



**JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE
BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA**

Bogotá D.C. cuatro (4) de septiembre de dos mil veinte (2020).-

NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

RADICACIÓN: 110013337042 **2018 00363** 00
DEMANDANTE: ROCIO LIZARAZO BENAVIDES
DEMANDADO: UGPP

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1. DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante:

La señora ROCIO LIZARAZO BENAVIDES, identificada con cédula de ciudadanía No. 30.048.894.

Demandada:

U.A.E. Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP.

OBJETO

DECLARACIONES Y CONDENAS

La parte actora solicita las siguientes pretensiones:

Principales

Solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

(1) Resolución RDO-2017-02499 del 26 de julio de 2017, por medio de la cual se profiere liquidación oficial por omisión en la afiliación y pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social integral en salud y pensión, y se sanciona por omisión.

(2) Resolución RDC-2018-00438 del 31 de julio de 2018, por medio de la cual se resuelve recurso de reconsideración contra la liquidación oficial y modifica los aportes determinados.

Subsidiarias

De no decretar la nulidad absoluta solicita de manera subsidiaria las siguientes pretensiones:

(i) Realizar un análisis detallado de cada uno de los cargos y se proceda a realizar una reliquidación de la presunta deuda fijada por la UGPP, declarando la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos: Resolución RDO-2017-02499 del 26 de julio de 2017 y Resolución RDC-2018-00438 del 31 de julio de 2018

(ii) En caso de que se obligue a realizar un pago a seguridad social, solicita se exonere del pago de los intereses moratorios del capital por deuda a la seguridad social, permitiéndole al demandante por medio de la sentencia utilizar la correspondiente planilla tipo "J", la cual se utiliza para condenas judiciales.

Que se tenga como Ingreso Base de Cotización (IBC) un (1) salario mínimo mensual vigente del año 2014, por cuanto para la época de los hechos fiscalizados y sancionados (año 2014), no se encontraban tipificados los elementos del tributo del

Restablecimiento del derecho

DAÑO EMERGENTE

(i) Se reconozca el pago de los gastos incurridos en la defensa jurídica ejercida durante el proceso de fiscalización de la UGPP para interponer el recurso de reconsideración y la presentación de la demanda, por la suma de seis millones dos mil trescientos noventa pesos (\$6'002.390 m/cte).

(ii) En caso de una eventual declaración de nulidad de los actos atacados, solicita se ordene a la UGPP la devolución de los dineros pagados por concepto de pago de seguridad social del año fiscalizado respecto al capital, intereses moratorios y/o sanciones por omisión.

Finalmente, solicita se condene en costas.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

FUNDAMENTOS FÁCTICOS:

El apoderado de la demandante señala los siguientes hechos:

- a) La UGPP emitió requerimiento de información RQI-M-1955 de 29 de septiembre de 2016 fiscalizando el año gravable 2014, notificado el 25 de octubre de 2016.
- b) La demandante respondió el requerimiento de información.
- c) Se notificó por aviso del requerimiento para declarar y/o corregir No. RDC-2424 del 06 de diciembre de 2016 el día 21 de enero de 2017, aplicando la Ley 1607 de 2012 cuando debía aplicarse la Ley 1819 de 2016.
- d) La demandante no dio contestación a lo alegado en el requerimiento para declarar.
- e) La Unidad encontró merito para emitir la liquidación oficial No. RDO-2017-02499 del 26 de julio de 2017, notificándola por aviso.
- f) La actividad productora de la demandante al momento histórico del año 2014 se centraba en el comercio al por menor de lubricantes (aceites, grasas), aditivos y productos de limpieza para vehículos automotores, ello consta en la actividad económica No. 4732 como independiente por cuenta propia y, además, la demandante consignó en el RUT desde el 10 de junio de 1999 la actividad económica No. 0090 de rentista de capital.
- g) La UGPP profirió la resolución RDC-438 de 31 de julio de 2018 resolviendo el recurso de reconsideración, notificándolo personalmente el 15 de agosto de 2018.
- h) Para el año 2014 no existía base gravable para los independientes por cuenta propia.
- i) La UGPP cometió indebida notificación porque no comunicó el proceso de fiscalización antes de notificar meramente por aviso.
- j) La demandada con la emisión del requerimiento para declarar y/o corregir decidió hacer presunciones al pago de la seguridad social, toda vez que tomó los ingresos brutos de la declaración de renta 2014 y lo dividió en 12 meses.
- k) Igualmente desconoció la presunción veraz de la declaración omitiendo considerar los costos y gastos allí consignados, generando falsa motivación en el acto de trámite requerimiento para declarar y/o corregir.

- l) La UGPP carecía de competencia para rechazar los costos y gastos de la declaración de renta de 2014.
- m) La UGPP debía realizar la inspección tributaria para poder analizar adecuadamente los costos y gastos, y aplicar inmediatamente la prueba.
- n) La UGPP violó el principio de igualdad al fiscalizar de manera diferente el año 2014 mientras fiscalizó el año 2016 de manera más flexible.
- o) La demandada no aplicó favorabilidad para aplicar la base gravable del 40 % en las fiscalizaciones del año 2014, pues lo hace sobre el 100%.
- p) La UGPP aceptó su error al momento de resolver el recurso de reconsideración al haber calculado deuda por el subsistema de pensión, pero no decretó la nulidad, violando el principio de correspondencia tributaria.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Normas vulneradas:

Normas de rango constitucional

Constitución Política: artículos 29, 48 y 338.

Normas de rango legal

Ley 1753 de 2015: artículo 135

Ley 797 de 2003: artículos 2, 3, 5, 18

Decreto 3085 de 2007: artículo 1.

Estatuto Tributario: artículos 107, 617

Ley 1739 de 2015: artículo 180.

Ley 1819 de 2016: artículo 314, 330.

Concepto de violación:

Argumenta que el actuar de la UGPP es improcedente por cuanto el tributo para los independientes sin contrato de prestación de servicios y los rentistas de capital para el año 2014 no se encontraba regulado en ninguna norma de manera precisa y clara. En este sentido, expone el concepto de violación a partir de las siguientes consideraciones:

CARGO PRIMERO. "FALSA MOTIVACIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO – POTESTAD EXCLUSIVA DEL CONGRESO EN CREAR TRIBUTOS – LOS INDEPENDIENTES POR CUENTA PROPIA Y RENTISTAS DE CAPITAL CARECÍAN EN EL MOMENTO HISTORICO DEL AÑO 2014 DE BASE GRAVABLE – INSEGURIDAD JURÍDICA – PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY"

Argumenta que para el año 2014 el Congreso de la República no había definido una base gravable para los independientes por cuenta propia y rentistas de capital diferente de los independientes contratistas, por lo tanto, la UGPP no podía crearla, pues la competencia radica exclusivamente en el legislador como lo disponen los artículos 338 y 150 de la Constitución Política.

Señala que con la finalidad de subsanar el vacío legal que existía respecto a la base gravable para los independientes se expidió la Ley 1122 de 2007 vigente para el año 2014, regulando la base de los independientes contratistas a una base del 40% pero se guardó silencio respecto de los independientes por cuenta propia, es decir, se definió una base al máximo dejando los costos de su actividad en el 60 % restante, pero para los independientes por cuenta propia y rentistas de capital no se creó base que pudiera determinar lo que efectivamente fue percibido por el obligado, aunado a ello, por disposición constitucional y por principio de reserva de ley se obligaba al congreso regular la base de los independientes por cuenta propia.

A su entender, tal situación creó una inseguridad jurídica en el demandante que lo exime de cotizar al sistema de seguridad social por desconocer la base sobre la cual debía cotizar para aplicar la tarifa, pues la base fue definida solo para los independientes contratistas, pero nunca los independientes de cuenta propia, la cual solo pudo aplicarse hasta julio de 2015 con la expedición de la Ley 1753 de 2015.

Aunado a ello, de acuerdo con el artículo 33 de la ley 1438 de 2011, el Gobierno debía reglamentar la presunción de ingresos sobre las actividades económicas de las personas que declaraban renta, pero esta reglamentación nunca fue definida, por ello no puede fundamentarse el elemento estructural del tributo con fundamento en normas anteriores. Así las cosas, al no existir una base regulada por el congreso para el año 2014, la liquidación oficial es nula en virtud del artículo 730 del estatuto Tributario por falsa motivación.

En gracia de discusión, si existiera una obligación como alega la UGPP por existir sujeto pasivo, se deberá cotizar sobre lo que declare el demandante ante la administradora como dispone el artículo 6 de la Ley 797 de 2003 o de no existir base declarada sobre un salario mínimo de acuerdo con el principio de favorabilidad tributaria.

Por último, indica que el acto administrativo que resuelve el recurso de reconsideración desconoce de manera flagrante y abierta el principio universal de jerarquía y especialidad de las normas porque se refiere a un decreto reglamentario

como es el Decreto 806 de 1998.

CARGO SEGUNDO. "FALSA MOTIVACIÓN – INDEBIDA NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN, REQUERIMIENTO PARA DECLARAR O CORREGIR Y LIQUIDACIÓN OFICIAL – LA UNIDAD AL NOTIFICAR POR AVISO DEBE UTILIZAR TODOS LOS MEDIOS IDÓNEOS A SU ALCANCE PARA COMUNICAR AL OBLIGADO DEL PROCESO DE FISCALIZACIÓN – VIOLACIÓN AL DEBIDO PROCESO, EL DERECHO DE DEFENSA Y DE CONTRADICCIÓN – BUENA FE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS".

Afirma que existe vulneración al debido proceso pues ante la imposibilidad de notificar de manera personal los actos administrativos por la causal de devolución, la UGPP debió por lo menos tratar de comunicar por otro medio idóneo y eficaz - consignado en el RUT- sobre el proceso de fiscalización¹, antes de proceder a realizar la notificación por aviso.

Para efectos de la comunicación, considera que la entidad debió utilizar los teléfonos y correos electrónicos que tenía dentro del expediente, cumpliendo con lo ordenado legalmente en los incisos 2 y 3 del artículo 563 del Estatuto Tributario, situación que deriva en una indebida notificación vulnerando la defensa y contradicción de la demandante al imposibilitarse la defensa de etapas procesales importantes.

Cita la sentencia del Consejo de Estado con radicado No. 11001-03-06-000-2016-00210-00 (2316) y concluye afirmando que *se puede evidenciar que la Unidad intencionalmente guardó silencio en estas etapas procesales con la finalidad de que el demandante no se defendiera en debida forma, pues de esta forma lograba dividir los ingresos brutos y calcular la deuda al sistema de la seguridad social al tope máximo².*

CARGO TERCERO. "FALSA MOTIVACIÓN – PRESUNCIÓN INDEBIDA DE INGRESOS – VIOLACIÓN DIRECTA DE DISPOSICIÓN NORMATIVA".

Arguye que arbitrariamente la UGPP presumió los ingresos del demandante al dividir en 12 meses los ingresos brutos estipulados en la declaración de renta para calcular el pago de la seguridad social, desconociendo que se debe realizar sobre lo realmente percibido como se regula en el artículo 6 de la Ley 797 de 2003, norma que es clara en estipular que bajo presunciones no es posible realizar el pago, luego,

¹ Cita Sentencia 404 de 2014.

² Ver folio 18.

los ingresos estipulados por la unidad en el proceso de fiscalización no corresponden a la realidad contable de la demandante.

Sostiene que la UGPP no podía rechazar los ingresos de la demandante como los certificaba su contador en el documento anexo al recurso de reconsideración, pues la Unidad en otras ocasiones había aceptado los ingresos como se certifican por parte del contador, al respecto cita la liquidación oficial No. RDO-2017-03511 del 12/10/2017 de otro proceso de fiscalización³, al hacerlo se estaría frente a una violación del debido proceso como se manifiesta en la sentencia C-034 de 2014 y del derecho de igualdad, pues se daría trato distinto en procesos con la misma etapa procesal.

CARGO CUARTO. "FALSA MOTIVACIÓN – DECLARACIÓN DE RENTA ESTABA REVESTIDA DE PRESUNCIÓN DE VERACIDAD".

A su juicio, los costos y gastos reportados en la declaración gozaban de presunción de veracidad hasta tanto la administración no verificara que tenían algún vicio que les impidiera ser tenidos en cuenta. En este sentido, afirma que el comportamiento de la demandada al presumir ingresos y realizar fiscalización sobre ingresos brutos recae en una actuación contraria a derecho y carece del principio de buena fe contenido en el artículo 83 de la Constitución Política que debe llevar toda actuación administrativa que realice la entidad.

CARGO QUINTO. "FALTA DE COMPETENCIA DE LA UGPP PARA ANALIZAR LOS COSTOS Y GASTOS DE LA DECLARACIÓN DE RENTA – POTESTAD EXCLUSIVA DE LA DIAN".

Expone que el acto administrativo debe ser declarado nulo por ser expedido sin competencia, toda vez que la potestad de analizar los costos y gastos de los contribuyentes en la declaración de renta es exclusiva de la DIAN, por esta razón, no puede la UGPP otorgarse una competencia que no le fue dada por la Ley y rechazar los costos de la declaración del demandante.

Por lo anterior considera que, de no acceder a la nulidad, la UGPP debe tener en cuenta lo estipulado en la declaración de renta y, de ser el caso, calcular la seguridad social sobre la renta líquida de la actividad productora de la demandante sin entrar a verificar al detalle los costos y gastos por ser una función exclusiva de la DIAN

³ Folio 15 vuelto.

CARGO SEXTO. "FALSA MOTIVACIÓN – INAPLICACIÓN DE LA NORMA – LEY 1819 DE 2016 ESTIPULA BENEFICIOS EN PROCESOS DE LA UGPP – SE DEBÍA CALCULAR AL 5 % EN EL REQUERIMIENTO PARA DECLARAR O CORREGIR – LA SANCIÓN POR OMISIÓN NO PODÍA SUPERAR LO ADEUDADO POR SEGURIDAD SOCIAL – VIOLACIÓN DIRECTA DE LA NORMA – NORMA MÁS FAVORABLE".

Sustenta el cargo informando que el requerimiento para declarar o corregir fue notificado por aviso el 21 de enero de 2017 cuando el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016 se encontraba vigente, en consecuencia, por favorabilidad la sanción por omisión no podía superar el monto que se adeuda por la seguridad social en el requerimiento para declarar o corregir, cometiéndose un error al calcular de manera indiscriminada la sanción por la suma de \$103.146.120 m/cte.

Igualmente reitera que vulnera el principio de igualdad porque en procesos con la misma etapa procesal la entidad aplicó favorabilidad como es el caso del requerimiento para declarar o corregir No. RDC-2016-03890 del 30 de diciembre de 2017⁴.

Añade que por haberse notificado este acto de trámite después de la publicación de la norma, la demandante perdió unos beneficios contenidos en el artículo 316 de la Ley 1819 de 2016, existiendo un rompimiento de las cargas. Ahora bien, no puede la UGPP argumentar que el requerimiento especial no es susceptible de nulidad por ser un acto de trámite, pues este debe ser debidamente liquidado so pena que en la liquidación oficial proceda una nulidad. Al respecto cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 06 de diciembre de 2012, radicado No. 17763.

Sostiene que correspondía a la entidad emitir la ampliación al requerimiento para declarar o corregir, de acuerdo con el artículo 708 del ET, y proceder a modificar el cálculo de la sanción de 6% al 5% para no violar el principio de correspondencia.

CARGO SÉPTIMO. "SOBRE INGRESOS DE ARRIENDOS NO SE PAGA SEGURIDAD SOCIAL – CONCEPTO UNIFORME DE LA DIAN Y MINISTERIO DE TRABAJO – NO EXISTE SERVICIO PRESTADO – FALSA MOTIVACIÓN DEL ACTO – CONFIANZA LEGÍTIMA".

