leyes". Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 16 de abril de 2015. Radicación número: 11001-03-06-000-2014-00174-00 (2223). "Toda facultad de regulación que tenga como contenido expedir normas para la cumplida ejecución de las leyes, pertenece, en principio, por atribución constitucional, al Presidente de la República, sin necesidad de que la ley así lo determine en cada caso. Dentro del sistema de fuentes de nuestro ordenamiento jurídico, la potestad reglamentaria tiene un lugar propio. Por virtud de ella el Presidente de la República expide normas de carácter general, subordinadas a la ley y orientadas a permitir su cumplida aplicación". Corte Constitucional. Sentencia del 1 de agosto de 2001, C-805-01.



- iv) El acto que resulta no es una nueva ley, sino un acto complementario de esta⁷⁵.
- v) Promueve la organización y el funcionamiento de la administración⁷⁶.
- vi) Representa un mecanismo de colaboración entre los poderes legislativo y ejecutivo⁷⁷.
- vii) Facilita la inteligencia y entendimiento de la ley por parte de la administración y los administrados⁷⁸.
- viii) No puede ejercerse en el caso de materias que deben necesariamente regularse a través de una ley⁷⁹.
- ix) No es absoluta, en virtud de encontrarse limitada. En esta dirección, la jurisprudencia ha señalado que no es posible ejercer la potestad reglamentaria

[75] Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia del 6 de junio de 2013. Radicación número: 11001-03-24-000-2006-00284-00.

[76] "Como señala la doctrina, la razones políticas que fundamentan el ejercicio de la potestad reglamentaria pueden resumirse en dos: i) la necesidad de asegurar la organización y funcionamiento del aparato administrativo y ii) el aumento de aquellos sectores en los que el Estado puede intervenir, limitando derechos o actividades de los particulares para garantizar condiciones de bienestar e interés colectivo, con la presencia constante de autoridades administrativas mediante el reconocimiento legal de competencias. Entonces, se trata de normas de ejecución, ya que hacen más precisas y detalladas las disposiciones que tienen fuerza material de ley". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 9 de marzo de 2016. Radicación número: 11001-03-26-000-2009-00009-00(36312)A.

[77] "[E]l ejercicio de la potestad reglamentaria permite dictar normas sobre aspectos procedimentales o sustanciales más puntuales (sin que se materialicen o concreten en actos administrativos particulares), que generalmente la ley no definió. Se trata de una especie de colaboración que ejerce el ejecutivo para completar la función del poder legislativo". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 10 de septiembre de 2015. Radicación número: 11001-03-26-000-2014-00054-00(21025).

[78] "La Jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado ha sido reiterativa en el sentido de señalar que el objeto de la potestad reglamentaria consiste en la expedición de normas de carácter general destinadas a lograr la correcta ejecución, cumplimiento y efectividad de la ley para así volverla activa y plenamente operante, facilitando su inteligencia y cumplimiento de parte de la misma Administración y de los particulares al especificar su significado para el logro de los fines del Estado y de la función administrativa". Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 21 de agosto de 2014. Radicación número: 11001-03-06-000-2014-000120 00(2213).

[79] "De acuerdo con lo anterior esta la facultad reglamentaria en comento, tiene límites derivados de: a) la propia ley, a saber, del grado de desarrollo legislativo, pues "es inversamente proporcional a la extensión de la ley. De suerte que, ante menos cantidad de materia regulada en la ley, existe un mayor campo de acción para el ejercicio de la potestad reglamentaria, y viceversa", y b) del constituyente el cual por motivos de reserva legal ha dispuesto que determinadas materias sean directamente desarrolladas a través de la función legislativa, garantía que impide que sea por medio de la potestad reglamentaria que se produzca su regulación". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda. Sentencia del 12 de marzo de 2015. Radicación número: 11001-03-26-000-2008-00060-00(2174-12).



cuando se trate de una ley que incorpore disposiciones precisas y claras que no requieren de una regulación adicional para su ejecución (límite por necesidad)⁸⁰.

Como lo ha señalado la Sala de tiempo atrás:

[...] entre más detallada sea la norma expedida por el legislador, menor será el ámbito de acción de la administración para reglamentar la norma. Con todo, el límite más importante para el ejercicio de la potestad reglamentaria es su subordinación a la ley⁸¹, tanto desde el punto de vista jerárquico como sustancial. En consecuencia, a través de la potestad reglamentaria no es posible ampliar, restringir, modificar o contrariar la norma promulgada por el legislador (límite por competencia), así como tampoco limitar o impedir la realización de los fines perseguidos por esta⁸².

