



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

Bogotá D.C., siete (7) de septiembre de dos mil veinte (2020).

**NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

**RADICACIÓN:** 110013337042 2019 00077 00  
**DEMANDANTE:** CHIN PU HWAN  
**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:**

CHIN PU HWAN, identificado con cédula de ciudadanía No. 1.107.061.450.

Recibe notificaciones al correo electrónico [notificaciones339@gmail.com](mailto:notificaciones339@gmail.com)

**Demandada:**

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

Recibe notificaciones a través del buzón electrónico [notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co](mailto:notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co)

**OBJETO**

**DECLARACIONES Y CONDENAS**

La parte actora solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

(1) Resolución No RDO- 2017-03234 del 14 de septiembre de 2017, por medio de la cual se profirió Liquidación Oficial por omisión en las autoliquidaciones y pagos de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral en el sistema de salud y pensión, e impuso sanción por omisión.

(2) Resolución No RDC- 2018-01524 del 23 de noviembre de 2018, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la resolución inicial.

Como consecuencia de la anterior declaración, se ordene dejar sin efectos jurídicos las resoluciones identificadas.

En virtud del artículo 31 de la Ley 1819 de 2016, se ordene a las administradoras o a quienes asumen sus obligaciones, para que efectúen las provisiones correspondientes en una cuenta especial que reconozca la contingencia y que garantice la devolución de los recursos en caso de que ordene la nulidad de las resoluciones.

Se ordene la devolución total de los dineros que hayan sido ejecutados en virtud del cobro de las sumas determinadas en las resoluciones demandadas en caso de haber realizado los pagos respectivos.

## **FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN**

### **FUNDAMENTOS FÁCTICOS:**

El apoderado de la demandante señala los siguientes hechos:

- a) El día 1 de marzo de 2017, la UGPP profirió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. RCD 2017-00246.
- b) El Requerimiento para Declarar y/o Corregir fue notificado el día 22 de marzo de 2017.
- c) Se dio respuesta por medio de radicado No. 201750051880412, el día 21 de junio de 2017.
- d) La Unidad profirió la Liquidación Oficial No. RDO 2017-03234 del 14 de septiembre de 2017, notificada bajo acta de 19 de septiembre de 2017.
- e) El día 20 de noviembre de 2017 bajo el radicado No. 201740039592752 se presentó recurso de Reconsideración en contra de la Liquidación Oficial.

- f) Se profirió la Resolución No. RDC 2018-01524 del 23 de noviembre de 2018 resolviendo el recurso de reconsideración, notificada bajo acta de 19 de septiembre de 2018.

## **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

### **Normas vulneradas:**

- .- Constitución Política: artículo 363
- .- Ley 1753 de 2015: artículo 135
- .- Ley 1151 de 2007: artículo 156
- .- Ley 1607 de 2012: artículo 178

### **Concepto de violación:**

#### **CARGO PRIMERO. "FALSA MOTIVACIÓN"**

Expone que no es cierto que se deba cotizar a salud aplicando la tarifa del 12.5% a salud y 16 % a pensión, sobre un IBC equivalente al tope máximo permitido para el mes de enero, pues con ello se crea una metodología de presunción de ingresos ilegal al tenor del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015.

Añade que, durante la actuación, la Unidad toma inicialmente el valor total de los ingresos recibidos por concepto de renta -reglón 45-, calculando un IBC mensualizado de CINCUENTA Y OCHO MILLONES SETECIENTOS DIECISÉIS MIL DOSCIENTOS CINCUENTA PESOS M/CTE (\$ 58.716.250) proponiendo ajustes por QUINCE MILLONES CUATROCIENTOS MIL PESOS MCTE (\$ 15.400.000) para cada periodo.

Sostiene que el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 en ningún momento otorgó la competencia para definir la metodología de presunción de ingresos para los independientes a efectos de la determinación de aportes, actividad con la cual la UGPP excede sus competencias.

#### **CARGO SEGUNDO. "APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD"**

Expone que, si bien el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia determina que las leyes tributarias no se aplican con retroactividad, el desarrollo jurisprudencial conllevó a afirmar que aras de garantizar el principio de favorabilidad en materia tributaria era aplicable aquella ley permisiva o favorable aun cuando fuere posterior.