Expone que de acuerdo con los artículos 26 y 330 del Estatuto Tributario el contribuyente realizó la diferenciación cédular en la declaración de renta del año

2014, diligenciando que sus ingresos correspondían a los arriendos de propiedades a su nombre por valor de \$201.310.244.

Posteriormente, se refiere a la diferenciación entre rentista de capital e independiente por cuenta propia, para lo cual cita los conceptos DIAN No. 50629 del 10 de agosto de 2012, No. 114295 del 22 de noviembre de 2000, No.075788 del 26 de noviembre de 2003, No. 015454 del 10 de marzo de 1998 y los oficios DIAN No. 038854 del 23 de junio de 2005, No. 094075 del 24 de septiembre de 2008 y No 013205 del 29 de febrero de 2012, e indica que de acuerdo a la diferenciación que se generó a raíz de los ingresos en calidad de rentista de capital, se sustrajo de pagar la seguridad social en el año 2014 por estos ingresos, ya que de acuerdo los pronunciamientos de la DIAN y del Ministerio de Trabajo en el concepto No. 20042 de 07 de febrero de 2014 de los ingresos que se perciben por un contrato de arrendamiento de inmuebles no se debe pagar seguridad social por no tener la calidad de prestación de servicio personal como lo regula el artículo 797 de 2003, ya que la obligación de cotizar al sistema no está regulada de manera expresa para el rentista de capital de un arriendo que entrega un bien capital a un tercero contratante sin incurrir en una prestación de servicios personal y directa. Con el objeto de sustentar su tesis trae a colación los conceptos DIAN No. 48258 del 11 de agosto de 2014 y No. 20367 de 02 de agosto de 2016.

En este orden de ideas, infiere que la UGPP debió retirar el ingreso de arriendo de la renta líquida para calcular la seguridad social que se estipuló en el RCD, concluyendo que se incurrió con este actuar en una falsa motivación⁵. Aunado a ello, se desconoció la confianza legítima que surgió para el contribuyente de los conceptos emitidos por otras entidades públicas con relación al pago correcto de la seguridad social en el año 2014.

CARGO OCTAVO. "FALSA MOTIVACIÓN – UNA CARGA PROBATORIA EXCESIVA DURANTE EL CURSO DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA – SI NECESITABAN VERIFICAR COSTOS Y GASTOS, DEBÍAN HACER INSPECCIÓN TRIBUTARIA POR PARTE DE LA UGPP – RÉGIMEN COMÚN – ROMPIMIENTO DE LAS CARGAS ADMINISTRATIVAS".

Expone que se evidenció una carga desmesurada por parte de la entidad demandada al solicitar información en físico de una persona natural con régimen común, pues la entidad se encontraba en mejor condición de probar, toda vez que, para este tipo

⁵ Folio 22 vuelto.

de procesos contables con un volumen de alta documentación, existe la inspección tributaria prevista en el artículo 779 ET como la herramienta idónea para verificar lo declarado ante las autoridades tributaria.

Sostiene que el no realizar la inspección tributaria para verificar la actividad comercial directamente en el programa contable genera la *ruptura de la inmediación de la prueba*, porque imposibilita poder controvertir el IBC calculado por la UGPP mediante la remisión de solo soportes contables en físico. Además, se hace dificultoso recaudar la documentación de costos y gastos del contribuyente porque asciende a la suma de \$5.112.602.845.

CARGO NOVENO. "FALSA MOTIVACIÓN – VIOLACIÓN AL PRINCIPIO DE IGUALDAD – SOLICITUD DE INFORMACIÓN DIFERENTE A LOS FISCALIZADOS EN EL AÑO 2014 Y LOS DEL AÑO 2016".

Afirma que la Unidad fiscalizó al contribuyente como un independiente no obligado a llevar contabilidad, sin embargo, para el año fiscalizado se cumplía con los requisitos del artículo 19 del Código de Comercio que lo obligan a llevar la contabilidad de la forma prevista en el Decreto 2649 de 1993, considerando que se vulnera el principio de igualdad ya que se le fiscaliza de una manera diferente y no tiene en cuenta congruencia con la fiscalización realizada en los procesos contra independientes, pues a pesar de solicitar los soportes de los costos y gastos en los requerimientos de información del año 2014, evidencia el demandante que, para las personas fiscalizadas en el año 2016 maneja una solicitud de información diferente, pues ya no los requiere como lo expone en la imagen visible a folio 25 con el fin de sustentar su hipótesis.

Arguye que el cambio se debe porque la UGPP se percató de la *nefasta forma de solicitar soportes a una persona que estaba obligada a llevar contabilidad, pues en muchos casos la contabilidad puede llevar a costos y gastos que no se puede evidenciar en un soporte.*

CARGO DECIMO. "LA UGPP DEBÍA DECRETAR LA NULIDAD POR FALSA MOTIVACIÓN Y NO CORREGIR LA LIQUIDACIÓN – EDAD DE LA DEMANDANTE LA EXCLUÍA DE PAGAR AL SUBSISTEMA DE PENSIÓN – FALSA MOTIVACIÓN DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL – VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE CORRESPONDENCIA".

Menciona que de conformidad al artículo 2 del Decreto 758 del 11 de abril de 1990

la demandante se encontraba excluida de pagar al subsistema de pensión por cumplir con el requisito de la edad, error que fue corregido por la Unidad en el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración, sin embargo, a pesar de ser obligación no decretó la nulidad que le fue propuesta por falsa motivación en la liquidación oficial⁶.

1.2. OPOSICIÓN

La apoderada de la UGPP (ff. 116 a 146) se opone a todas y cada una de las pretensiones de la demanda y sostiene que no puede la parte actora pretender obtener un beneficio económico basado en su propia omisión que va en contra del principio de solidaridad con el cual se busca proporcionar una cobertura integral de las contingencias en salud y pensión.

Acepta los hechos de la demanda, excepto los hechos 12, 13, 15,16, 17 y 20. Considera que los hechos 18 y 19 son apreciaciones subjetivas del demandante.

Para comenzar, expone en los argumentos de defensa la función social que cumple la UGPP al determinar el adecuado, completo y oportuno pago de las contribuciones parafiscales de la protección social en salvaguarda de los derechos de terceros a la salud, pensión y riesgos laborales, asegurando efectivamente los riesgos derivados de la actividad laboral, a través de recursos que no ingresan al presupuesto nacional, sino que se dirigen al Sistema de Seguridad Social a fin de financiar servicios con calidad en oportunidad a la población más vulnerable de la sociedad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 48 de la Constitución Política.

En cuanto a los cargos de la demanda, se pronunció respecto de los cargos 1,3,4 y 5 manifestando que el artículo 157 de la Ley 100 de 1993 prevé el deber de las personas de afiliarse al Sistema General de Seguridad Social en Salud a través de dos regímenes y la vinculación a uno u otro se encuentra determinada por la capacidad de pago y, la Unidad tiene plenas facultades para ejercer funciones de fiscalización, determinación de la liquidación y cobro de las contribuciones de la Protección Social, habida cuenta que puede adelantar las investigaciones que estime pertinentes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones de conformidad con lo establecido en el artículo 21 del Decreto 575 de 2013. Ahora bien, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 1438 de 2011, las personas naturales por ser declarantes del impuesto de renta y complementarios son responsables de liquidar, obligados a pagar los aportes

⁶ Folio 26 vuelto.

al Sistema, situación que le permite a la Unidad cumplir con sus funciones analizando y determinando quiénes, teniendo la obligación, se encuentran omisos en el cumplimiento de sus deber social y solidario.

Se refiere al concepto que da la Real Academia Española de la palabra “*determinación*”, contenida en el artículo 156 de la ley 1151 de 2007, concluyendo que puede entrar a verificar, aceptar o no valores que hacen parte del Ingreso Base de Cotización, pues el IBC para el caso de aportes al Sistema de Protección Social son todos los ingresos que el trabajador cotizante, en cualquiera de sus modalidades, reciba como contraprestación de su actividad laboral.

Respecto a los trabajadores independientes y rentistas de capital, argumenta que fueron incluidos como aportantes en el artículo 1 del Decreto 1406 de 1999 y fueron objeto de estudio por parte de la Corte Constitucional en sentencia C-578 de 2009, entendiendo que dentro de la expresión “trabajadores independientes” se encuentran incluidos los rentistas de capital, como personas económicamente activas, con capacidad de contribuir al financiamiento del Sistema de Seguridad Social Integral (artículo 13 de la Ley 100 de 1993).

Hace alusión a las normas aplicables a los subsistemas de salud y pensión, refiriéndose a los artículos 19 y 157 de la Ley 100 de 1993, artículo 26 del Decreto 806 de 1998, artículo 33 de la Ley 1438 de 2011. En relación con la base de cotización en salud indica que el artículo 30 del Decreto 510 de 2003 dispuso que, al igual que la base de cotización del sistema general de pensiones, debía ser como mínimo en todos los casos de un salario mínimo legal mensual vigente y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes. Adiciona que el artículo 66 del Decreto 606 de 1998 determina la base de cotización de los trabajadores independientes sobre los ingresos que calcule la EPS de acuerdo con el Sistema de Presunción de Ingresos definido por la Superintendencia Nacional de Salud, que en ningún caso podrá ser inferior al 12 % de dos salarios mínimos mensuales legales vigentes.

El IBC con cual deben efectuarse los aportes a salud y a pensión, tal como lo prevén los artículos 1 y 3 del Decreto 510 de 2003, corresponden a los ingresos efectivamente percibidos por el afiliado durante el periodo a declarar, con la posibilidad de deducir de las sumas recibidas aquellas expensas que tengan relación de causalidad con su actividad productora en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario, fundándose el análisis en el artículo 771 – 2 del ET en concordancia con los artículos 617 y 618 *ibídem*.

En este punto reitera a manera de conclusión que los trabajadores independientes con capacidad de pago son aportantes obligatorios al sistema de seguridad social integral (salud y pensión) y que el ingreso base de cotización corresponde a los ingresos efectivamente percibidos menos las expensas para desarrollar la actividad económica.

Discute las afirmaciones del demandante toda vez que en el acto administrativo informó las normas aplicables para los trabajadores independientes frente al Sistema de la Protección Social, las cuales considera, se encuentran en el literal C del artículo 16 del Decreto 1406 de 1999, compilado en el artículo 2.2.1.1.1.3. del Decreto Único Sector Salud 780 de 2016.

Indica que el artículo 26 del Decreto 806 de 1998 vigente para los periodos objeto de fiscalización, señala que tendrían calidad de cotizantes en el régimen contributivo las personas con capacidad de pago tales como trabajadores independientes, rentistas, propietarios de empresas y, en general, todas las personas naturales residentes en el país sin vínculo contractual y reglamentario con algún empleador. En igual sentido, el artículo 6 de la Ley 797 de 2003 dispuso que los trabajadores independientes sin contrato de prestación de servicios cotizarían sobre los ingresos declarados ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos, entendiéndose por estos últimos aquellos que recibe para su beneficio personal (artículo 1 Decreto 510 de 2003).

Asevera que la persona que percibe ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente, provenientes de la explotación de sus bienes muebles o inmuebles, o que recibe dividendos, utilidades o intereses producto de unas acciones de su propiedad, o inversiones, se considera como rentista de capital dentro del grupo de independientes por cuenta propia o con contratos diferentes al de prestación de servicios, encontrándose obligado de cotizar a salud y pensión (art. 135 Ley 1753 de 2015), sobre mínimo el 40 % del valor mensualizado de sus ingresos. Cita la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 13 de julio de 2017, radicado 1101333704220140028301 con ponencia de la Magistrada Dra. Amparo Navarro López.

En lo que atañe a lo alegado respecto a que el Gobierno Nacional no ha reglamentado el sistema de presunción de ingresos y por ende, la entidad de manera arbitraria determina que la totalidad de los ingresos de un rentista de capital constituye el IBC, precisa que el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011 se refiere a dos presunciones, una es la capacidad de pago y otra, diferente, la presunción de ingresos con base en la información sobre las actividades económicas cuya reglamentación está condicionada

a lo que sobre el tema determine el Gobierno Nacional; así las cosas, se presumen con capacidad de pago las personas cuyas situaciones fácticas se enmarquen en los numerales 1 a 3 del mencionado artículo.

Pone de presente que la demandante allegó pruebas de ingresos, costos y deducciones que fueron analizados al momento de resolver el recurso de reconsideración punto "3.1.3. *deducción de los costos estimados y presuntos en desarrollo de la actividad generadora de ingresos*" encontrando no procedente por no cumplir con los requisitos del artículo 107 y 771-2 del ET. Sostiene que tampoco se atribuyó competencias de la DIAN para desconocer costos porque en ningún momento se verificó si los mismos son o no deducibles del impuesto de renta y complementarios, únicamente determinó el IBC de la aportante para salud y pensión en el año 2014⁷.

En todo caso, de haberse aceptado lo alegado por el demandante en el recurso de reconsideración, esta no incidiría en la liquidación del IBC pues los ingresos ascienden a la suma de \$5.219.204.000 y el total de costos corresponden al valor de \$5.795.263.000, una vez efectuadas las operaciones se tiene que los ingresos depurados ascienden a \$1.758.725.976, que al ser mensualizado supera los 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes, haciendo que los ajustes propuestos en la Liquidación Oficial persistan.

Cita las sentencias de la Corte Constitucional C-733 de 2003 y del Consejo de Estado de fecha 28 de junio de 2010, radicado 25000-23-27-000-2003-00638-01 (16791) con ponencia de la Consejera Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, deduciendo que la libertad probatoria en materia tributaria no es absoluta, pues el legislador puede exigir la presentación de documentos privados como sucede con la factura para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta para establecer la existencia y transparencia de las transacciones económicas.

Arguye que no se puede pretender el reconocimiento de costos presuntos invocando el principio de equidad y la aplicación del artículo 82 ET, cuando no se adelantó ninguna actividad probatoria que permitiera soportarlos, además solo opera para efectos de declaración de renta y no para los aportes al Sistema de Seguridad Social porque el legislador no la estableció. Cita la sentencia del Consejo de Estado de fecha 26 de febrero de 2014, radicado No. 5000-23-27-000-2009-00049-02 (19090) C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁷ Folio 132.

Por otro lado, indica que el cargo segundo no está llamado a prosperar pues la UGPP adelantó el proceso de determinación conforme a lo reglado por el artículo 180 de la Ley 1607 de 2012 y la notificación se realizó de acuerdo con el artículo 565 del ET, aplicable por remisión del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

El requerimiento de información No. RQI-M-1955 del 26 de septiembre de 2016 se notificó por aviso del 18/10/2016 hasta el 24/10/2016. El requerimiento para declarar y/o corregir RCD-2016-02424 del 06/12/2016 fue notificado a la dirección del RUT del aportante, remitiendo copia y anexos, devuelta por la causal *no reside*. En tratándose de las notificaciones devueltas, se remite al artículo 568 del ET, procediendo a realizar la notificación por aviso bajo el radicado 201750050280312 fijación del 16/01/2017 al 20/01/2017, efectiva desde el 23/01/2017.

La liquidación Oficial No. RDO-2017-02499 del 26/07/2017 fue notificada a la dirección del RUT, actualizada en el mes de junio de 2017, remitida por la Empresa de Servicios Postales Nacional S.A 472 el 01 de agosto de 2017, devuelta con la causal *no existe*, razón por la que se acudió a la notificación por aviso fijándose el 19/10/2017, efectiva desde el 20/10/2017.