En igual sentido ha subrayado que la potestad reglamentaria del ejecutivo se encuentra subordinada a la ley, precisando⁸³:

[...]

[⁸⁰] "Así mismo, la Sala ha identificado dos criterios que contribuyen a determinar los límites y alcance del poder reglamentario, como son: el de competencia y el de necesidad, los cuales han sido entendidos así: Corresponde al Presidente de la República como Jefe del Estado, Jefe de Gobierno y Suprema Autoridad administrativa: Ejercer la potestad reglamentaria mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes. Fija así la norma básica los límites y alcances de este poder al enmarcarlo dentro de dos criterios expresamente señalados: el de competencia y el de necesidad. Criterio de competencia o atribución que, si bien responde a la obligación del Gobierno de hacer cumplir la ley, tiene sus propios límites en la ley reglamentada y no puede el Presidente de la República, so pretexto de reglamentarla crear una nueva norma no contenida en aquella, ni modificarla para restringir o extender su alcance ni contrariar su espíritu o finalidad. El criterio de "necesidad" consagrado expresamente en el artículo citado (189-11 de la Constitución Política) enmarca el poder reglamentario a aquellos casos en que la ley por ser oscura, condicional o imprecisa lo exija. De manera que no es procedente hacer uso del poder reglamentario cuando la ley contiene ordenamientos precisos, claros e incondicionados que no requieren de regulación adicional para su ejecución". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera. Sentencia del 29 de agosto de 2013. Radicación número: 11001-03-26-000-2005-00076-00(32293)A.

⁸¹ "La actividad reglamentaria se encuentra limitada y encausada por la norma legal y por ello debe respetar tanto su texto como su espíritu. Dicho en otras palabras, so pretexto de hacer eficaz y plenamente operante la norma superior de derecho, el Presidente de la República no puede llegar al extremo de reducir o extender lo que en ella se dispone". Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia del 18 de febrero de 2016. Radicación número: 11001-03-24-000-2013-00018-00.

⁸² "En consecuencia, en ejercicio de la potestad reglamentaria y de expedición de actos administrativos generales no se puede sobrepasar la ley (debe preservarse su naturaleza y elementos), así como tampoco es posible dictar una regulación que en lugar de facilitar su aplicación (de la ley), la restrinja o impida la realización de sus fines". Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto del 16 de abril de 2015. Radicación número: 11001-03-06-000 2014-00174-00 (2223).

⁸³ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto del 18 de junio de 2014, Rad. 11001-03-06-000-2013-000193-00(2143).



En nuestro sistema jurídico es claro que las leyes tienen una posición prevalente en la escala normativa frente al resto del ordenamiento jurídico. Tal situación se deriva del artículo 189 C.P. que establece los deberes y facultades que le corresponden al Presidente de la República frente a ley. En efecto, esta disposición le impone "promulgar las leyes, obedecerlas y velar por su estricto cumplimiento" (numeral 10), y "ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes" (numeral 11).

En este sentido el Consejo de Estado, Sección Tercera, ha señalado que el reglamento, como expresión de la potestad reglamentaria del Ejecutivo, es un acto administrativo de carácter general que constituye una norma de inferior categoría y complementaria de la ley. La sumisión jerárquica del reglamento a la ley en la escala normativa (principio de jerarquía normativa piramidal) es indiscutible y absoluta, toda vez que se produce en los ámbitos y espacios que la ley le deja y respecto de aquello que resulte necesario para su cumplida ejecución, sin que pueda el reglamento suprimir los efectos de los preceptos constitucionales o legales ni contradecirlos. Por este motivo, si el reglamento supera o rebasa el ámbito de aplicación de la ley e incursiona en la órbita de competencia del Legislador, compromete su validez y por tanto deberá ser declarado nulo, de conformidad con lo ordenado por el numeral 2 del artículo 237 C.P.

[...].