Para el caso en concreto advierte que al haber solicitado a la entidad la aplicación del artículo 135 de la Ley 753 de 2015 en aras de garantizar el principio de favorabilidad, la demandada se negó a su aplicación en virtud del principio de retroactividad de la ley, vulnerando con ello las garantías del aportante. Al respecto cita la sentencia C-878 de 2011 y precisa que, el Estado colombiano es garante de los derechos de los contribuyentes; la razón de ser de la prohibición de aplicación de leyes posteriores es el contribuyente, frente a quien el Estado no puede abusar de su derecho de imponer tributos; cuando la norma posterior evita que los cargos de contribuyente aumenten, por razones de justicia y equidad la misma puede ser aplicada, no obstante, en este caso no se estaría frente al fenómeno de retroactividad sino de retrospectividad ya que la norma posterior se aplica sobre una situación anterior que no ha sido consolidada como quiera que las obligaciones aún están prestas a ser discutidas ante la jurisdicción; además, las sumas discutidas corresponden tributos de periodo.

Así, en aplicación del principio de favorabilidad, se debe aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, por lo cual, Unidad debió calcular los ajustes respectivos sobre el 40% de la renta líquida que obra en la declaración de renta correspondiente.

#### **CARGO TERCERO. "INDEBIDA CONFORMACIÓN DEL IBC"**

Expone que la demandada al momento de calcular los ajustes toma únicamente los valores equivalentes a los ingresos, ignorando los costos y deducciones, valorando de manera sesgada la declaración de renta sin tener en cuenta la totalidad de la información allí contenida. El valor es incorrecto dado que tampoco tuvo en cuenta la periodicidad y monto en el cual se produjo el ingreso.

#### **CARGO CUARTO.- "FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA DEL PERIODO FISCALIZADO"**

Considera que para el momento de emitir el requerimiento para declarar y/o corregir el periodo fiscalizado 2014 ya había adquirido firmeza en aplicación del artículo 714 del ET, como quiera que fue emitido el 16 de marzo de 2017 y notificado el 22 de marzo de 2017.

### **1.2. OPOSICIÓN**

La apoderada de la UGPP (ff. 33 a 49) se opone a todas y cada una de las pretensiones de la demanda toda vez que actuó en ejercicio de las facultades y funciones establecidas en la ley, además, no se logró desvirtuar la presunción de legalidad de los actos.

Acepta y complementa los hechos de la demanda. Con excepción de la notificación de la liquidación oficial, pues se realizó el 25 de septiembre de 2017

Frente a los cargos de la demanda, se pronunció en los siguientes términos:

- Primer cargo: sostiene para el momento de fiscalización existía reglamentación sobre la forma de realizar el pago de los aportes para el periodo fiscalizado 2014 para los trabajadores independientes y los rentistas de capital, lo cual consiste en deducir del ingreso percibido, los valores requeridos para el desarrollo de la actividad generadora de renta para el obligado, establecida la base, los aportes con destino a salud y pensión se calculan sobre el 12.5 % y 16 % respectivamente.

Determina que el demandante al tener la calidad de rentista de capital y al no haber establecido la norma la forma de calcular el IBC de aportes, le debe ser aplicable el artículo 18 de la ley 1122 de 2007 que estableció para los trabajadores independientes que el ingreso Base de cotización se debe calcar en un porcentaje del 40%, porcentaje que es aplicable para quienes tengan contrato prestación de servicios.

- Cargo segundo: indica que por ser las contribuciones parafiscales tributos de causación inmediata posible, no es posible aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 de manera retroactiva y en consecuencia, la determinación del IBC de los trabajadores independientes debe hacerse de conformidad con el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 6 de la Ley 797 de 2003, en concordancia con artículo del Decreto 510 de 2003.

- Cargo tercero: arguye que para que las sumas que recibió el demandante pudieran deducirse para efectos del cálculo del IBC, debía configurarse la relación de (i) causalidad con la actividad productora de renta; (ii) de necesidad con los ingresos gravados de la actividad productora de renta y (iii) de proporcionalidad o razonabilidad con relación al ingreso. Finalmente deben acreditarse en el periodo objeto de fiscalización, sin embargo, no allegó pruebas en ninguna de las etapas de la sede administrativa, que permitieran establecer las expensas.

- Cargo cuarto: Sostiene que la remisión al Estatuto Tributario solo opera para aspectos procedimentales y su aplicación es de carácter residual, en aquellos casos en los que el legislador no haya previsto una disposición especial y en lo que no riña con la naturaleza del tributo determinado, pero en este caso se encuentra regulada la caducidad en el parágrafo 2 del artículo 178 de la ley 1607 de 2012, por lo que, no comparte la premisa de que debe aplicarse el artículo 714 ET.