Considera que los anteriores actos administrativos deben notificarse en cualquiera de las 3 formas señaladas en el inciso 1 del artículo 565 del ET, a la dirección aportada por el contribuyente y en ausencia de ella, a la dirección que estableciera la entidad mediante la verificación de los medios señalados en el inciso 3 del artículo 563 del ET, en este punto cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de fecha 02 de agosto de 2012, radicado 05001-23-31-000-2006-03325-01 (18577) C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

Expone que la efectividad de la notificación por correo depende de dos presupuestos a saber (i) la efectiva entrega del acto a notificar y (ii) la realización de dicha entrega en la última dirección informada por el aportante, como sucedió en este caso, de allí que la demandante si hubiere modificado la dirección de notificaciones debió cumplir con la carga de actualizarla ante la DIAN. Luego, la entidad solo se encuentra obligada a enviar el acto administrativo a la última dirección que se reporta, por tanto, no pueden considerarse violatorias del debido proceso.

Examina el cargo sexto, considerando que no está llamado a prosperar porque aun cuando la notificación del requerimiento para declarar y/o corregir fue notificado por aviso el 23 de enero de 2017, la expedición fue anterior a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, por tanto, la sanción por omisión propuesta en el acto preparatorio

fue calculada con base en el artículo 179 de la Ley 1706 de 2012. No obstante, desde el acto liquidatorio se procedió a aplicar la Ley 1819 de 2016.

En lo que respecta al cargo séptimo, manifiesta que la contribuyente como trabajador por cuenta propia tiene la obligación de afiliarse al Sistema General de Seguridad Social y contribuir con sus aportes al financiamiento del mismo, de igual manera, contó con capacidad de pago, es decir, percibió ingresos y debió afiliarse de manera obligatoria al Sistema de Seguridad Social Integral.

Indica que conforme con los pronunciamientos de la DIAN, la verificación por parte del contratante implica el deber de exigir al contratista de prestación de servicios el soporte de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral que corresponda al contrato realizado, como anexo a la factura o cuenta de cobro, y en caso de que el contratista no realice la verificación ni la entrega, no podrá realizar las deducciones de estos pagos en su declaración de renta. Sin embargo, este procedimiento es independiente del proceso de fiscalización, pues lo que se debate ante la entidad es si el pago de aportes se realizó de forma adecuada, completa y oportuna, además el concepto DIAN No. 48285 de 2014 no señala que la persona que percibe ingresos producto de contratos de arrendamientos no debe realizar aportes.

En lo que toca al cargo octavo, argumenta que en las diversas etapas del proceso de fiscalización se le dio la oportunidad al demandante de ejercer su derecho de defensa y aportar la información que considerara necesaria, pertinente y útil, por ende, no se accedió a la petición de la inspección tributaria, por cuanto, la finalidad es la constatación directa de los hechos alegados para recoger la información que ya reposa en el expediente, pues el mismo contribuyente aportó las pruebas que consideró pertinentes. Recordó la sentencia T1395 de 2000 donde la Corte Constitucional destacó que es facultad de la entidad competente decretar o negar pruebas.

Posteriormente, sustenta su negativa a la prosperidad del cargo noveno toda vez que no existe falsa motivación sobre la información solicitada, habida cuenta que la labor de determinar dentro del proceso de fiscalización implica analizar e interpretar prueba.

Ahora bien, respecto de los requerimientos de información y su estructura, colige que no tiene ningún asidero jurídico las manifestaciones que pongan en tela de juicio la legalidad de los actos, máxime que los requerimientos no son actos demandables sino de trámite, los cuales facilitan la recolección de la información que la unidad necesita para poder realizar sus funciones. Los formatos se encuentran en constante cambio

para mejor entender del ciudadano común, siendo fuera de contexto las afirmaciones del demandante al señalar una violación al principio de igualdad.

Finalmente se pronuncia frente al cargo décimo, afirmando que el principio de correspondencia es aquel por el cual se limita la liquidación oficial a los hechos que hubieran sido contemplados en el requerimiento para declarar y/o corregir, razón por la cual la unidad no puede pronunciarse sobre hechos que no hayan sido previamente analizados en dicho requerimiento. Al respecto analiza el artículo 711 del ET e infiere que no aplica sobre el recurso de reconsideración, pues precisamente en esta última instancia administrativa la Unidad puede modificar y/o confirmar sus decisiones, es decir, no se vulneró el principio de acuerdo con lo sostenido tanto en el requerimiento para declarar y/o corregir y la liquidación oficial. Cita la sentencia del Consejo de Estado de fecha 09 de mayo de 2013, radicado 25000-23-27-000-2009-00239-01 (19022) C.P.: Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

1.3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.3.1. PARTE DEMANDANTE

El apoderado reitera los argumentos expuestos en la demanda (folios 168 a 174), argumenta que la demandante no se había afiliado a una entidad y por lo tanto no había hecho declaración de ingresos ante la entidad, por lo cual desconocía la base aplicable para el año 2014.

Sostiene que la demandada no **comunicó** que se encontraba siendo fiscalizado, sin embargo, la UGPP a través del RUT tenía información para poderlo contactar, esto es correo electrónico y números telefónicos, más cuando las notificaciones de una entidad pública deben ser lo más garantistas posibles.

Insiste que el Gobierno Nacional debía reglamentar un sistema de presunción de ingresos con base en la información sobre las actividades económicas, por tanto, la UGPP no podía aplicar presunción de ingresos, vulnerando el principio de legalidad de la norma, desconociendo el vacío legal e iniciando procesos de determinación a todos los trabajadores independientes dividiendo los ingresos brutos y aplicando las tarifas correspondientes, facultad que nunca fue reglamentada.

Se refiere a la sentencia del Juzgado 41 Administrativo Oral del Circuito de Bogotá – Sección Cuarta – con radicado No. 1101-33-37-041-2017-00270-00 en donde declaró la nulidad de los actos administrativos, la cual es aportada en su totalidad como anexo.

Considera que a pesar de que la demandante goza de la calidad de rentista de capital, la obligación de cotizar por arriendos no se ajusta a derecho ya que para el momento histórico del año 2014 no había una base regulada para los rentistas de capital, encontrándose exento de realizar aportes. Aunado a ello, los ingresos de arriendos no generan la obligación de afiliarse al Sistema de Seguridad Social.

Añade que la demandada tenía la carga de comprobar la certeza, veracidad y la realidad de los hechos que el contribuyente declara en las respuestas a los requerimientos, por tanto, no podía desconocer las certificaciones del contador sin rectificar o corroborar que no correspondían a la realidad económica del demandante.

Finaliza indicando que la liquidación oficial estuvo mal motivada por lo cual era obligación de la UGPP decretar la nulidad por falsa motivación.

1.3.2. PARTE DEMANDADA

La apoderada de la Unidad (folios 266 a 287) se ratifica en su totalidad en los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.4. PROBLEMA JURÍDICO Y TESIS

Con el objeto de determinar la legalidad de la Liquidación Oficial No. RDO-2017-02499 del 26 de julio de 2017 y la Resolución RDC-2018-00438 del 31 de julio de 2018, el debate se centra en establecer si la señora ROCIO LIZARAZO BENAVIDES incurrió en la omisión de afiliación y pago al subsistema de salud por los periodos fiscalizados del año 2014.

Para resolver la controversia el Despacho debe estudiar (i) ¿Para el año 2014 se encontraba reglamentada la obligación de realizar el pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social a cargo de los trabajadores independientes sin contrato de prestación de servicios y rentistas de capital?; (ii) de ser así, ¿cuál es la base gravable que determina el monto de sus contribuciones?; (iii) ¿La UGPP se abrogó competencias de la DIAN para analizar los costos y gastos de la declaración de renta del año 2014? Y (iv) ¿La declaración de renta del año 2014 goza de presunción de veracidad para efectos de deducir los costos y gastos para determinar el IBC para el aporte de las contribuciones parafiscales?

1.4.1. TESIS DE LAS PARTES

Tesis de la parte demandante: Sostiene que para el año 2014 no se encontraban reglamentados los elementos del tributo para realizar el aporte de los rentistas de

capital que percibieran ingresos por arriendos pues la Ley no los reguló como sujetos pasivos para el Sistema General de Seguridad Social en salud. Sostiene que, en cualquier caso, la UGPP debió tener en cuenta lo declarado en la declaración de renta de 2014 porque goza de presunción de veracidad y en ningún caso podía abrogarse competencias de la DIAN para analizarla.

Tesis de la parte demandada: Argumenta que el demandante se encontraba en la obligación de realizar el pago de aportes en el año 2014 pues existía reglamentación que así lo disponía por su capacidad de pago y el principio de solidaridad. Ahora bien, indica que no se atribuyó competencias de la DIAN porque únicamente determinó el IBC de la aportante para salud en el año 2014.

Tesis del Despacho: El Despacho sostendrá que la UGPP se encontraban facultadas para determinar oficialmente la contribución al Sistema General de Seguridad Social del demandante con fundamento en el numeral 10 del artículo 21 del decreto 575 de 2013, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, el artículo 1 literal b del Decreto Ley 169 de 2008 y por el numeral 8 del artículo 19 del Decreto 575 de 2013, en concordancia con lo dispuesto por el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

Igualmente sostendrá que para la vigencia del año 2014 el legislador sí estableció la base gravable de la cotización al SGSS de los independientes no contratistas en la ley 100 de 1993 con las modificaciones surtidas mediante la ley 797 de 2003 y la ley 1122 de 2007, correspondiendo aquel a la totalidad de los ingresos devengados en el periodo gravable deduciendo expensas necesarias al tenor del artículo 107 ET. En ese orden de ideas, la base gravable correspondiente a la demandante para los periodos fiscalizados equivale al 100% de los ingresos percibidos en cada mes, de conformidad con los medios probatorios obrantes en el expediente.

2. CONSIDERACIONES

2.1. DEL SUSTENTO PROBATORIO DE LA PRETENSIÓN QUE SE IMPETRA

De acuerdo con los documentos obrantes en el plenario, se encuentra acreditado lo siguiente:

La UGPP profirió el requerimiento de información No. RQI-M-1955 del 26 de septiembre de 2016 a la señora Rocío Lizarazo Benavides dentro del expediente administrativo No. 20161520058002109, indicando que el tiempo de entrega de lo solicitado sería de un (1) mes no prorrogable contado a partir de la notificación. Aunado a ello, se indicó con

precisión: " "[s]i usted desea que los actos administrativos que se llegaren a expedir sean notificados a una dirección diferente a la del RUT, le solicitamos nos informe una única dirección. En caso de tratarse de dirección electrónica, deberá informarla a través del formato que se encuentra disponible en la página web www.ugpp.gov.co"⁸. El cual fue enviado a la dirección CR 29 28 21 de Villavicencio - Meta el 03 de octubre de 2015, devuelto por las causales "cerrado"y "no contactado"los días 06 y 07 de octubre de 2016⁹. Se procedió a realizar la notificación por aviso, publicado desde el día 18 de octubre de 2016 hasta el 24 de octubre de 2016¹⁰.

Mediante Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. RDC-2016-02424 del 06 de diciembre de 2016 la UGPP determinó que el obligado: (i) no respondió el requerimiento de información No. RQI-M-1955 del 26 de septiembre de 2016, notificado por aviso el 25 de octubre de 2010; (ii) no cumplía con la condición de la edad para no afiliarse obligatoriamente al Sistema General de Pensiones por cuanto - para los periodos objetos de fiscalización- tenía 52 años; (iii) para el año gravable 2014 contaba con capacidad de pago, pues presentó ingresos brutos por la suma de cinco mil setecientos noventa y cinco millos doscientos sesenta y tres mil pesos (\$5.795.263.000 m/cte.) de acuerdo con la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios y (iv) no presentó pruebas que permitieran establecer que contaba con costos o gastos relacionados con su actividad generadora de renta. Por lo que, procedió a calcular el IBC mensualizado dividiendo el ingreso bruto anual en 12 meses para un total de cuatrocientos ochenta y dos millones novecientos treinta y ocho mil quinientos ochenta y tres pesos (\$482.938.583 m/cte); no obstante, aplicando el límite de 25 SMLMV, estableció que el IBC sobre el cual se debía cotizar al Sistema de Seguridad Social en Salud y Pensión correspondía a quince millones cuatrocientos mil pesos (\$15.400.000)¹¹. Detalló el ajuste por omisión en la afiliación por la suma de CINCUENTA Y SEIS MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL PESOS (\$56.364.000 m/cte) y sanción por omisión equivalente a CIENTO TRES MILLONES CIENTO CUARENTA Y SEIS MIL CIENTO VEINTE PESOS (\$103.146.120 m/cte.).

De acuerdo con la guía No. RN691237561CO del Servicio Postal 472 se realizó el envío del requerimiento a la dirección CR 29 28 21 Villavicencio, Meta. Sin embargo, el 30 de diciembre de 2016 fue devuelto por la causal "no reside", dejando la anotación que se

⁸ Folios 36 y 38

⁹ Ver documento denominado 201618002912371-1. PDF de la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN.

¹⁰ Ver documento denominado NOTIFICACION POR AVISO en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/REQUERIMIENTO DE INFORMACIÓN.

¹¹ Folios 39 a 44.

trasladó a calle 15 5-02¹². Razón por la cual, se procedió a realizar la notificación por aviso publicado a partir del 16 de enero de 2017 hasta el día 20 de enero de 2017¹³.

Posteriormente, la entidad profirió Liquidación Oficial No. RDO-2017-02499 del 26 de julio de 2017 a Rocío Lizarazo Benavides por omisión en la afiliación y/o vinculación de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral en los subsistemas de salud y pensión, por la suma de CINCUENTA Y SEIS MILLONES TRESCIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL PESOS (\$56.364.000 m/cte.) y sancionó por no declarar por conducta de omisión equivalente a CIENTO DOCE MILLONES SETECIENTOS VEINTIOCHO MIL PESOS (\$112.728.000 m/cte.), discriminados (respectivamente) de la siguiente manera¹⁴:

PERIODO	IBC MENSUALIZADO	Omisión en la afiliación y/o vinculación			Total Aportes por Periodo
		Aportes al Subsistema de Salud	Aportes al Subsistema de Pensiones	Aportes con destino a la subcuenta de Solidaridad Pensional y subcuenta de Subsistencia	
		Omisión en la afiliación y/o vinculación			
		12,50%	16%	2%	
2014-1	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-2	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-3	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-4	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-5	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-6	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-7	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-8	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-9	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-10	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-11	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
2014-12	15.400.000	1.925.000	2.464.000	308.000	4.697.000
TOTAL GENERAL	184.800.000	23.100.000	29.568.000	3.696.000	56.364.000

¹² Ver documento denominado "201615003741701. PDF" obrante en la carpeta "ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y/O CORREGIR".

¹³ Ver documento denominado "NOTIFICACION POR AVISO.PDF" obrante en la carpeta "ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y/O CORREGIR".

¹⁴ Ver documento denominado "AA LIQUIDACION OFICIAL. PDF" en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/LIQUIDACIÓN OFICIAL.