En consecuencia, la Sala advierte que de presentarse una contradicción entre ambas normas, debía prevalecer lo regulado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en principio, en virtud del criterio jerárquico de las normas, y, luego, porque fue el referido artículo el que le otorgó al Gobierno nacional la facultad de realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación, necesarias para adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en el mismo, sin que ello lo facultara para cambiar la naturaleza y la forma de calcular dicha garantía.

En ese sentido, el Decreto 939 de 2013 fue expedido como la manifestación de una potestad legal dada para el cumplimiento de lo regulado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, que se circunscribe al cumplimiento del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, sin que se pueda, a través de esta atribución, modificar lo previsto por el Legislador.

En síntesis, mientras estuvo vigente la Ley 1607 de 2012, entre los años 2013 y 2016, debía darse prevalencia a lo establecido en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012.

Respecto de las vigencias posteriores, como ya se ha mencionado, el impuesto CREE fue eliminado por la Ley 1819 de 2016, que, además, derogó en su artículo

RESERVADO

376 todas las disposiciones que le fueran contrarias y, de manera expresa el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012.

Esta nueva norma (Ley 1819 de 2016), a través de su artículo 102, adicionó el artículo 243 al Estatuto Tributario y, consagró una nueva garantía de asignación de recursos en el presupuesto del SENA, a partir del período gravable 2017, determinando que 1.4 puntos de la tarifa del Impuesto sobre la Renta y Complementarios de las personas jurídicas tendría como destinación específica el presupuesto de la mencionada entidad.

En ese contexto, frente a los apartes que regulan la garantía del artículo 102 de la Ley 1819 de 2016 y el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013, se tiene lo siguiente:

Artículo 102 de la Ley 1819 de 2016	Artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013
ARTÍCULO 102. Adiciónese el artículo 243 al Estatuto Tributario, el cual quedará así: Artículo 243. Destinación específica. A partir del período gravable 2017, 9 puntos porcentuales (9%) de la tarifa del Impuesto sobre la Renta y Complementarios de las personas jurídicas, se destinarán así: [...] PARÁGRAFO 2o. En todo caso, el Gobierno nacional garantizará que la asignación de recursos en los presupuestos del SENA y el ICBF <u>sea como mínimo un monto equivalente al presupuesto de dichos órganos para la vigencia fiscal de 2013 sin incluir los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las entidades sin ánimo de lucro, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia</u>, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más	Artículo 4°. Del monto de los recursos. En desarrollo de lo señalado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público <u>girará al ICBF y al SENA los recursos necesarios hasta completar la suma de \$3.476.011.154.637 y \$1.827.399.701.000, respectivamente, considerando los recaudos que estos realicen por efectos de los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes.</u> [Resaltado de la Sala]



dos puntos porcentuales (2pp). [...] [Resaltado de la Sala].	
--	--

Realizada la comparación entre las normas antes señaladas, la Sala encuentra que:

- i) mientras que la ley establece que la garantía de asignación de recursos en el presupuesto del SENA corresponde, como mínimo, al monto equivalente al presupuesto de dicho órgano para la vigencia 2013, que de acuerdo con la Ley 1593 de 2012 en sus tres componentes equivalía a \$2.275.580.644.000, es decir, al presupuesto general aprobado por el Congreso de la República, para la vigencia 2013, el decreto establecía como monto de los recursos, lo correspondiente a uno de sus componentes, el de Contribuciones Parafiscales, equivalente a la suma de \$1.827.399.701.000, es decir, no tuvo en cuenta el valor total del presupuesto del SENA, sino uno de sus componentes; y,
- ii) mientras que la ley establece que se debe garantizar, como mínimo, el monto equivalente al presupuesto de la vigencia 2013, el decreto previó que se debía completar hasta la suma de \$1.827.399.701.000, considerando los recaudos recibidos por concepto de aportes parafiscales de las entidades públicas, y los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devengaran más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes; luego, contiene un componente asociado al recaudo de los aportes parafiscales que la Ley 1819 de 2016 no contempla, aunado a que la ley establece la exclusión de los aportes parafiscales de las sociedades y personas jurídicas y asimiladas por los empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes, mientras que el Decreto refiere más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, variables que resultan completamente diferentes.

Entonces, si bien el Decreto 939 de 2013, no fue materia de derogatoria expresa por parte de la Ley 1819 de 2016, fue expedido (i) en el marco del impuesto CREE, el cual fue eliminado de nuestro ordenamiento, y (ii) en virtud de la facultad legal otorgada por el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, para el cumplimiento de lo regulado en dicha norma, la cual, como ya se mencionó, fue objeto de derogatoria expresa por el Legislador.