### **1.3. PROBLEMA JURÍDICO**

Con el objeto de determinar la legalidad de la Liquidación oficial No. RDO- 2017-03234 del 14 de septiembre de 2017 y la resolución RDC- 2018-01524 del 23 de noviembre de 2018, corresponde al Despacho establecer si CHIN PU HWAN incurrió en la omisión de afiliación y pago al subsistema de salud por los periodos fiscalizados del año 2014.

Para dar solución a la controversia, el debate se centra en establecer si (i) ¿operó la firmeza de las auto declaraciones para el año 2014? (ii) ¿es procedente la mensualización de los ingresos por parte de la UGPP? (iii) ¿es procedente aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 en virtud del principio de favorabilidad? Y (iv) ¿la UGPP valoró de manera sesgada la declaración de renta?

#### **TESIS DE LAS PARTES**

**Tesis de la parte demandante:** Sostiene que los actos demandados fueron expedidos con falsa motivación y desconocimiento de las normas en que debían fundarse pues la UGPP desconoció la aplicación del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 para efectos de establecer el ingreso base de cotización de los trabajadores independientes, norma que debe ser tenida en cuenta en virtud del principio de favorabilidad. Aunado a ello, desconoce lo previsto en el artículo 714 ET, relativo a la firmeza de las declaraciones tributarias, que ocurre dentro del término de dos años,

**Tesis de la parte demandada:** Argumenta que los actos administrativos se expidieron con atención a las normas previstas en el ordenamiento jurídico, toda vez que la regulación del IBC y del sistema de presunción de ingresos que hizo la Ley 1753 de 2015 ocurrió con posterioridad al año fiscalizado, por lo cual, para la época de los hechos la norma vigente era la Ley 100 de 1993 en concordancia con el Decreto 510 de 2003 y la Ley 1438 de 2011, que presumen la capacidad de los contribuyentes. En cualquier caso, la Ley 1753 de 2015 no es aplicable por favorabilidad teniendo en cuenta que las contribuciones parafiscales son de causación inmediata. Finaliza indicando que al existir normas especiales para las contribuciones parafiscales, el término para la caducidad de la acción sancionatoria es la prevista en la Ley 1607 de 201 y no el término de firmeza del Estatuto Tributario.

**Tesis del Despacho:** El Despacho sostendrá que no se logró desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos pues, de acuerdo con la Ley 1607 de 2012

aplicable por ser la norma vigente al momento de la ocurrencia de los hechos, no operó la caducidad de la acción fiscalizadora. Aunado a ello no es procedente aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 debido a que se encuentra proscrita la aplicación retroactiva a las normas tributarias frente a hechos causados y asuntos consolidados; además, con ocasión a la deficiencia probatoria en sede administrativa la UGPP se encontraba facultada para realizar la mensualización de ingresos sin con ello incurrir en la presunción aludida por el demandante.

#### **1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

En audiencia inicial de que trata el artículo 180 de CPACA., llevada a cabo el 12 de noviembre de 2019, se concedió el término para exponer los alegatos de conclusión, de la siguiente manera<sup>1</sup>:

##### **1.4.1. PARTE DEMANDANTE**

La apoderada de la parte demandante reitera los argumentos expuestos en la demanda y resalta los asuntos relativos a (i) la falsa motivación del acto administrativo pues no se establece una metodología acertada para establecer la presunción de los ingresos del demandante, y (ii) la vulneración del principio de favorabilidad, indicando que puede ser aplicado el artículo 244 de la Ley 1753 de 2015<sup>2</sup>.

##### **1.4.2. PARTE DEMANDADA**

La apoderada de la Unidad se ratifica en los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, destacando la calidad de rentista de capital del demandante y la obligación a cotizar al Sistema de la Protección Social en el subsistema de salud, calculando el IBC sobre la totalidad de los ingresos percibidos, restando los costos y gastos en que incurrió en desarrollo de su actividad económica<sup>3</sup>.

##### **1.4.3. MINISTERIO PÚBLICO:**

El Procurador Delegado ante este Juzgado no rindió concepto en este proceso.