Periodo	Valor Omisión	% Sanción	No. Meses de retardo	Valor Sanción	Límite Sanción-Tope 200%
2014-1	4.697.000	10%	43	20.197.100	9.394.000
2014-2	4.697.000	10%	42	19.727.400	9.394.000
2014-3	4.697.000	10%	41	19.257.700	9.394.000
2014-4	4.697.000	10%	40	18.788.000	9.394.000
2014-5	4.697.000	10%	39	18.318.300	9.394.000
2014-6	4.697.000	10%	38	21.418.320	9.394.000
2014-7	4.697.000	10%	37	17.378.900	9.394.000
2014-8	4.697.000	10%	36	16.909.200	9.394.000
2014-9	4.697.000	10%	35	16.439.500	9.394.000
2014-10	4.697.000	10%	34	15.969.800	9.394.000
2014-11	4.697.000	10%	33	15.500.100	9.394.000
2014-12	4.697.000	10%	32	15.030.400	9.394.000
Total general	56.364.000			211.365.000	112.728.000

En el acto administrativo reiteró los argumentos expuestos en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir, indicando que el obligado no respondió el en el término establecido. Respecto a la sanción manifestó que aplicó la contenida en el numeral 1 del artículo 314 de la Ley 1819 de 2016 por resultar más favorable para el aportante¹⁵. La Resolución fue notificada por aviso publicado el 19 de octubre de 2017¹⁶ debido a que no fue posible la notificación por correo enviada a la CL 15 5 12 SEC TERMINAL de Villavicencio – Meta, devuelta el 01 de agosto de 2017 por la causal "no existe"¹⁷.

El 26 de septiembre de 2017 se presentó recurso de reconsideración exponiendo como fundamentos principales (i) *falsa motivación por "potestad exclusiva del congreso en crear tributos - los independientes por cuenta propia y los rentistas de capital carecían en el momento histórico de año 2014 de base gravable - inseguridad jurídica - principio de reserva de la ley"*, *"presunción indebida de ingresos - violación directa de disposición normativa"*, *"rechazar costos y gastos necesitaba verificación previa - buena fe de las entidades públicas - declaración de renta esta revestida de presunción de veracidad"*, *"inaplicación de la norma - ley 1819 de 2016 estipula beneficios en procesos de la UGPP - se debía calcular al 5 % en el requerimiento para declarar o corregir - la sanción por omisión no podía superar lo adeudado por seguridad social – violación directa de la norma-norma más favorables"*; (ii) falta de competencia para *"desconocer costos - potestad exclusiva de la DIAN - declaración en firme"*; (iii) *"ingresos de arriendos no se paga seguridad social - concepto uniforme de la DIAN y*

¹⁵ Ib. Pág 15 del documento PDF.

¹⁶ Documento Denominado NOTIFICACION POR AVISO obrante en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/LIQUIDACIÓN OFICIAL

¹⁷ Documento "201715002243941.PDF" obrante en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/LIQUIDACIÓN OFICIAL, pág. 19.

Ministerio de Trabajo - no existe servicio prestado - falsa motivación del acto -confianza legítima"; (iv) "Carga probatoria excesiva durante el curso de la actuación administrativa - si necesitan verificar costos hacer inspección tributaria por parte de la UGPP - régimen común de mi poderdante - rompimiento de las cargas administrativas" y (v) "exclusión de pagar al subsistema de pensión - no hay obligación de cotizar a subsistema de pensión - exclusión por edad - no existía afiliación con 53 años - ley 100 de 1993 artículo 61 - régimen de ahorro individual con solidaridad)". Como fundamentos subsidiarios propuso (i) "presunta base de cotización desmesurada - condición favorable - principio de favorabilidad tributaria"; (ii) "costos y gastos cumplen con principios de necesidad, causalidad, y proporcionalidad - costos y gastos cumplen con requisitos del 617 y 618 del E.T - si se rechaza costos dar aplicación del costo presunto del artículo 82 del E.T - documentos equivalente -régimen común de mi poderdante" y (iii) "inexistencia del servicio - no existe goce del subsistema a salud - pago genera derecho"¹⁸.

A través de la Resolución No. RDC 438 del 31 de julio de 2018, la demandada resolvió el recurso de reconsideración modificando la Liquidación Oficial No. RDO 2017-02499 del 26 de julio de 2017 por concepto de omisión en la afiliación en la suma de VEINTITRÉS MILLONES DIECISIETE MIL CIEN PESOS (\$23.017.100 m/cte.) y la sanción en CUARENTA Y SEIS MILLONES TREINTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS PESOS (\$46.034.200 m/cte.)¹⁹.

2.2. CARGOS DE LA DEMANDA

CARGOS PRIMERO Y SÉPTIMO. DE LA OBLIGACIÓN DE COTIZAR AL SGSS DE LOS RENTISTAS DE CAPITAL Y CUENTAPROPISTAS.

Previo a resolver de fondo el asunto, es necesario precisar que se estudiaran de manera conjunta los cargos de nulidad formulados en los numerales 1 y 7 de la demanda debido a que en ellos se cuestionada la obligación de cotizar al Sistema de Seguridad Social Integral en salud y pensión por los ingresos percibidos en calidad de rentista de capital.

La parte demandante cuestiona los actos administrativos proferidos por considerar que para la época de fiscalización, esto es el año 2014, el legislador no definió la obligación de cotizar al Sistema de Seguridad Integral en salud y pensión, así como tampoco lo

¹⁸ Folios 54 a 74

¹⁹ Documento denominado AA RECURSO, PDF visible en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN.

hizo con la base gravable para los independientes por cuenta propia y rentistas de capital. Aunado a que, los ingresos producto de los arriendos no tienen la calidad de prestación de un servicio personal, por lo que, sobre estos no se debe pagar seguridad social.

Por su parte, la entidad demandada afirma que, desde la entrada en vigencia de la Ley 100 de 1993 existe la obligación de afiliarse y cotizar a los subsistemas de salud y pensión para los trabajadores independientes con capacidad de pago, grupo en el cual están involucrados los independientes por cuenta propia y rentistas de capital.

Atendiendo las anteriores precisiones, procede el Despacho a resolver el problema jurídico planteado refiriéndose concretamente a la obligación de los rentistas de capital de cotizar al Sistema.

De conformidad con los artículos 48 y 49 de la Constitución Política, la sujeción a los principios de universalidad, solidaridad y eficiencia implica que en Colombia todas las personas deben tener acceso al servicio público de la Seguridad Social, el cual, a su vez, es un derecho irrenunciable. Por su parte, de conformidad con el preámbulo y el artículo 363 de la Carta, la justicia como fin del Estado y los principios de eficiencia, progresividad y equidad tributaria que limitan el orden jurídico en la materia, llaman a las personas, según su capacidad contributiva, a aportar a la financiación del sistema que garantice el servicio público de la Seguridad Social.

En desarrollo de lo anterior, a través de la Ley 100 de 1993 se creó el Sistema de Seguridad Social Integral, que tiene por fin amparar prestaciones de carácter económico, de salud y servicios complementarios²⁰, para garantizar los derechos a la vida, la salud y la dignidad humana a las personas y a la comunidad en su conjunto ante ciertas contingencias sobrevinientes que les afecten. El Sistema está conformado por los regímenes generales establecidos para pensiones, salud, riesgos laborales y algunos servicios sociales complementarios²¹.

Ahora bien, los principios de universalidad y solidaridad previstos en la Carta, se manifiestan, entre otras, al establecer la normativa *ibídem* i) que el Sistema General de Pensiones se aplicará a todos los habitantes del territorio nacional²² y que deben afiliarse de manera obligatoria todas las personas naturales vinculadas mediante

²⁰ Artículo 1, Ley 100 de 1993.

²¹ Artículo 8, Ley 100 de 1993.

²² Artículo 11, Ley 100 de 1993.

contrato de trabajo o como servidores públicos, así como aquellas que presten servicios bajo cualquier modalidad de contratación y los trabajadores independientes²³; y *ii*) que todo colombiano participará del Sistema General de Seguridad Social en Salud, bien en condición de afiliado al régimen contributivo o subsidiado, o bien temporalmente como participante vinculado²⁴, y que los afiliados obligatorios al régimen contributivo son las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados y jubilados y los trabajadores independientes, cuales deben cotizar al régimen contributivo en razón a su capacidad de pago²⁵.

Como se puede razonar, el Congreso de Colombia, en ejercicio de las facultades y competencias de configuración legislativa otorgadas por la Constitución²⁶, estableció la sujeción pasiva de los trabajadores independientes al imponerles la obligación de afiliarse al Sistema y de cotizar al régimen contributivo tanto en los regímenes de pensiones como salud, en razón a su capacidad de pago.

El concepto de trabajador independiente, de acuerdo con el Decreto 1406 de 1999, se define como “aquel que no se encuentre vinculado laboralmente a un empleador, mediante contrato de trabajo o a través de una relación legal y reglamentaria”²⁷. A su vez, en el Decreto 3063 de 1989, se dispuso que “[s]e entiende por trabajador independiente o autónomo, la persona natural que ejerce personal y directamente una profesión, oficio o actividad económica, con o sin trabajadores a su servicio, sin sujeción a contrato de trabajo” (subraya el Despacho)²⁸.

Por su parte, la Corte Constitucional, al pronunciarse sobre la demanda de inconstitucionalidad parcial contra el numeral 1 de la letra A del artículo 157 y del párrafo 2º del artículo 204 de la Ley 100 de 1993²⁹, en lo tocante a la expresión “trabajadores”, sostuvo que una interpretación amplia y acorde con la Constitución, cobija también a los rentistas de capital, por cuanto son personas que gozan de capacidad contributiva, derivada del ejercicio de una actividad económica, pese a que esta no se desarrolle en virtud de la prestación de un servicio sino de la gestión y explotación económica de los haberes propios.

²³ Artículo 15, Ley 100 de 1993.

²⁴ Artículos 153, 156 literal b) y 157, Ley 100 de 1993.

²⁵ Artículos 155 y 203, Ley 100 de 1993.

²⁶ Artículo 338.

²⁷ Artículo 16.

²⁸ Artículo 15.

²⁹ Sentencia C-578 de 2009.

La hermenéutica del interprete autorizado de la Constitución se manifestó opuesta a la sostenida por la parte actora en aquel proceso de control de constitucionalidad, en tanto la esta última consistió en el entendimiento de que el Congreso de la República incurrió en una omisión legislativa relativa al excluir a los rentistas de capital como afiliados obligatorios del SGSS en Salud.

Por el contrario, la Alta Corporación hizo suyas las apreciaciones de algunos intervinientes que sostuvieron que "[...] *una comprensión amplia de la expresión trabajador independiente permite incluir dentro de tal concepto el de "rentistas" tal como en su momento lo señaló el Decreto 3063 de 1989, en su artículo 15, según el cual es trabajador independiente toda "persona natural que ejerce personal y directamente una profesión, oficio o actividad económica, con o sin trabajadores a su servicio, sin sujeción a contrato de trabajo"*, con lo cual se concluye que la expresión *trabajadores independientes incluye a todas las personas económicamente activas [...]*"³⁰.

En efecto, sostuvo el Máximo Tribunal Constitucional:

"[...] Lo expuesto permite demostrar que para ninguno de los intervinientes la interpretación de las normas acusadas puede ser diferente a aquella que asegure los principios de universalidad y solidaridad, es decir, la obligatoriedad de que los "rentistas" coticen al Sistema General de Seguridad Social en Salud y, en últimas, es este entendimiento de la norma el que debe preferirse a aquel que no se ajuste al precepto constitucional que obliga a que todo colombiano se encuentre afiliado al Sistema General de Seguridad Social en Salud sin excepción alguna, aspecto que en definitiva permite concluir que los cargos de la demanda recaen sobre una apreciación limitada del tenor literal del numeral 1 de la Letra A del artículo 157 y el párrafo segundo del artículo 204 de la Ley 100, lo cual ni siquiera atiende el mandato contenido en el inciso primero de la disposición acusada, según el cual "A partir de la sanción de la presente ley, todo colombiano participará en el servicio público esencial de salud que permite el sistema general de seguridad social en salud [...]".

(Subraya el Despacho.)

De lo anterior, observa el Despacho que la Corte Constitucional consideró que el termino *trabajador independiente*, empleado por el Legislador para denominar un sector poblacional en el que recae la sujeción pasiva de la contribución al régimen de Seguridad Social en Salud, corresponde a la *persona natural que ejerce personal y directamente, entre otras, una actividad económica que no se deriva de un contrato laboral ni de una relación legal o reglamentaria*; así mismo, comprende esta Judicatura

³⁰ Ibídem.

que la expresión trabajadores independientes, en virtud de los principios de universalidad y solidaridad, se presenta como un criterio residual que incluye a las personas económicamente activas no vinculadas a un empleador, del sector público o privado, mediante una relación laboral.

Ahora bien, en este mismo orden de ideas ponderativas de los principios de universalidad y solidaridad, no escapa de este análisis el estudio interpretativo efectuado por la mayoría de integrantes de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en providencia del 1 de agosto de 2019, al resolver sobre la demanda de nulidad parcial presentada en contra de los artículos 2.1.4.1 [numeral 1.4] y 3.2.1.1 [numeral 1] del Decreto 780 de 6 de mayo de 2016, "Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social", en relación con los apartes que prescriben la sujeción pasiva de los rentistas y los propietarios de las empresas en el Régimen Contributivo del Sistema General de Seguridad Social en Salud. En aquella oportunidad, el Órgano de Cierre de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa consideró que *"el alcance dado por la Corte [Constitucional] a la expresión "trabajador independiente" prevista en la Ley 100 de 1993 [art. 157] permite cobijar en la misma a los propietarios de empresas, teniendo en cuenta que se trata de personas naturales económicamente activas que desarrollan una actividad de manera personal y directa"*³¹. Igualmente dijo: *"los rentistas de capital y propietarios de empresas están obligados a cotizar al Sistema General de Seguridad Social en Salud, en desarrollo de los principios de solidaridad y universalidad, pues, todas las personas con capacidad económica deben contribuir con el financiamiento del sistema"*³².

En consecuencia, con fundamento en una interpretación sistemática de las normas que regulan la materia³³ y el desarrollo jurisprudencial anotado³⁴, en virtud del deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado y en aplicación de los principios de universalidad y solidaridad, comprende el Despacho que alcance de la expresión *trabajador independiente* se extiende a los rentistas de capital tanto en el régimen de salud y como en el de pensiones, toda vez que aquellos sujetos son personas naturales económicamente activas, esto es que desarrollan de manera personal y directa una actividad económica que no se deriva de un contrato laboral ni de una relación legal o reglamentaria.

³¹ Sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, dentro del proceso con radicado: 11001-03-27-000-2017-00037-00 (23379), C.P. Milton Chaves García.

³² *Ibidem*.

³³ En lo pertinente, esencialmente el Preámbulo y los artículos 48, 49, 338, 363 de la Carta; así como los artículos 1, 8, 11, 15, 153, 155, 156 literal b), 157 y 204 de la Ley 100 de 1993.

³⁴ Corte Constitucional, Sentencia C-578 de 2009. Consejo de Estado, Sentencia del proceso N. 23379.

Aunado a lo anterior, no se puede perder de vista que, al definir el alcance de la expresión "aportante", el Decreto 1406 de 1999 estableció que se refiere, entre otros, **a los rentistas de capital y demás personas que tengan capacidad de contribuir al financiamiento del SGSSS, y a los trabajadores independientes que se encuentren afiliados al Sistema de Seguridad Social Integral,** surgiendo para ellos la obligación directa frente a la entidad administradora de cumplir con el pago de los aportes correspondientes a uno o más de los servicios o riesgos que conforman el Sistema.

Luego, no existe duda que para el año 2014 sí se encontraba regulado en el ordenamiento jurídico colombiano la obligación, por parte de los rentistas de capital e independientes por cuenta propia, de cotizar al Sistema de Seguridad Social en salud y pensión, siempre que se acredite la capacidad de pago.