En este orden, deviene la derogatoria tácita del artículo 4 del Decreto 939 de 2013, por un lado, porque el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 está derogado expresamente, y por otro, porque realizada la comparación normativa se establece que su contenido igualmente contraviene lo establecido en el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016.



A consideración de esta Sala⁸⁴, la derogación tácita se produce cuando el Legislador no ha manifestado expresamente su voluntad de retirar del ordenamiento jurídico leyes anteriores, pero se deduce por la incompatibilidad entre la norma anterior y la nueva (antinomia), de manera que la aplicación de una de ellas conlleva necesariamente el desconocimiento de la otra. Por esta razón la derogatoria tácita es ante todo «un fenómeno de naturaleza eminentemente interpretativa o, si se prefiere, dependiente de la interpretación que se dé a las normas hipotéticamente compatibles». Se trata entonces de una derogatoria por comparación o contraste, que de acuerdo con la jurisprudencia se presenta en dos casos: «(i) cuando una norma jurídica posterior resulta incompatible con una anterior o (ii) cuando se produce una nueva regulación integral de la materia»⁸⁵.

Así pues, teniendo en cuenta, la incorporación al ordenamiento jurídico de una reforma tributaria que eliminó el motivo y la facultad con la cual se expidió el Decreto 939 de 2013 e introdujo una nueva garantía de asignación de recursos con relación a otro tributo que entró a regir a partir de la vigencia 2017, se torna necesario el desconocimiento de la norma anterior, porque esta última resulta incompatible con la nueva.

Por lo expuesto, de considerar que existe una contradicción entre la garantía prevista en el artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016 y el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013, resulta aplicable lo establecido en el artículo 243 del Estatuto Tributario, ya que con respecto al Decreto 939 de 2013 debe entenderse la derogatoria tácita propuesta por el Legislador en el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, cuando dispuso la derogatoria de todas las normas que le fueran contrarias, y, en ese sentido, a partir del 2017, solo es posible aplicar la garantía de asignación de presupuesto al SENA en los términos del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionada por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016.

5.4. Cálculo de la «garantía mínima» establecida en la derogada Ley 1607 de 2012 y de la «garantía» establecida en el artículo 243 del Estatuto Tributario

5.4.1. Cálculo de la «garantía de financiación», de acuerdo con lo establecido en el derogado artículo 28 de la Ley 1607 de 2012

Aunque el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 fue derogado expresamente por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016, la Sala encuentra pertinente realizar el análisis

⁸⁴ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, Concepto 2143 del 18 de junio de 2014, Rad. 11001-03-06-000-2013-000193-00.

⁸⁵ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil. «Estudio sobre los antecedentes y derogatorias y vigencia de la Ley 4 de 1913», Bogotá, 2013. Imprenta Nacional de Colombia, página 35.



del cálculo de la garantía que este contemplaba i) para efectos de los periodos gravables en que estuvo vigente la mencionada ley, esto es, desde su promulgación, el 26 de diciembre de 2012, hasta el 31 de diciembre de 2016, esta última, como fecha en la que iniciaron los efectos jurídicos de la Ley 1819 de 2016; y ii) para la determinación del saneamiento estatal previsto para el SENA, de acuerdo con lo establecido en el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023⁸⁶.

Así las cosas, para el cálculo de la «garantía de financiación» en vigencia del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, se debía tener en cuenta el monto del presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, sin incluir: i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas; ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes; iii) los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia, ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%).

Nótese que la Ley no excluye del cálculo de la garantía los aportes parafiscales a favor del SENA realizados con respecto a los trabajadores que devengaran, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes; y que fueran recaudados mientras se establecía el mecanismo de retención que considerara conveniente el Gobierno nacional y que debía estar fijado antes del 1.º de julio de 2013.

Luego, era claro para el Legislador que el SENA podía recaudar los aportes parafiscales con respecto a los trabajadores que devengaran, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, hasta máximo el 1.º de julio de 2013, y, a pesar de ello, no lo contempló como un valor a excluir del cálculo de la garantía establecida en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012.