En lo referente a la base gravable para el año 2014, se debe recordar que la obligatoriedad de afiliación y realización de aportes se determina a partir de la interpretación conjunta del límite inferior de que trata el artículo 18 de la Ley 100 de 1993, como quiera que la base mínima de cotización a seguridad social es un salario mínimo mensual legal vigente³⁵; por tanto, cuando el independiente devengue al menos un salario mínimo, se entiende ostenta capacidad contributiva y consecuencia ostenta la calidad de cotizante obligatorio, comprendiéndose el límite mínimo de la base de cotización, también como condicionante que otorga el carácter de sujeto pasivo de la contribución. Por otro lado, debe atenderse al límite máximo de cotización que, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley 797 de 2003, por regla general es de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Advertidos de esta manera los límites inferior y superior de la base gravable de la cotización - 1 a 25 s.m.l.m.v.-, debe ahora tenerse presente que, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18 en concordancia con el artículo 17 de la Ley 100 de 1993, cuando el afiliado perciba ingresos por prestación de servicios como contratista, las cotizaciones correspondientes deben ser efectuadas de conformidad con el ingreso devengado; en el caso de que perciba varios ingresos, las cotizaciones se efectúan en forma proporcional a cada uno y sin que acumuladamente excedan el tope legal antedicho. En cambio, a voces del artículo 19 del mismo estatuto, cuando el

³⁵ Téngase presente que, de conformidad con el párrafo del artículo 18 de la Ley 100 de 1993, por regla general, todo trabajador independiente que se encuentre cotizando al régimen contributivo en salud, debe hacerlo también a pensiones sobre la misma base, salvo el caso de los trabajadores independientes con ingresos iguales o inferiores a un salario mínimo, de conformidad con la Ley 1250 del 2008 y el Decreto 4465 del 25 de noviembre de 2011.

independiente no esté vinculado mediante contrato de prestación de servicios, la base de cotización corresponde al monto de los ingresos declarados ante la entidad a la cual se afilie, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.

Debe hacerse énfasis en que los ingresos efectivamente percibidos se relacionan con la debidamente acreditada realidad contable del aportante, de manera que se reconoce en el sistema jurídico la existencia de eventuales costos y gastos en que incurre el independiente a efectos de desarrollar su actividad generadora de ingresos y que en ultimas impiden que perciba como utilidad efectiva la totalidad de estos.

En este orden de ideas cobra relevancia el artículo 1 del Decreto 510 de 2003, según el cual el ingreso efectivamente percibido corresponde a *"aquellos que [el independiente] mismo recibe para su beneficio personal"*, reconociendo la deducción de las expensas necesarias de que trata el artículo 107 del ET, *siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad*. Igualmente, debe resaltarse que mediante el artículo 3 del Decreto ibídem, se reiteró el imperativo de que la base de cotización para el Sistema General de Pensiones deberá ser la misma que la del Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Ahora bien, ya en el año 2007 el Congreso expidió la Ley 1122, y en su artículo 18 estableció que la base de cotización de los independientes contratistas de prestación de servicios al Sistema General de Seguridad Social en Salud sería como máximo el 40% del valor mensualizado del contrato. Igualmente, señaló que para los demás contratos y tipos de ingresos el Gobierno Nacional reglamentaría un sistema de presunción de ingresos con base en la información sobre las actividades económicas, la región de operación, la estabilidad y estacionalidad del ingreso.

A este respecto debe tenerse en cuenta que pese al mandato impuesto al Gobierno Nacional para reglamentar un sistema de presunción de ingresos para los independientes que no percibieran ingresos derivados de contratos de prestación de servicios personales, no se observa que el legislador haya condicionado la obligatoriedad de los aportes ni haya incurrido en una cesión de la competencia para modificar vía decreto los elementos esenciales del gravamen.

Por el contrario, estima el Despacho que el mandato de reglamentación no se opone a las reglas definidas mediante los instrumentos legales en vigor, como quiera que la

base gravable, como elemento esencial de la contribución al Sistema de Protección Social, se mantuvo incólume en tanto regulada para los independientes dependiendo del origen de sus ingresos, siendo el 40% de estos cuando se originaran en contratos de prestación de servicios y el 100% para los demás contratos y tipos de ingresos de los independientes como es el caso de los rentistas de capital, aplicando en todo caso la deducción de expensas al tenor de lo dispuesto en el artículo 107 ET.

En otras palabras, el sistema de presunción de ingresos que por mandato legal debía desarrollar el Gobierno no comporta un elemento esencial del gravamen, sino un método presuntivo de calificación sobre el ingreso del independiente, de manera que se torne más eficiente tanto para la administración como para el administrado la liquidación y pago de los aportes a cargo. En tal orden de ideas, la falta de implementación del sistema de presunción de ingresos no conduce a la vulneración del principio de certeza ni de reserva de ley en materia tributaria, al no tener efectos directos en la determinación legal de los elementos esenciales de la contribución al Sistema General de Seguridad Social.

Lo anterior permite colegir que el cargo propuesto **no tiene vocación de prosperar**, en tanto que, para el año 2014 y en aplicación de la Ley 100 de 1993 con las modificaciones surtidas mediante la Ley 797 de 2003 y en concordancia con lo dispuesto en la Ley 1122 de 2007, el legislador estableció que la base gravable de la cotización al SGSS de los trabajadores independientes que no fuesen contratistas de prestación de servicios corresponde al ingreso devengado en el periodo gravable, deduciendo expensas necesarias en que hubiere incurrido siempre que, al decir del artículo 107 ET, tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

SEGUNDO CARGO. NOTIFICACIÓN DE LOS ACTOS PROFERIDOS POR LA UGPP

Argumenta el demandante que, para la notificación del Requerimiento de Información, Requerimiento para Declarar y/o Corregir y Liquidación Oficial, la UGPP debió comunicarle el inicio del proceso de fiscalización a través de los demás datos contenidos en el RUT como son correo electrónico y número telefónico, antes de proceder a notificar por aviso los actos administrativos.

Contrario a esto, la Administración sostiene que la notificación se realizó de acuerdo con el artículo 565 del Estatuto Tributario, sin embargo, debido a la devolución de los actos administrativos procedió a notificar en la forma prevista en el artículo 568 *ibídem*.

El debido proceso es un principio general del derecho y a la vez es un derecho fundamental estrechamente relacionado con el principio de legalidad, como quiera que, en un Estado de Derecho, las autoridades se encuentran sujetas al ordenamiento jurídico y su motivado arbitrio se limita estrictamente a las facultades conferidas por las normas, de manera que las actuaciones a su cargo han de seguirse por la senda del proceso preestablecido. El artículo 29 de la Constitución Política de la República de Colombia dispone, entre otras, que el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, las cuales deben ser adelantadas por la autoridad competente, con plena observancia de las formas propias de cada juicio, y garantizando el derecho a la defensa y a la contradicción del administrado.

Para la época en que fueron notificados los actos aludidos, se encontraba vigente la Ley 1607 de 2012; sin embargo, ésta no establecía lo referente a la notificación de los actos proferidos por la UGPP, por lo que debía acudir a las normas tributarias en aplicación de la remisión contenida en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007³⁶, que estipulaba que respecto de los procedimientos de liquidación adelantados por la UGPP era aplicable lo dispuesto en el Libro V, Títulos I, IV, V y VI del Estatuto Tributario.

En este orden de ideas, la forma de notificación de las actuaciones tributarias se encuentra contenida el artículo 565 del E.T que dispone que los requerimientos, resoluciones en que se impongan sanciones y liquidaciones oficiales, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente. La notificación que se realiza por correo se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el declarante en el Registro Único Tributario – RUT³⁷.

³⁶ “En lo previsto en este artículo, los procedimientos de liquidación oficial se ajustarán a lo establecido en el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I, IV, V y VI. Igualmente, adelantará el cobro coactivo de acuerdo con lo previsto en la Ley [1066](#) de 2006.”

³⁷ “**ARTÍCULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS.** Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, **liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.** (...).
PARÁGRAFO 1o. La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el

Sin embargo, cuando dentro del proceso de determinación el contribuyente informe de manera clara y precisa una dirección procesal específica, la Administración deberá surtir dicha notificación atendiendo a la dirección suministrada³⁸, por ser excluyente y primar sobre las demás direcciones identificadas³⁹.

Lo dicho hasta aquí permite entender que los actos administrativos proferidos por la UGPP deben ser notificados de manera preferente a la dirección informada por el obligado para tal fin o a la última dirección informada en el RUT, ya sea a través del de correo certificado mediante una empresa de mensajería especializada, en cuyo caso se deberá introducir al buzón del correo copia del acto administrativo que será enviada a la dirección informada por el contribuyente; personalmente con el envío de una citación para que comparezca dentro de los diez (10) días siguientes a la recepción del aviso citatorio, a las oficinas de la entidad en donde se le entregará copia del acto administrativo o electrónicamente, mediante el envío de un mensaje de datos a la dirección electrónica, adjuntando el archivo del acto administrativo.

Ahora bien, cuando los actos administrativos sean enviados por correo certificado, pero devueltos por cualquier razón, deben ser notificados por aviso conforme lo dispone el artículo 568 del Estatuto Tributario:

ARTICULO 568. NOTIFICACIONES DEVUELTAS POR EL CORREO. Los actos administrativos enviados por correo, que por cualquier razón sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad. La notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.

Nótese que en tratándose de la notificación por aviso debe (i) contener la parte resolutive del acto; (ii) ser publicada en el portal web de la entidad y (iii) ser publicada en un lugar de acceso al público en la entidad.

Registro Único Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica. (...)”
Negrilla del Despacho.

³⁸ **Artículo 564. Dirección procesal.** Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes, la Administración deberá hacerlo a dicha dirección

³⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 30 de abril de 2014. Expediente No. 2007-00251-01 (19.553).

Descendiendo al caso concreto se evidencia que el Requerimiento de Información y el Requerimiento para Declarar y/o Corregir fueron enviados a la dirección física CR 29 28 21 Villavicencio – Meta, reportada en el RUT⁴⁰. Por su parte, la Liquidación Oficial No. RDO-2017-02499 de 26 de julio de 2017 se envió a la dirección física CLL 15 5 12 SEC TERMINAL de Villavicencio – Meta, reportada en el formulario 14419245434 de fecha 23 de junio de 2017⁴¹.

Se aprecia que la UGPP hizo uso del RUT de la señora Rocío Lizarazo Benavides, el cual constituye el mecanismo para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes. No obstante, los actos administrativos aludidos fueron devueltos por las causales "*cerrado*"; "*no contactado*"; "*no reside*" y "*no existe*", siendo procedente la notificación por aviso prevista en el artículo 568 E.T. Por lo cual, comprende este Juzgado que la Administración Tributaria actuó conforme a derecho y respetó el debido proceso del demandante, en tanto que la norma no regula la carga adicional de comunicar el proceso de determinación. Por esta razón, **el cargo no prospera**.

TERCER CARGO. PRESUNCIÓN DE INGRESOS

El apoderado de la parte demandante sostiene que procede la nulidad de los actos demandados por dividir en 12 meses los ingresos brutos y no haber aceptado la certificación del contador aportada con el recurso de reconsideración.

Los artículos 17, 18, 19 y 204 de la Ley 100 de 1993, disponen que las contribuciones parafiscales a la seguridad social son un gravamen periódico, toda vez que tanto el cumplimiento de la obligación formal de presentar la declaración tributaria a través de PILA, como de la obligación tributaria sustancial de pago de los aportes, se realiza una vez por cada periodo mensual.

También vale recordar que, como se indicó en párrafos anteriores, a través del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007 se dispuso que durante la vigencia de esta norma, la base de cotización de los independientes contratistas de prestación de servicios al Sistema General de Seguridad Social en Salud sería como máximo el 40% del valor mensualizado del contrato, distinguiendo entonces a los contratistas de servicios de los demás independientes, los cuales cotizarían

⁴⁰ Folio 31 del expediente, documento de fecha 25 de febrero de 2013 y documento denominado ESCRITO.PDF obrante en la carpeta virtual ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/ RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO, pág. 52, que corresponde a formulario de fecha 25 de junio de 2016.

⁴¹ Ver documento denominado ESCRITO.PDF obrante en la carpeta virtual ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/ RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO, pág. 51.

sobre un IBC correspondiente al total de los ingresos percibidos durante el mes. Ahora bien, aunque en principio la norma en comento implica que tal operación porcentual aplica solo para contratos de vigencia indeterminada, tras pronunciamientos del Consejo de Estado⁴² y conceptos expedidos por parte del Ministerio y Crédito Público⁴³, se ha entendido que dicho equivalente de 40% debe hacerse extensivo independientemente del plazo del contrato de prestación de servicios y de la forma de pago (mensual, bimensual o al final del contrato).

Por otro lado, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 3085 de 2007, reglamentario de la Ley 1122 de 2007, disponiendo en el artículo 1 que los trabajadores independientes debían presentar una declaración anual a más tardar en el mes de febrero de cada año informando el Ingreso Base de Cotización -IBC- que se tendría en cuenta para liquidar sus aportes a partir del mes de febrero de cada año y hasta enero del año siguiente. En caso de omisión en declaración de información, se presumiría que el IBC es igual a aquel definido para el período anual anterior y sobre el mismo se realizaría la autoliquidación y pago del mes de enero de cada año.

Posteriormente, a partir del 09 de junio de 2015- fecha de entrada en vigencia de la Ley 1753 de 2015 por la cual se expidió el Plan Nacional de Desarrollo 2014-2018 "Todos por un nuevo país"- y hasta el mayo 25 de 2019 - día de publicación de la Ley 1955 de 2019 "Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad"-, en aplicación del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015⁴, los trabajadores independientes por cuenta propia, con contrato diferente a prestación de servicios y aquellos con contratos de prestación de servicios personales relacionados con las funciones de la entidad contratante y que no impliquen subcontratación alguna o compra de insumos o expensas relacionados directamente con la ejecución del contrato, que percibieran ingresos mensuales iguales o superiores a 1 S.M.M.L.V., cotizarían mes vencido al Sistema Integral de Seguridad Social sobre un ingreso base de cotización mínimo del cuarenta por ciento (40%) del valor mensualizado de sus ingresos, sin incluir el valor total del IVA, cuando fuere aplicable. Una vez más, la norma expresamente señaló que, para calcular la base mínima de cotización, se podrían deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplieran los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

⁴² Consejo de Estado. Sección Cuarta Sentencia del 19 de agosto de 2004. Expediente 13707.

Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 12 de octubre de 2006. Expediente 15399.

Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 1832 de 2007.

⁴³ Circular No. 0001 de 2004, proferida por aquella Cartera y el Ministerio de Hacienda.

En último lugar, se tiene que a partir de la entrada en vigor de la Ley 1955 de 2019, todo trabajador independiente que obtenga ingresos netos mensuales iguales o superiores a un salario mínimo debe cotizar a seguridad social sobre el 40% de los ingresos mensuales⁵.

Como se puede observar, entonces, el legislador estableció que la base gravable de la cotización al SGSS de los independientes, dependiendo de la vigencia fiscal del gravamen y por tanto de la ley aplicable, se encuentran obligados a realizar sus aportes al SGSS de manera mensual, tomando el IBC que corresponda, según el caso, por lo cual puede ser variable dependiendo de los ingresos percibidos cada mes. Así, cuando un independiente perciba en un mes determinado ingresos totales cuyo correspondiente IBC supere el tope máximo, solo se encontrará obligado a cotizar sobre aquel tope y, por el contrario, cuando sus ingresos totales generen un IBC menor al salario mínimo mensual vigente, el independiente no se verá obligado a cotizar al Sistema.