⁸⁶ ARTÍCULO 316. GARANTÍA DE SANEAMIENTO ESTATAL CON EL SENA. En sucesivas vigencias a partir de 2024, el Gobierno Nacional asignará recursos adicionales al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) en el evento que se establezca que se han presentado diferencias entre lo indicado en el Decreto 939 de 2013 y la estimación de recaudo efectivo calculada por la entidad para la vigencia 2013, así como su efecto hasta el cierre 2022.//Establecida la diferencia a que se refiere el inciso anterior, los recursos correspondientes se asignarán al presupuesto de la entidad en un plazo no mayor a 6 vigencias iniciando en el 2024 y se priorizarán para el mantenimiento y financiación de los planes maestros de infraestructura física que requiera la entidad, para el cumplimiento de parámetros básicos de inclusión, reforzamiento estructural, para la adecuación de los ambientes de formación y las áreas necesarias para la puesta en marcha de los programas de economía popular y economía campesina.//PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional determinará el monto de los recursos de que trata este artículo, previa mesa técnica conformada entre el Ministerio de Hacienda, Crédito Público y el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).



Cuando el Gobierno nacional expidió el 26 de abril de 2013 el Decreto 862 de 2013⁸⁷, determinó que, la fecha a partir de la cual se establecía el mecanismo de retención del CREE era el 1.º de mayo de 2013, es decir, a partir de ese momento, se aplicaron, igualmente, las exoneraciones del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA y del ICBF previstas en el artículo 25 de la Ley 1607 de 2012, lo que trajo como consecuencia que el SENA recibiera aportes parafiscales con respecto a los trabajadores exonerados entre los meses de enero y abril de 2013, porque la exoneración solo se hizo efectiva a partir del 1.º de mayo de 2013.

La situación descrita fue reglamentada por el Gobierno nacional a través del Decreto 850 de 2013⁸⁸ y los artículos 1 y 2 del Decreto 939 de 2013⁸⁹, en virtud de la facultad otorgada en el párrafo 2.º del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, para realizar las incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación que fueran necesarias, con el fin de adecuar las rentas y apropiaciones presupuestales a lo dispuesto en dicha norma.

De esta manera, como no quedó establecido expresamente en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en el cálculo de la «garantía de financiación» no se podían incluir y descontar los aportes parafiscales a favor del SENA realizados con respecto a los trabajadores que devengaran, individualmente considerados, hasta diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes, recaudados entre enero y mayo de 2013, porque así no fue consagrado legalmente, y porque, por el contrario, el monto de dichos recaudos fueron incorporados en los presupuestos del SENA y del ICBF a través de lo establecido en los artículos 1 y 2 del Decreto 939 de 2013.

5.4.2. Cálculo de la «garantía», de acuerdo con lo establecido en el artículo 243 del Estatuto Tributario

Ahora bien, para el cálculo de la garantía establecida en el párrafo 2.º del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, se debe tener en cuenta, como mínimo, el monto equivalente al presupuesto del SENA para la vigencia fiscal de 2013, sin incluir: i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las entidades sin ánimo de lucro; ii), los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes; iii), ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en la referida vigencia,

⁸⁷ «Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012».

⁸⁸ «Por el cual se realizan unas incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013 y se efectúa la correspondiente liquidación».

⁸⁹ «Por el cual se realizan unas incorporaciones y sustituciones al Presupuesto General de la Nación para la vigencia fiscal de 2013 y se efectúa la correspondiente liquidación».



ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp).

Determinado dicho monto, de conformidad con el parágrafo 3. ° del artículo 243 *ibidem*, si con el recaudo de 1.4 puntos que le corresponden al SENA de la tarifa establecida en el primer inciso del mencionado artículo 243 no se alcanza a cubrir el monto mínimo de que trata el parágrafo anterior, el Gobierno nacional, con cargo a los recursos del Presupuesto General de la Nación, asumirá la diferencia con el fin de hacer efectiva tal garantía.

En el cálculo de la mencionada garantía no resulta aplicable el artículo 4 del Decreto 939 de 2013, porque, por un lado, dicha norma desarrollaba el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, que fue expresamente derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016; y, por otro, porque se refiere a una garantía significativamente distinta a la establecida en el artículo 243 del Estatuto Tributario.

En suma, para la Sala la garantía establecida en el artículo 243 del Estatuto Tributario es diferente a la contemplada en el derogado artículo 28 de la Ley 1607, y, en esa medida, resulta inaplicable el Decreto 939 de 2013, el cual, aunque no fue objeto de derogatoria expresa, fue expedido: (i) en el marco del impuesto CREE, el cual fue eliminado de nuestro ordenamiento jurídico, y (ii) como una manifestación de la potestad legal dada por al Legislador para el cumplimiento de lo regulado en el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, el cual como ya se mencionó, fue objeto de derogatoria expresa.

VII. FÓRMULA DE ARREGLO

Con base en las consideraciones y conclusiones formuladas en el presente concepto y en el marco de la finalidad prevista en el numeral 7° del artículo 112 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021, la Sala de Consulta y Servicio Civil deja planteada y a consideración de las partes la fórmula de arreglo que adelante se describirá, previo a reiterar:

- (i) Que en **vigencia de la derogada Ley 1607 de 2012**, para el cálculo de la «garantía de financiación» **únicamente** se debían contemplar las variables establecidas en el **artículo 28 de la Ley 1607 de 2012**, esto es, tomar el monto del presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, de acuerdo con los valores asignados en la Ley 1593 de 2012⁹⁰, sin incluir: los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los trabajadores que devengaban **más de diez (10)**

⁹⁰ «Por la cual se decreta el Presupuesto de Rentas y Recursos de Capital y Ley de Apropiaaciones para la vigencia fiscal del 1o de enero al 31 de diciembre de 2013».



salarios mínimos mensuales legales vigentes, ni los aportes que estas entidades recibían del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia; ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%). Sin que resultara aplicable ni el Decreto 862 de 2013, ni el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013.

- (ii) Que con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, esto es, **a partir de la vigencia fiscal 2017**, para el cálculo de la garantía establecida en el **parágrafo 2. ° del artículo 243 del Estatuto Tributario**, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, se debe tener en cuenta, como mínimo, el monto equivalente al presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, de acuerdo con los valores asignados en la Ley 1593 de 2012, sin incluir: los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las **entidades sin ánimo de lucro**, los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen **diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes**, ni los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia. Ajustado anualmente con el crecimiento causado del índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2pp). Sin que resulte aplicable el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013.
- (iii) Que el artículo 316 de la Ley 2294 de 2023⁹¹, actual Plan Nacional de Desarrollo, consagró una «garantía de saneamiento estatal con el SENA», señalando:

ARTÍCULO 316. GARANTÍA DE SANEAMIENTO ESTATAL CON EL SENA. En sucesivas vigencias a partir de 2024, el Gobierno Nacional asignará recursos adicionales al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA) en el evento que se establezca que se han presentado diferencias entre lo indicado en el Decreto 939 de 2013 y la estimación de recaudo efectivo calculada por la entidad para la vigencia 2013, así como su efecto hasta el cierre 2022.

Establecida la diferencia a que se refiere el inciso anterior, los recursos correspondientes se asignarán al presupuesto de la entidad en un plazo no mayor a 6 vigencias iniciando en el 2024 y se priorizarán para el mantenimiento y financiación de los planes maestros de infraestructura física que requiera la entidad, para el cumplimiento de parámetros básicos de inclusión, reforzamiento estructural, para la adecuación de los ambientes de formación y las áreas necesarias para la puesta en marcha de los programas de economía popular y economía campesina.

⁹¹ «Por el cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2022-2026 "Colombia Potencia Mundial de la Vida"».



PARÁGRAFO. El Gobierno Nacional determinará el monto de los recursos de que trata este artículo, previa mesa técnica conformada entre el Ministerio de Hacienda, Crédito Público y el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

En consecuencia, la Sala propone a las partes conformar de nuevo las mesas técnicas a que se refiere el parágrafo de la norma en cita, partiendo de un acuerdo en las variables que se deben tener en cuenta en el cálculo de la garantía, por una parte, en vigencia del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en las condiciones expuestas, y por otra, a partir de la vigencia fiscal 2017, con las variables establecidas en el artículo 243 del Estatuto Tributario, para, de esta manera, determinar si hay lugar o no a la garantía de saneamiento estatal establecida en el actual Plan Nacional de Desarrollo.