Las conclusiones expresadas en los párrafos precedentes, conducen al entendimiento de que al aportante le corresponde acreditar el monto de los ingresos percibidos en cada mes de manera que el cálculo del IBC corresponda a su realidad económica en cada periodo, bien sea al momento de ser requerido por parte de la UGPP en virtud de un programa de fiscalización adelantado en su contra, o al momento de discutir los actos administrativos de liquidación oficial o bien al momento de someter los actos de determinación al control de esta Jurisdicción.

De esta manera, resulta claro para este Despacho que, cuando el aportante no cumpla con la carga probatoria de acreditar el monto de los ingresos percibidos en cada mes, la administración se verá obligada a establecer un promedio mensual de los ingresos percibidos por el independiente, de manera que se cumpla el mandato de que su aporte se realice mensualmente.

En lo que respecta a la certificación expedida por contador público, debe señalarse que en virtud del artículo 777 del E.T., son suficiente prueba contable las certificaciones de los contadores o revisores fiscales que cumplan con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.

En nuestro ordenamiento jurídico no existe disposición que limite a determinado medio probatorio la posibilidad de acreditar ante la administración tributaria la

realidad económica que se deriva de los costos y gastos en que hubiere incurrido el independiente a efectos de desarrollar la actividad económica generadora de ingresos. En este sentido, la acreditación de las expensas necesarias no solo podrá tener lugar mediante el aporte de facturas de ventas o documentos equivalentes.

Ahora bien, no puede perderse de vista que las decisiones de la administración tributaria deben ajustarse a los hechos que se encuentren probados en el expediente mediante los medios de prueba previstos en las leyes tributarias o en el código de procedimiento civil vigente, siempre que éstos sean compatibles, de conformidad con el artículo 742 *ibídem*. Sin embargo, en cualquier caso, las pruebas tributarias deben ser conducentes, pertinentes y útiles a fin de acreditar los hechos que soportan, tal como lo dispone el artículo 743 del E.T. respecto a la idoneidad de los medios de prueba que les sujeta no solo a las exigencias de las leyes tributarias o las que regulan el hecho a probar sino también al grado de conexión con el hecho a probar y el valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

Al respecto, dispuso el Consejo de Estado *"que esta prueba no está sometida a una tarifa legal. Su valoración se hace de acuerdo con la sana crítica. En virtud de este principio el juez tiene la facultad de analizar el certificado y los elementos que se tuvieron en cuenta para expedirlo, de manera que si el juez no encuentra que esté bien fundamentado, tiene la facultad de separarse de él"*⁴⁴. En este sentido, pese a que claramente la certificación de contador público aportada oportunamente podrá tener mérito probatorio, para el Despacho es diáfano que en el Sistema Jurídico se propende por la valoración de aquella prueba a fin de que el funcionario competente pueda establecer si los hechos que se pretenden acreditar se encuentran fundamentados, por lo que tras aquel ejercicio valorativo y motivado, bien podrán la Administración o el Juez de la causa apartarse del contenido contable certificado y desconocer los costos y gastos que encontrare deficientemente probados.

Pues bien, dicho lo anterior se advierte también que el Órgano de Cierre de esta Jurisdicción ha establecido que las certificaciones de los contadores o revisores fiscales, a efectos de comportar una prueba contable válida, requieren de *"algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrar... [y además deben] informar que las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos, y si reflejan la realidad*

⁴⁴ Sentencia del 23 de julio de 2015, Exp.19965, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

*financiera del ente económico*⁴⁵, a fin de que permitan el convencimiento del hecho que pretenden probar, como lo fueren los costos y gastos en que incurrió el independiente durante la vigencia fiscalizada por la accionada.

En tal medida, estima el Despacho que será dable para la autoridad tributaria desconocer los costos y gastos certificados por contador público en aquellos casos en que, una vez valorado el medio de prueba, se advierta que la certificación *se limita a informar sobre diferentes valores sin ofrecer ningún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrar*⁴⁶, como quiera que ello no le aporta el grado suficiente de convicción acerca del cumplimiento de lo establecido en el artículo 107 del ET.

Descendiendo al caso concreto, se observa que en efecto la UGPP en la Resolución No. RDC 438 del 31 de julio de 2018 dividió el total de ingresos brutos declarados en el denuncia rentístico, esto es la suma de \$5.795.263.000⁴⁷, entre doce (12) meses del año para un ingreso mensual equivalente a \$482.938.583 m/cte, pues el aportante guardó silencio en la etapa de determinación, aun cuando en virtud del artículo 167 del CGP tenía la carga probatoria⁴⁸.

En cuanto a los costos y gastos, afirma que fueron aceptados aquellos relacionados con la actividad económica del aportante. Sin embargo, no fue posible modificar el IBC, pues los ingresos superaron el tope de 25 SMLMV y así hubieran tomado incluso los costos y gastos rechazados, el ingreso para todos los periodos sería mayor al tope máximo⁴⁹:

Ingresos (Recurso de Reconsideración)	Costos Aceptados (Recurso de Reconsideración)	Ingreso Depurado (Ingresos - Costos)	IBC (Recurso de Reconsideración)
482.939.000	367.497.789	115.441.211	14.737.000
482.939.000	354.040.175	128.898.825	15.400.000
482.939.000	397.086.193	85.852.807	15.400.000
482.939.000	302.014.974	180.924.026	15.400.000
482.939.000	376.896.926	106.042.074	15.400.000
482.939.000	387.813.039	95.125.961	15.400.000
482.939.000	389.277.804	93.661.196	15.400.000
482.939.000	65.889.685	417.049.315	15.400.000
482.939.000	370.309.341	112.629.659	15.400.000
482.939.000	377.587.628	105.351.372	15.400.000
482.939.000	355.255.059	127.683.941	15.400.000
482.939.000	292.873.411	190.065.589	15.400.000
5.795.268.000	4.036.542.024	1.758.725.976	184.137.000

⁴⁵ Consejo de Estado, Sentencia 16 de noviembre 2017, Exp. 20529, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

⁴⁶ Ibidem.

⁴⁷ Ver "DECLARACION DE RENTA AÑO 2014 LUBRISSELVA" en carpeta ANEXOS DEMANDA (f.103) del expediente virtual

⁴⁸ Documento denominado AA RECURSO.PDF en carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN. Pág. 13.

⁴⁹ Ibidem. Pág. 18.

Por su parte, la parte actora anexó con el recurso de reconsideración la certificación expedida por contador público de fecha 20 de septiembre de 2017, en la que indicó que la información relacionada en medio magnético y físico en formato Excel, sobre los ingresos y costos asociados a la actividad productora de la señora ROCIO LIZARAZO BENAVIDES, corresponden a lo percibido en el año 2014 y fueron entregados en la siguiente estructura⁵⁰:

Se hizo una identificación del concepto por ingreso y costo	El estipulo el concepto de ingreso y costo al detalle	Se relacionó el mes al que corresponde el ingreso o costo	El ingreso el valor mensual de ese ingreso o costo	Se detalló el ingreso y costo de la actividad productora	Se explico si es fuente del ingreso nacional o extranjera
---	---	---	--	--	---

Pues bien, en el documento Excel denomina "CONTABLE VS FISCAL ROCIO LIZARAZO"⁵¹, se estableció la siguiente información:

CONCILIACION CONTABLE VS FISCAL

	V/R CONTABLE	DIFERENCIA	V/R FISCAL
INGRESOS BRUTOS	5.795.473.245,00	210.245,00	5.795.263.000,00
DEVOL Y REVER	330.118.637,00	(209.637,00)	329.909.000,00
TOTAL ING NETOS	5.465.354.608,00	608,00	5.465.354.000,00
COSTOS	4.101.721.845,00		4.101.721.845,00
TOTAL GASTOS	1.140.602.801,00	119.721.801,00	1.020.881.000,00
UTILIDAD O PERDA MES	223.029.962,00		342.751.155,00

Esto con fundamento en la infomación relacionada mes a mes en la que se incluyeron datos como fuente, descripción y valor. Adicionalmente, se aportó la liquidación de ingresos devengados mensualmente, como anexo del recurso de reconsideración⁵²:

⁵⁰ Documento denominado Escrito.PDF en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO. Pág. 58.

⁵¹ Visible en la carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO/ Anexos RDO-2017-02499 26-07-2017/CONTABLE VS FISCAL

⁵² Documento denominado "BALANCE AÑO POR MES.PDF" obrante en carpeta ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS/RECURSO DE RECONSIDERACIÓN PRESENTADO/ Anexos RDO-2017-02499 26-07-2017/BALANCES

	ENERO	FEBRERO	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOSTO	SEPTIEMBRE	OCTUBRE	NOVIEMBRE	DICIEMBRE	ACUMULADO
INGRESOS BRUTOS	418,529,639.00	420,748,366.00	550,493,363.00	471,698,466.00	537,347,539.00	506,215,118.00	480,207,693.00	364,201,384.00	510,433,549.00	450,157,644.00	468,718,913.00	415,841,949.00	5,594,593,623.00
INGRESOS ARRIENDO	18,287,000.00	19,431,000.00	19,431,000.00	19,431,000.00	14,801,000.00	14,801,000.00	14,801,000.00	14,801,000.00	14,801,000.00	16,764,874.00	16,764,874.00	16,764,874.00	200,879,622.00
DEVOL Y REVER	20,829,766.00	35,373,853.00	30,022,202.00	28,183,440.00	42,066,510.00	23,008,456.00	27,546,237.00	25,868,604.00	35,039,185.00	22,199,466.00	20,543,021.00	19,437,897.00	330,118,637.00
TOTAL ING NETOS	415,986,873.00	404,805,513.00	539,902,161.00	462,946,026.00	510,082,029.00	498,007,662.00	467,462,456.00	353,133,780.00	490,195,364.00	444,723,052.00	464,940,766.00	413,168,926.00	5,465,354,608.00
COSTOS	312,898,248.00	295,409,231.00	419,626,511.00	359,696,502.00	351,253,999.00	366,035,468.00	348,813,483.00	271,588,830.00	368,846,866.00	336,844,127.00	358,641,313.00	312,067,267.00	4,101,721,845.00
TOTAL GASTOS	75,338,353.00	70,185,215.00	92,583,954.00	78,114,428.00	84,544,154.00	101,212,501.00	90,564,732.00	88,611,091.00	100,451,409.00	68,979,693.00	93,786,641.00	196,230,630.00	1,140,602,801.00
UTILIDAD O PERO MES	27,750,272.00	39,211,067.00	27,691,696.00	25,135,096.00	74,283,876.00	30,759,693.00	28,084,241.00	(7,066,141.00)	20,897,089.00	38,899,232.00	12,512,812.00	(95,128,971.00)	223,029,962.00
UTILIDAD SIN ARRIEN	9,463,272.00	19,780,067.00	8,260,696.00	5,704,096.00	59,482,876.00	15,958,693.00	13,283,241.00	(21,867,141.00)	6,096,089.00	22,134,358.00	(4,252,062.00)	(111,893,845.00)	22,150,340.00

Posteriormente, con la demanda allegó la certificación expedida por contador público el 06 de diciembre de 2018, en la cual manifestó que los ingresos - *incluyendo los correspondientes a arriendos*- presentaron una variación mensual que coincide con los ingresos netos declarados (\$5.465.354.000 m/cte⁵³) y, además, relacionó los costos y gastos que se transcriben a continuación⁵⁴:

MES	INGRESOS	COSTOS	GASTOS	UTILIDAD
Enero	\$415.986.873	\$312.898.248	\$75.338.353	\$27.750.272
Febrero	\$404.805.513	\$295.409.231	\$70.185.215	\$39.211.067
Marzo	\$539.902.161	\$419.626.511	\$92.583.954	\$27.691.696
Abril	\$462.946.026	\$359.696.502	\$78.114.428	\$25.135.096
Mayo	\$510.082.029	\$351.253.999	\$84.544.154	\$74.283.876
Junio	\$498.007.662	\$366.035.468	\$102.212.501	\$30.759.693
Julio	\$467.462.456	\$348.813.483	\$90.564.732	\$28.084.241
Agosto	\$353.133.780	\$271.588.830	\$88.611.091	-7.066.141
Septiembre	\$490.195.364	\$368.846.866	\$100.451.409	\$20.897.089
Octubre	\$444.723.052	\$336.844.127	\$68.979.693	\$38.899.232
Noviembre	\$464.940.766	\$358.641.313	\$93.786.641	\$12.512.812
Diciembre	\$413.168.926	\$312.067.267	\$196.230.630	-95.128.971
TOTAL	\$5.465.354.608	\$4.101.721.845	\$1.141.602.801	\$223.029.962

Pues bien, lo dicho hasta aquí permite evidenciar que la autoridad tributaria sí tuvo en cuenta los costos deducibles relacionados en el documento Excel adjunto a la certificación del contador público, en tanto realizó una valoración probatoria respecto de cada uno de los soportes, facturas y/o documentos equivalentes aportados, que lo llevó a deducir de los ingresos la suma de \$4.036.542.024 por concepto de costos aceptados y a rechazar los demás costos porque los documentos aportados (i) no cumplían con los requisitos previstos en el artículo 3 del Decreto

⁵³ Ver "DECLARACION DE RENTA AÑO 2014 LUBRISSELVA" en carpeta ANEXOS DEMANDA (f.103) del expediente virtual

⁵⁴ Folio 35

522 de 2003⁵⁵ y en el artículo 107 del Estatuto Tributario⁵⁶; (ii) no correspondían al periodo fiscalizado o (iii) no resultaban legibles, motivos que no fueron discutidos por la parte demandada, aun cuando es carga procesal de la parte actora cuestionar con motivos concretos las decisiones de la administración.

Por lo anterior, el cargo de la demanda **no prospera**.

CUARTO CARGO. PRESUNCIÓN DE VERACIDAD DE LA DECLARACIÓN DE RENTA

Arguye el demandante que los costos y gastos reportados en la declaración de renta revestían de presunción de veracidad hasta tanto la administración no verificara un vicio en ellos.

Con el objeto de resolver el debate planteado, cobra relevancia el artículo 746 del ET en tanto que, pese la presunción de veracidad que recae sobre los denuncios tributarios del contribuyente y que da por ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, tal presunción admite prueba en contrario, toda vez que la administración puede exigir una comprobación especial sobre tales hechos. Así, de acuerdo con el artículo 684 ET, dadas las amplias facultades de fiscalización e investigación que ostenta la autoridad fiscal, el contribuyente se encuentra sometido a la carga de acreditar probatoriamente aquellos hechos declarados, sobre los que la administración requiera particular comprobación, lo que conduce a entender que no está eximido el contribuyente de demostrar los hechos denunciados en las declaraciones tributarias, sus correcciones y respuestas a requerimientos⁵⁷.

Valga en este punto recordar que, en virtud del *artículo* 156 de la Ley 1151 de 2007, en cuanto a los procedimientos de liquidación oficial adelantados por la UGPP, es

⁵⁵ Documento equivalente a la factura en adquisiciones efectuadas por responsables del régimen común a personas naturales no comerciantes o inscritas en el régimen simplificado. El adquirente, responsable del régimen común que adquiera bienes o servicios de personas naturales no comerciantes o inscritas en el régimen simplificado, expedirá a su proveedor un documento equivalente a la factura con el lleno de los siguientes requisitos:

- a) Apellidos, nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios;
- b) Apellidos, nombre y NIT de la persona natural beneficiaria del pago o abono;
- c) Número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva;
- d) Fecha de la operación;
- e) Concepto;
- f) Valor de la operación;
- g) Discriminación del impuesto asumido por el adquirente en la operación;
- h) Firma del vendedor en señal de aceptación del contenido del documento.