A partir de lo anterior, se plantea la posibilidad que, una vez se logre un acuerdo en el cálculo y el monto de la posible garantía, las partes puedan ahondar en los mecanismos de solución propuestos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público⁹², a través del trámite de vigencias futuras excepcionales con las cuales se pueda garantizar la apropiación y asignación de recursos en el presupuesto del SENA, entre otros, para el mantenimiento y financiación de los planes maestros de infraestructura física que requiera la entidad, el cumplimiento de parámetros básicos de inclusión, reforzamiento estructural, la adecuación de los ambientes de formación y las áreas necesarias para la puesta en marcha de los programas de economía popular y economía campesina.

Frente a este punto, la Sala resalta la responsabilidad y obligatoriedad del Gobierno nacional de hacer eficaz la garantía de saneamiento prevista en el Plan Nacional de Desarrollo y garantizar la sostenibilidad presupuestal de los programas a cargo del SENA.

Conforme todo lo expuesto, la Sala de Consulta y Servicio Civil se pronunciará finalmente frente a los interrogantes formulados por la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado. En consecuencia,

VIII. RESPONDE:

1. Ante la existencia de una contradicción entre lo estipulado por el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012 y el Decreto 862 de 2013 que la reglamenta, y lo dispuesto por el artículo 4 del Decreto 939 de 2013, ¿qué norma debería prevalecer para calcular el valor de la garantía de que trataba el artículo 28 de la Ley 1607 de 2012?

⁹² Samai, documento: 58_memorialweb_anexos-cronogramavigenci.



En vigencia de la derogada Ley 1607 de 2012, para el cálculo de la «garantía de financiación» debía prevalecer el artículo 28 de dicha ley, y **únicamente** se debían contemplar las variables allí establecidas, esto es, el monto del presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, de acuerdo con los valores asignados en la Ley 1593 de 2012, ajustado anualmente con el incremento causando por el índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%), sin incluir:

- i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas;
- ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas de los empleados que devengaban más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes;
- iii) los aportes que dichas entidades recibían del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia.

De este modo, no resultaba aplicable:

- el Decreto 862 de 2013, porque fue derogado por el artículo 8. ° del Decreto 1828 de 2013, en tanto ninguno reguló la «garantía de financiación»;
- ni el artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013 en virtud del principio de jerarquía normativa y en atención a la observancia de los límites a la potestad reglamentaria, en cuanto fue expedido como la manifestación de una potestad legal dada para el cumplimiento de lo regulado en la ley, que debía circunscribirse a lo allí dispuesto, sin que, a través de esa atribución, pudiera modificarse lo previsto por el Legislador.

Con la entrada en vigor de la Ley 1819 de 2019, tampoco resultaba aplicable el mencionado artículo 4. ° del Decreto 939 de 2013 porque quedó derogado tácitamente, por contravenir lo establecido en el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, que adicionó el artículo 243 del Estatuto Tributario.

2. Para el cálculo de la garantía establecida en el párrafo 2 del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, ¿deben tenerse en cuenta los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados que devenguen menos de 10 SMLMV, a pesar de que las normas no lo establecen expresamente?

No. Para el cálculo de la garantía prevista en el párrafo 2. ° del artículo 243 del Estatuto Tributario⁹³ no deben considerarse los aportes parafiscales generados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas, correspondientes a los empleados

⁹³ Adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016.



que devenguen menos de diez (10) salarios mínimos legales mensuales vigentes, dado que la norma no lo contempla expresamente.

Luego, no resulta viable tener en cuenta dichos aportes para el cálculo de la garantía establecida en el parágrafo 2.º del artículo 243 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, toda vez que de conformidad con el artículo 114-1 del Estatuto Tributario⁹⁴, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas están exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del SENA, respecto de los trabajadores o empleados que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes. Por tanto, estos aportes no pueden tenerse en cuenta para el cálculo de la garantía, no solo porque ello no está consagrado expresamente en la ley, sino porque, actualmente no son percibidos por el SENA.