⁵⁶ **LAS GASTOS NECESARIOS SON DEDUCIBLES.** (...)Son deducibles las gastos realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que **tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad. (Negrilla del Juzgado).**

⁵⁷ Al respecto, ver la sentencia de la Sección Cuarta, del Consejo de Estado del 20 de enero de 2017, Exp. 20551.

aplicable por remisión expresa el Estatuto Tributario, Libro V, Títulos I (art. 555-570), IV (art. 683 en adelante), V y VI (hasta el art. 791).

Es así como, aunque la administración está llamada a desvirtuar la veracidad presunta de los hechos declarados, en virtud de sus amplias facultades, la carga de la prueba se invierte en el sentido de que el contribuyente habrá de aportar medios de prueba de conformidad con la solicitud de comprobación especial que realice de la autoridad. De acuerdo con el artículo 744 del E.T., la oportunidad para que el contribuyente demuestre los supuestos fácticos que sustentan su teoría del caso tiene lugar durante la actuación administrativa de fiscalización, determinación y discusión, al responder los requerimientos previos a la expedición de liquidaciones oficiales y al interponer los recursos en contra de estas; igualmente, de acuerdo con la Ley 1437 de 2011⁵⁸, también tiene la oportunidad de aportar o solicitar la práctica de pruebas en el proceso judicial contencioso administrativo.

En este sentido, se ha pronunciado el Consejo de Estado:

"La Sala ha precisado que el artículo 746 del Estatuto Tributario establece una presunción legal, pues el contribuyente no está exento de demostrar los hechos que consignó en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las declaraciones o en las respuestas a los requerimientos administrativos. En el mismo sentido, ha señalado que la Administración puede desvirtuar los hechos declarados por el contribuyente, pues tiene la facultad de comprobar la certeza, veracidad o realidad de los hechos, datos y cifras consignados en las declaraciones privadas, debido a sus amplias facultades de fiscalización para asegurar el cumplimiento de las normas sustanciales, conforme lo prevé el artículo 684 del Estatuto Tributario. Así, con fundamento en los artículos 746 y 684 del Estatuto Tributario y en razón de la presunción de veracidad de las declaraciones, la Administración tiene la carga de desvirtuar dicha presunción. No obstante, en ejercicio de la facultad de fiscalización que le otorga el ordenamiento jurídico, la carga probatoria se invierte automáticamente a cargo del contribuyente en dos eventos: cuando la DIAN solicita una comprobación especial o cuando la ley exige tal comprobación."⁵⁹

(Subraya el despacho.)

Por otro lado, en relación con aquellos casos en que el contribuyente llamado a presentar su declaración tributaria omite aquel deber formal, en virtud del artículo 715 ET⁶⁰ en el caso de los impuestos administrados por la DIAN y los artículos 178

⁵⁸ CPACA, artículos 162 numeral 5, 166 numeral 1, 173 y 212.

⁵⁹ Consejo de Estado, Sentencia de 13 de agosto de 2015, Exp. 20822, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁶⁰ Artículo 715. Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el artículo 642.

(Enfatiza el Despacho.)

y 180 de la Ley 1607 de 2012 en el caso de las contribuciones a cargo de la UGPP, se impone a la administración la comprobación de la obligación tributaria y cuantificarla. Sin embargo, a efectos de cuestionar la determinación realizada por la administración, la carga de la prueba una vez más se invierte, de manera tal que el contribuyente se encuentra llamado a desvirtuar los presupuestos fácticos del hecho imponible en que se sustenta la determinación oficial de la obligación tributaria sustancial.

Luego, pese a que las declaraciones tributarias del impuesto sobre la renta y complementarios dan cuenta tanto de los ingresos percibidos por el trabajador independiente como de los costos y gastos en que este incurre, en caso de que la UGPP requiera al aportante a fin de que acredite que los costos y gastos declarados tienen relación de causalidad con su actividad económica y fueren necesarios y proporcionados de acuerdo con tal actividad, el contribuyente se encuentra llamado a cumplir con la carga de la prueba que otorgue convicción acerca de la relación de necesidad, causalidad y proporcionalidad entre los ingresos y los costos y gastos⁶¹.

Además, es de resaltar que, de conformidad con el artículo 686 ET⁶², el contribuyente tiene un deber de colaboración, en el sentido de atender los requerimientos que en materia de prueba se le impongan por la autoridad tributaria. Adicionalmente, tal como lo ha señalado el Consejo de Estado, "*en materia tributaria opera, de manera relativa, la carga dinámica de la prueba, en el entendido de que es el contribuyente el que se encuentra en una posición privilegiada para probar el hecho económico declarado*"⁶³.

En tal orden de ideas, es de concluir que la UGPP se encuentra facultada para realizar comprobaciones especiales sobre la veracidad de los hechos económicos declarados en el denuncia rentístico del aportante- como lo son los costos y gastos-, y en tal medida, si el independiente, quien no está exento de respaldar con pruebas los hechos declarados, no cumple con la carga probatoria debida a efectos de acreditar y otorgar convicción respecto de la procedencia de las expensas necesarias denunciadas en su declaración de renta, la consecuencia jurídica adversa debe soportarla el contribuyente y, a su vez, la UGPP se encontrará llamada a desconocer

⁶¹ Respecto de la necesidad, causalidad y proporcionalidad de la prueba tributaria, ver la Sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en el Exp. 16454.

⁶² Artículo 686. Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales –U.A.E. DIAN.–, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la Administración de Impuestos, cuando a juicio de esta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos. (Enfatiza el Despacho.)

⁶³ Consejo de Estado, Sentencia del 10 de marzo de 2011, Exp. 17075, C.P. Hugo Fernando Bastidas Barcenás.

tales aminoraciones al momento de determinar oficialmente la contribución al Sistema de la Protección Social. Por lo que, **el cargo no está llamado a prosperar.**

QUINTO CARGO. COMPETENCIA DE LA UGPP PARA ANALIZAR COSTOS Y GASTOS DE LA DECLARACIÓN DE RENTA

La parte actora sostiene que no existe ninguna norma que faculte a la UGPP para rechazar los costos y gastos de los contribuyentes pues esta facultad corresponde exclusivamente a la DIAN.

Para comenzar, como se ha expuesto a lo largo de la providencia, frente a los afiliados al Sistema General de Seguridad Social la base de cotización debe corresponder a los ingresos efectivamente percibidos. Al respecto, el artículo 19 de la Ley 100 de 1993 dispone que los afiliados al sistema que no estén vinculados mediante contrato de trabajo cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.

Ahora bien, con la creación de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social -UGPP-, la Ley 1151 de 2007 le otorgó la tarea de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social⁶⁴, facultándolo para solicitar a los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás administradores de estos recursos, la información necesaria a efectos de establecer la ocurrencia de los hechos generadores de la obligación. Posteriormente, el Decreto 169 de 2008 dispuso que UGPP puede efectuar cruces con la información de las autoridades tributarias, las instituciones financieras y otras entidades que administren información pertinente para la verificación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social⁶⁵. Ello significa que, en armonía con las funciones de otras entidades tributarias como la DIAN, la UGPP pueda acudir a la información a aquella reportada para determinar el valor de las contribuciones y, si es del caso, las sanciones a que haya lugar cuando no se realicen los aportes obligatorios como en el caso bajo análisis.

⁶⁴ Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. GESTIÓN DE OBLIGACIONES PENSIONALES Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL. Créase la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente. (...)."

⁶⁵ Ver numeral 9 del artículo primero del Decreto 169 de 2008.

Pues bien, lo expuesto permite advertir que **no prospera el cargo de la demanda** como quiera que la UGPP si goza de competencia para analizar el contenido de la Declaración de Renta, en razón a que ello le permite verificar la correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos y consecuentemente, la existencia de los hechos que generen obligaciones frente a las contribuciones. Es decir, el actuar de la entidad demandada no se encuentra dirigido a iniciar un proceso de fiscalización sobre la declaración aludida a efectos de discutir el tributo.

SEXTO CARGO. LA SANCIÓN IMPUESTA EN EL REQUERIMIENTO PARA DECLARAR Y/O CORREGIR SE DEBÍA CALCULAR AL 5 %

En este punto, la parte discute la sanción relacionada en el requerimiento para declarar y/o corregir por no aplicar la norma favorable al contribuyente.

En primer lugar, vale la pena recordar que el requerimiento para declarar y/o corregir corresponde a un acto de trámite en tanto no decide el fondo del asunto y mucho menos imposibilita continuar con la actuación, por lo que no es susceptible de control judicial, por ende, respecto de este no procede la pretensión de nulidad⁶⁶. Sobre el particular, el Consejo de Estado ha reiterado:

"(...)

La Sala ha señalado que las acciones impugnatorias, es decir, aquellas acciones mediante las que se ventilan pretensiones dirigidas a atacar la validez de un acto administrativo particular⁶⁷, parten de un presupuesto fundamental que consiste en que no todos los actos de la administración son actos administrativos propiamente dichos y, por tanto, susceptibles de cuestionamiento por la vía jurisdiccional.

Dicho de otro modo, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho se ha de dirigir contra los actos jurídicos que deciden de fondo la actuación administrativa, que son los auténticos actos administrativos, y no contra actos de simple trámite, preparatorios o de impulso de un procedimiento, ni contra actos de mera ejecución de procedimientos concluidos. Los actos de trámite generalmente anteceden la decisión definitiva de la administración, en el sentido de que son instrumentos necesarios para la formación y expedición del acto administrativo principal, pero no deciden o definen nada de fondo."⁶⁸

De acuerdo con lo expuesto, se colige que no todo pronunciamiento de la administración constituye un acto administrativo demandable, como es el caso del

⁶⁶ Ver entre otros, Consejo de Estado Sección Cuarta, providencia del 13 de febrero de 2018, radicado No. 25000-23-37-000-2014-00406-01(22567) C.P.: Milton Chaves García; 26 de julio de 2018, expediente No. 25000-23-37-000-2015-01581-01(23262) C.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez y 24 de octubre de 2013, expediente No. 25000-23-37-000-2013-00264-01 (20247). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁶⁷ El acto general o reglamento también se puede impugnar, pero no requiere de ningún agotamiento de vía gubernativa o cosa parecida.

⁶⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencia del 8 de noviembre de 2017. Radicado No. 05001-23-33-000-2016-01233-01 (22760). C.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez.

acto administrativo aludido, por lo cual, ha de señalar el Juzgado que no se realizará un juicio de legalidad sobre aquél.

En cualquier caso, es importante advertir que para la fecha de expedición del requerimiento, esto es el 06 de diciembre de 2016, no resultaba aplicable la Ley 1819 de 2016 como quiera que entró en vigencia el 29 de diciembre de 2016 con su publicación en la Edición 50.101 del Diario Oficial. Razón por la cual, la Administración (i) realizó un ajuste de la sanción con fundamento en el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016 solo después de que aquella producía efectos jurídicos, y (ii) modificó en la Resolución No. RDC 438 del 31 de julio de 2018 los valores como consecuencia de los ajustes que desaparecieron; de forma tal que, **el cargo no está llamado a prosperar.**

CARGO OCTAVO. DE LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA EN EL PROCESO DE DETERMINACIÓN

Las entidades fiscalizadoras están facultadas para adelantar inspecciones mediante las cuales se verifiquen la exactitud de las declaraciones, el cumplimiento de sus obligaciones formales y la configuración eventual de hechos gravables. Al respecto, el artículo 779 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente⁶⁹:

ARTÍCULO 779. INSPECCIÓN TRIBUTARIA: La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma.

⁶⁹ Norma que resulta aplicable en los procedimientos de determinación de aportes parafiscales por remisión expresa del penúltimo inciso del artículo 156 de la Ley 1151 de 2007.

De la disposición citada se desprende que la prueba no riñe con el ejercicio de las facultades de fiscalización de la Administración, ni con la práctica de otros medios de prueba individualmente considerados.

En el caso *sub examine*, el apoderado de la parte demandante afirma que no realizar la inspección tributaria para verificar la actividad comercial directamente en el programa contable imposibilitó controvertir el IBC calculado debido al alto volumen de documentación probatoria. En tanto que, para la Unidad la información que se buscaba recaudar con la inspección ya reposaba en el expediente con las pruebas allegadas por el fiscalizado con ocasión al recurso de reconsideración.

Al revisar el expediente se observa que, en aras de controvertir la Liquidación Oficial proferida por la administración, el obligado presentó junto al recurso de reconsideración las siguientes pruebas:

En físico:

- 1. Original del poder con el cual la señora ROCIO LIZARAZO BENAVIDES otorga poder amplio y suficiente al doctor Danny Mauricio Andrade Solano, para que lo represente en el proceso de la referencia.*
- 2. Fotocopia de la cédula y tarjeta profesional del profesional del derecho.*
- 3. Fotocopia de la cédula de la señora ROCIO LIZARAZO BENAVIDES.*
- 4. RUT de mi poderdante.*
- 5. Declaración de renta de mi poderdante.*
- 6. Cédula, tarjeta profesión del contador de mi poderdante.*
- 7. Certificación del contador, mediante la cual avala la contabilidad de mi poderdante y el informe remitido en documentación Excel.*
- 8. Certificado de afiliación Fondo de Pensiones Obligatorias Protección.*
- 9. En digital planillas de pago seguridad social año 2016 2017. - (Anexo CD).*
- 10. En digital cuadros en Excel, la cual se discrimina mes por mes, como lo solicito la UGPP donde se evidencia la renta líquida de mi poderdante sobre su declaración de renta del año 2014. (Anexo CD)*
- 11. En digital soportes de ingresos por arriendos - contratos de arrendamiento (Anexo CD).*
- 12. En digital una relación de todos los ingresos y costos de la actividad productora de mi poderdante. (Anexo CD).*

Se consta la relación de los anexos con la siguiente imagen:

Unidad de DVD RW (E:) Rocio Lizarazo > Rocio Lizarazo > Anexos RDO-2017-02499 26-07-2017

Archivos actualmente en el disco (21)

1. ENERO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
2. FEBRERO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
3. MARZO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
4. ABRIL	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
5. MAYO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
6. JUNIO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
7. JULIO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
8. AGOSTO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
9. SEPTIEMBRE	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
10. OCTUBRE	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
11. NOVIEMBRE	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
12. DICIEMBRE	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
BALANCES	26/09/2017 9:28 a...	Carpeta de archivos
CERTIFICADOS BANCARIOS	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
COMPRA DE INVENTARIO	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
CONTABLE VS FISCAL	26/09/2017 9:30 a...	Carpeta de archivos
CONTRATOS DE INGRESOS POR ARRIEN...	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
DEPRECIACION Y PROVISIONES	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
NOMINA SEGURIDAD SOCIAL Y CONTR...	26/09/2017 8:51 a...	Carpeta de archivos
PLANILLAS PAGO SEGURIDAD SOCIAL 20...	26/09/2017 8:57 a...	Carpeta de archivos
RELACION COSTOS Y GASTOS	26/09/2017 9:28 a...	Carpeta de archivos

En tales carpetas obran recibos públicos, soportes, facturas de venta y/o documentos equivalentes, los cuales fueron tenidos en cuenta por la administración al momento de determinar el IBC a efectos de realizar la afiliación y pago al Sistema de Seguridad Social Integral, situación que deja entrever que si bien la administración no realizó la práctica de inspección tributaria, lo cierto es que la ausencia de ella no enerva la validez del acto de determinación, ni afecta la eficacia de demás las pruebas practicadas en la investigación administrativa, que incluyeron cruces de información con la declaración de renta e información en medios magnéticos allegadas por el obligado quien se encontraba en mejor posición para aportarlos. Más aun cuando el decreto de este medio de prueba no es obligatorio, sino potestativo en cabeza de la Administración; de manera que, **el cargo no prospera.**

CARGO NOVENO. SOLICITUD DE INFORMACIÓN DIFERENTE A LOS FISCALIZADOS EN EL AÑO 2014 Y 2016.

Sostiene el demandante que la UGPP manejó para las personas fiscalizadas en el año 2016 una solicitud de información diferente en tanto no solicitó los soportes de costos y gastos en el requerimiento de información para las personas obligadas a llevar contabilidad.

Por su parte, indica la entidad fiscalizadora que los requerimientos de información no son actos demandables y, además, se encuentran en constante cambio para el mejor entender del ciudadano y obtener solicitudes más eficaces.

Pues bien, lo primero que debe señalar el Despacho es los principios Constitucionales consagran prescripciones jurídicas generales que suponen una delimitación política y axiológica reconocida y, en consecuencia, restringen el espacio de interpretación, lo cual hace de ellos normas de aplicación inmediata⁷⁰.

Concretamente, el principio de igualdad constituye un principio rector de las actuaciones administrativas, valor y derecho de los administrados e impone al Estado el deber de tratar a los individuos de tal modo que las cargas y las ventajas sociales se distribuyan equitativamente entre ellos, obligándose a actuar bajo cuatro mandatos⁷¹:

- (i) trato idéntico a destinatarios que se encuentran en circunstancias idénticas,
- (ii) trato enteramente diferenciado a destinatarios cuyas situaciones no comportan ningún elemento común,
- (iii) trato paritario a destinatarios cuyas situaciones presenten similitudes y diferencias, pero las similitudes sean más relevantes que las diferencias (trato igual a pesar de las diferencias) y,
- (iv) trato diferenciado a destinatarios que se encuentren también en una posición en parte similar y en parte diversa, pero en cuyo caso la diferencias sean más relevantes que las similitudes (trato diferente a pesar de las similitudes).

Ahora bien, el principio de igualdad adquiere una relevancia particular en lo relativo a las formas propias de cada procedimiento, al disponer la constitución que solamente puede juzgarse alguien "con observancia de las formas propias de cada juicio". A este respecto, señaló la Corte Constitucional:

"El artículo 13 de la Constitución consagra la igualdad de todos ante la ley, al declarar que "todas las personas nacen libres e iguales ante la ley". Y dispone que, por razón de esa igualdad, todas recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna discriminación. Esa igualdad teórica se realiza en los distintos campos por medio de normas especiales. En el campo procesal, en lo referente a la administración de justicia, la igualdad se logra al disponer que todos sean juzgados por el mismo procedimiento. En lo que tiene que ver, en materia civil, con la manera de aducir las pretensiones ante el juez, con la respuesta a éstas para aceptarlas o negarlas, con las excepciones, con la manera de aportar o producir la prueba, etc. todas las personas están en un plano de igualdad, merced a los procedimientos uniformes. Excepcionalmente, la propia Constitución consagra un fuero especial para algunos funcionarios, a causa de razones particulares. La Constitución, en el mismo artículo 29, establece que nadie puede ser juzgado sino ante juez o tribunal competente, con lo cual sienta, en forma general, para quienes tienen un fuero especial y para quienes no lo tienen, el principio del llamado juez natural. Pero la regla general, encaminada a garantizar la igualdad, determina el establecimiento de competencias y procedimientos iguales para todas las personas. ¿Por qué? Porque el resultado de un juicio depende, en gran medida, del procedimiento por el cual se tramite. Éste determina,

⁷⁰ Corte Constitucional sentencia C-1287 de 2001.

⁷¹ Corte Constitucional C-022 de 1996 Carlos Gaviria Díaz, en cita de Bernal Pulido, Carlos (2005). EL DERECHO DE LOS DERECHOS: Escritos sobre la aplicación de los derechos fundamentales. Universidad Externado de Colombia. ISBN 958-616-902-2. Pág. 257.

*las oportunidades para exponer ante el juez las pretensiones y las excepciones, las pruebas, el análisis de éstas, etc. Existen diversos procedimientos, y, por lo mismo, normas diferentes en estos aspectos: pero, el estar el actor y el demandado cobijados por idénticas normas, y el estar todos, en principio sin excepción, sometidos al mismo proceso para demandar o para defenderse de la demanda, garantiza eficazmente la igualdad.*⁷²

Pues bien, en el asunto analizado la parte interesada no probó en juicio el trato más favorable a las personas fiscalizadas en el año 2016 y se limitó a enunciar la presunta discriminación, pues si bien transcribió en el escrito de la demanda una imagen suscrita por la UGPP indicando que corresponde a un requerimiento de información del año 2016 de una persona que se encontraba a llevar contabilidad, lo cierto es que ella no basta para realizar el juicio de igualdad a partir de los mandatos ya identificados, en tanto no dirigió su actuar probatorio a demostrar que el aparte citado corresponde a una persona en idénticas condiciones, más aun cuando del documento no se desprende la afirmación de que, en efecto, se trata de una persona obligada a llevar contabilidad, por el contrario, dispone unas solicitudes solo si cumple tan condición, veamos:

la unidad
DE FISCALÍA Y FINANZAS

7. Si está obligado a llevar contabilidad o la lleva de manera voluntaria en debida forma:

7.1. Libro mayor y balance, con las siguientes condiciones:

- Con corte a 31 de diciembre.
- Firmado por el trabajador independiente y contador público o revisor fiscal, si está obligado a tenerlo.

7.2. Balance de prueba de cada uno de los 12 meses indicados, con las siguientes condiciones:

- Certificados por contador público o revisor fiscal, si está obligado a tenerlo.
- A máximo nivel auxiliar.
- Detallados por tercero con su respectivo número de identificación, nombre o razón social.
- Con la información de activo, pasivo, patrimonio, ingresos y gastos y/o costos antes de cierre contable.
- En medio magnético, formato Excel, en una sola hoja por mes.

7.3. Auxiliares de todas las cuentas o rubros contables de costos y/o gastos, de cada uno de los 12 meses indicados, con las siguientes condiciones:

- Certificados por contador público o revisor fiscal, si está obligado a tenerlo.
- A máximo nivel subauxiliar de cuenta o código contable.
- Detallados por tercero con su respectivo número de identificación, nombre o razón social.
- En medio magnético, formato Excel, en una sola hoja por mes, con la siguiente estructura:

Fecha	No. Cuenta contable o código	Nombre cuenta o rubro contable	Tipo y número de comprobante	Descripción	No. identificación beneficiario	Nombre beneficiario	Saldo inicial	Movimiento débito	Movimiento crédito	Saldo final

7.4. Si determina el costo de ventas por el sistema de inventario periódico, enviarlo con las siguientes condiciones:

- Detallado por cada uno de los 12 meses.
- En medio magnético, formato Excel.
- Certificado por contador público o revisor fiscal, si está obligado a tenerlo.

Centro de Atención al Ciudadano: Calle 18 No. 66A -18, Bogotá, D.C.
Línea gratuita nacional 01 8000 423 423 Línea fija Bogotá: (1) 4260900
www.ugpp.gov.co
T+57-426-335 Y 120

10005 POR UN NUEVO PAÍS

En virtud de lo dicho, ha de declarar este Juzgado **la no prosperidad del cargo.**

⁷² Corte Constitucional, sentencia C-407 de 1997.

CARGO DECIMO. CORRECCIÓN DE LIQUIDACIÓN OFICIAL EN EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN

Para la demandante debe decretarse la nulidad de los actos porque en lugar de modificar la Liquidación Oficial por no haber sido excluida de la obligación de pagar al subsistema de pensión debido a la edad, la Unidad debió declarar la nulidad de esta.

La finalidad de los recursos en sede administrativa es la de servir como mecanismo para revisar la legalidad de los actos administrativos que expide la administración en el marco de las actuaciones desarrolladas y de esta manera proceder a realizar las correcciones tanto de fondo como de forma a tales decisiones, de suerte que los defectos que se les endilgue bien pueden desaparecer o subsanarse a través de la resolución de los recursos. Así las cosas, en materia tributaria, de acuerdo con el artículo 720 ET, el recurso de reconsideración constituye el mecanismo por excelencia para la defensa de los derechos que con ocasión de la actuación tributaria sean amenazados o vulnerados, salvo norma expresa en contrario.

Tratándose de la nulidad de los actos de liquidación y resolución de recursos, el artículo 730 ET dispuso las siguientes causales:

- Cuando se practiquen por funcionario incompetente.
- Cuando se omita el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.
- Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.
- Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.
- Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad.

En tanto que, la Ley 1437 de 2011 prevé la nulidad de los actos administrativos en vía judicial ante un juez administrativo a través de los medios de control judicial de nulidad simple y nulidad y restablecimiento del derecho, cuando sean expedidos:

- Con infracción de las normas en que deberían fundarse;
- Sin competencia;
- En forma irregular;
- Con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa;
- Mediante falsa motivación o
- Con desviación de las atribuciones propias de quien los profirió.

Al verificar la Resolución No. RDC 438 de 31 de julio de 2018, se evidencia que tal y como lo afirma la parte, la entidad procedió a modificar los ajustes reportados en la Liquidación Oficial, debido a que la señora Rocío Lizarazo Benavides no se encontraba afiliada a Pensión y tenía 52 años, cumpliendo así con los requisitos previstos en el artículo 2 del Decreto 758 de 1990. Empero, dejó incólume los ajustes relacionados con la determinación del IBC para la cotización y pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral, de forma que, **el cargo no tiene vocación de prosperar**, pues la administración se encuentra facultada para realizar los ajustes pertinentes y modificar el acto primigenio cuando encuentre probado alguno de los argumentos expuestos en el recurso de reconsideración.

2.3. CONCLUSIÓN

Como consecuencia de la no prosperidad de los cargos expuestos en la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho presentada por la señora Rocío Lizarazo Benavides, deberán denegarse sus pretensiones.

2.4. OTRAS DECISIONES

Obra en el expediente poder especial (f.287) otorgado a la abogada Paula Camila Garzón Morera para actuar como apoderada judicial de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y de Parafiscales de la Protección Social – UGPP dentro del proceso de la referencia. Por lo que, se reconocerá para actuar a la abogada identificada con tarjeta profesional No. 247.507, en los términos del poder otorgado, conforme lo dispone el artículo 75 del Código General del Proceso, aplicable por remisión expresa del artículo 306 del C.P.A.C.A.

3.- COSTAS

En la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es una constante que se ventilen asuntos de interés público, razón por la cual habría lugar a suponer que no hay condena en costas. No obstante, según la Sentencia del Consejo de Estado Sección Cuarta, Sentencia 050012333000 2012 00490 01 (20508), agosto 30/16, se indicó que la administración tributaria no está exonerada de la condena en costas por el mero hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos conlleve de manera inherente un interés público.

Por otro lado, se tiene que la condena en costas, su liquidación y ejecución se rige por

las normas del CGP⁷³. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas⁷⁴, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron y se condenará exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona actuó por sí misma dentro del proceso, basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (folio 287).

Por tanto, se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

FALLA

PRIMERO .- NEGAR las pretensiones de la demanda presentada por la señora ROCÍO LIZARAZO BENAVIDES en contra de la U.A.E. GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP, atendiendo a las consideraciones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO .- CONDENAR en costas a la parte vencida.

TERCERO .- RECONOCER personería para actuar como apoderada de la U.A.E. GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP a la abogada Paula Camila Garzón Morera, en los términos del poder conferido obrante a folio 287 del expediente.

⁷³ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

⁷⁴ Artículo 365 del Código General del Proceso.

CUARTO .- MEDIDAS ADOPTADAS PARA HACER POSIBLES LOS TRÁMITES VIRTUALES (DECRETO 806 DE 2020):

Todo memorial, solicitud, prueba, recurso, y en general toda comunicación dirigida a este proceso debe ser enviada **únicamente** por los canales virtuales. Para este efecto se ha dispuesto el buzón de correo electrónico **correscanbta@cendoj.ramajudicial.gov.co** .

Para los efectos pertinentes, es indispensable escribir en el espacio "ASUNTO" de los mensajes virtuales los 23 dígitos de radicación del proceso, pues sin esta identificación del asunto no será posible darle trámite. Igualmente, debe enviar archivos en formato DOC, DOCX, o PDF livianos Max 500 k, - verificar que los PDF no tengan páginas en blanco y que tengan calidad para envío por correo, con el fin de que se pueda dar expedito trámite a lo enviado-.

En cumplimiento del deber procesal impuesto en los artículos 83 numeral 14 del Código General del Proceso⁷⁵ y 3 del Decreto 806 de 2020⁷⁶, las partes deben enviar todo memorial, recurso y, en general, toda la comunicación dirigida a este proceso al Despacho y a las demás partes mediante los correos electrónicos suministrados que se ponen en conocimiento:

ROCÍO LIZARAZO BENAVIDES: revisor@comercialmotors.com.co.

⁷⁵ **CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO ARTÍCULO 78. Deberes de las partes y sus apoderados.** Son deberes de las partes y sus apoderados: 14. Enviar a las demás partes del proceso después de notificadas, cuando hubieren suministrado una dirección de correo electrónico o un medio equivalente para la transmisión de datos, un ejemplar de los memoriales presentados en el proceso. Se exceptúa la petición de medidas cautelares. Este deber se cumplirá a más tardar el día siguiente a la presentación del memorial. El incumplimiento de este deber no afecta la validez de la actuación, pero la parte afectada podrá solicitar al juez la imposición de una multa hasta por un salario mínimo legal mensual vigente (1 smilmv) por cada infracción.

⁷⁶ **DECRETO 806 DE 2020. ARTÍCULO 3. Deberes de los sujetos procesales en relación con las tecnologías de la información y las comunicaciones.** Es deber de los sujetos procesales realizar sus actuaciones y asistir a las audiencias y diligencias a través de medios tecnológicos. Para el efecto deberán suministrar a la autoridad judicial competente, y a todos los demás sujetos procesales, los canales digitales elegidos para los fines del proceso o trámite y enviar a través de estos un ejemplar de todos los memoriales o actuaciones que realicen, simultáneamente con copia incorporada al mensaje enviado a la autoridad judicial. Identificados los canales digitales elegidos, desde allí se originarán todas las actuaciones y desde estos se surtirán todas las notificaciones, mientras no se informe un nuevo canal. Es deber de los sujetos procesales, en desarrollo de lo previsto en el artículo 78 numeral 5 del Código General del Proceso, comunicar cualquier cambio de dirección o medio electrónico, so pena de que las notificaciones se sigan surtiendo válidamente en la anterior. Todos los sujetos procesales cumplirán los deberes constitucionales y legales para colaborar solidariamente con la buena marcha del servicio público de administración de justicia. La autoridad judicial competente adoptará las medidas necesarias para garantizar su cumplimiento.

APODERADO PARTE DEMANDANTE: directorjuridico@dasmaroabogados.com.co.

UGPP: notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

Toda actuación se comunicará mediante estos correos, que para los apoderados deben corresponder a los registrados en el sistema SIRNA.

La atención al público se presta de manera telefónica en el número **3134895346** de lunes a viernes entre las 8:00 am y la 1:00 pm y las 2:00 pm y 5:00 pm

QUINTO .- En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, **ARCHÍVESE** el expediente, previa devolución de remanentes, si a ello hubiere lugar.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO

JUEZ

Firmado Por:

ANA ELSA AGUDELO AREVALO

JUEZ CIRCUITO

**JUZGADO 042 ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO BOGOTA-
CUNDINAMARCA**

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

**5cba7209950e21790bf9a89688189da2baf669507acd1f49aa1ee0701e6af
c8f**

Documento generado en 07/09/2020 10:54:15 p.m.