Fórmula de arreglo

La Sala precisa que dentro del trámite de la consulta PL 00015-2025 se les concedió espacio a las partes para proponer una fórmula de arreglo, ante lo cual manifestaron no contar con propuestas de arreglo frente a la controversia. Ahora bien, en consideración al contenido del presente concepto para precaver litigios, la Sala considera pertinente invitar a las partes, en aras de salvaguardar el patrimonio público y cumplir a cabalidad los fines del presente mecanismo, a conformar nuevamente las mesas técnicas a que se refiere el parágrafo del artículo 316 de la Ley 2294 de 2023, actual Plan Nacional de Desarrollo, partiendo de un acuerdo en las variables que se deben tener en cuenta en el cálculo de la garantía, por una parte, en vigencia del artículo 28 de la Ley 1607 de 2012, en las condiciones expuestas, y por otra, a partir de la vigencia fiscal 2017, con las variables establecidas en el artículo 243 del Estatuto Tributario, para, de esta manera, determinar si hay lugar o no a la garantía de saneamiento estatal establecida en el actual Plan Nacional de Desarrollo.

Para el efecto, la Sala invita a las partes a tener en cuenta, además de las respuestas contenidas en este dictamen, las siguientes premisas para arribar a una fórmula de arreglo:

- Conformar nuevamente las mesas técnicas a que se refiere el parágrafo del artículo 316 de la Ley 2294 de 2023.

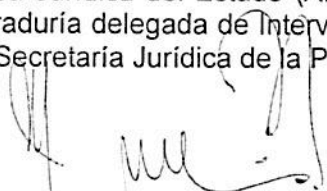
⁹⁴ **ARTÍCULO 114-1. EXONERACIÓN DE APORTES.** <Artículo adicionado por el artículo 65 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Estarán exoneradas del pago de los aportes parafiscales a favor del Servicio Nacional del Aprendizaje (SENA), del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (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.

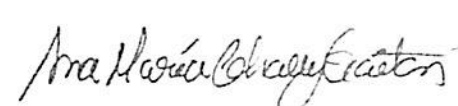


- Realizar el cálculo de la garantía para las vigencias 2013, 2014, 2015 y 2016, con fundamento **únicamente** en las variables establecidas en el **artículo 28 de la Ley 1607 de 2012**, esto es, el monto del presupuesto del SENA para la vigencia fiscal 2013, de acuerdo con los valores asignados en la Ley 1593 de 2012, ajustado anualmente con el incremento causando por el índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%), sin incluir:
 - i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas;
 - ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas de los empleados que devengaban más de diez (10) salarios mínimos mensuales legales vigentes;
 - iii) los aportes que dichas entidades recibían del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia.
- A partir de la vigencia fiscal 2017, realizar el cálculo de la garantía con fundamento en lo establecido en el **parágrafo 2. ° del artículo 243 del Estatuto Tributario**, adicionado por el artículo 102 de la Ley 1819 de 2016, esto es, el monto del presupuesto del SENA para la vigencia fiscal de 2013, de acuerdo con los valores asignados en la Ley 1593 de 2012, ajustado anualmente con el incremento causando por el índice de precios al consumidor más dos puntos porcentuales (2%), sin incluir:
 - i) los aportes parafiscales realizados por las entidades públicas y las entidades sin ánimo de lucro;
 - ii) los aportes parafiscales realizados por las sociedades y personas jurídicas y asimiladas correspondientes a los empleados que devenguen diez (10) o más salarios mínimos mensuales legales vigentes;
 - iii) los aportes que dichas entidades recibieron del Presupuesto General de la Nación en dicha vigencia.
- De acuerdo con los cálculos realizados, determinar si hay lugar o no a la garantía de saneamiento estatal establecida en el artículo 316 del actual Plan Nacional de Desarrollo.
- A partir de lo anterior, llegar a un acuerdo en el que el Ministerio de Hacienda y Crédito Público pueda comprometerse a gestionar la asignación al presupuesto del SENA, definiendo en forma concreta los recursos que la entidad requiera y las vigencias fiscales en las que se asignarán en su presupuesto para los fines previstos en el referido artículo 316 de la Ley 2294 de 2023.

RESERVADO

Remítase copia al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio de Trabajo, al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado (ANDJE), a la Procuraduría General de la Nación - Procuraduría delegada de Intervención Décima Quinta ante el Consejo de Estado y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.


MARÍA DEL PILAR BAHAMÓN FALLA
Presidenta de la Sala


ANA MARÍA CHARRY GAITÁN
Consejera de Estado


JUAN MANUEL LAVERDE ALVAREZ
Consejero de Estado


JOHN JAIRO MORALES ALZATE
Consejero de Estado


REINA CAROLINA SOLORZANO HERNÁNDEZ
Secretaria de la Sala