## **2. CONSIDERACIONES**

### **2.1. ARGUMENTOS QUE SIRVEN DE APOYO A LA TESIS DEL DESPACHO**

#### **2.1.1. SUJECCIÓN PASIVA AL SGSS DE RENTISTAS DE CAPITAL Y CUENTAPROPISTAS**

---

<sup>1</sup> Minuto 36:25 y ss., de la grabación.

<sup>2</sup> Minuto 37:06 a 39:48 de la grabación.

<sup>3</sup> Minuto 39:59 a 42:52 de la grabación.

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 complementarios<sup>4</sup>, 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 complementarios<sup>5</sup>.

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 nacional<sup>6</sup>, debiendo afiliarse de manera obligatoria todas las personas naturales vinculadas mediante contrato de trabajo o como servidores públicos, así como aquellas que presten servicios bajo cualquier modalidad de contratación y los trabajadores independientes<sup>7</sup>; 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 vinculado<sup>8</sup>. Los afiliados obligatorios al régimen contributivo son las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados, jubilados y los trabajadores independientes, cuales deben cotizar al régimen contributivo en razón a su capacidad de pago<sup>9</sup>.

Como se puede razonar, el Congreso de Colombia, en ejercicio de las facultades y competencias de configuración legislativa otorgadas por la Constitución<sup>10</sup>, estableció la

---

<sup>4</sup> Artículo 1, Ley 100 de 1993.

<sup>5</sup> Artículo 8, Ley 100 de 1993.

<sup>6</sup> Artículo 11, Ley 100 de 1993.

<sup>7</sup> Artículo 15, Ley 100 de 1993.

<sup>8</sup> Artículos 153, 156 literal b) y 157, Ley 100 de 1993.

<sup>9</sup> Artículos 155 y 203, Ley 100 de 1993.

<sup>10</sup> Artículo 338.

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.

Ahora bien, 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"<sup>11</sup>. 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)<sup>12</sup>.

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 1993<sup>13</sup>, 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.

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 errado 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*

---

<sup>11</sup> Artículo 16.

<sup>12</sup> Artículo 15.

<sup>13</sup> Sentencia C-578 de 2009.

*servicio, sin sujeción a contrato de trabajo”, con lo cual se concluye que la expresión trabajadores independientes incluye a todas las personas económicamente activas [...]”<sup>14</sup>. En efecto, sostuvo:*

*“[...] 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 término *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 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.

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*

---

<sup>14</sup> *Ibídem*.

*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"<sup>15</sup>.*

En este sentido, esta Judicatura hace propio el razonamiento de la Corte Constitucional y el Consejo de Estado consistente en que *"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"<sup>16</sup>.*

De igual manera, con fundamento en una interpretación sistemática de las normas que regulan la materia<sup>17</sup> y el desarrollo jurisprudencial anotado<sup>18</sup>, 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 no solo a los rentistas y propietarios de empresas, sino a los independientes por cuenta propia- dentro de los que se encuentran los comerciantes-, 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.

Luego, cuando se encuentre acreditado, de conformidad con el ordenamiento imperante, que el rentista, cuentapropista o propietario de empresas goza de capacidad contributiva, tendrá la obligación de afiliarse y cotizar en virtud de los principios de solidaridad y universalidad que irradian el sistema, con el fin de contribuir a la garantía de cubrimiento y ampliación de cobertura del Sistema General de Seguridad Social en Salud y Pensiones, dentro de los conceptos de justicia y equidad tributaria.

### **2.1.2. APLICACIÓN DE LAS NORMAS EN EL TIEMPO**

---

<sup>15</sup> 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.

<sup>16</sup> *Ibidem*.

<sup>17</sup> 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.

<sup>18</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-578 de 2009. Consejo de Estado, Sentencia del proceso N. 23379.

De manera general, en relación con diversos tipos de leyes, se ha reconocido el principio de la irretroactividad que dispone que rigen hacia el futuro y regulan todas las situaciones jurídicas que ocurran con posterioridad a su vigencia<sup>19</sup> y, a *contrario sensu*, las situaciones jurídicas consumadas al entrar en vigencia una nueva ley, se rigen por la ley antigua<sup>20</sup>.

Ahora bien, cuando se trata de situaciones jurídicas no consolidadas que están en curso al momento de entrar en vigencia la nueva ley (al momento de la vigencia de la norma anterior) o de simples expectativas, la nueva ley es de aplicación inmediata<sup>21</sup>. También es permitido que una norma siga produciendo efectos jurídicos después de haber sido derogada, los cuales *se dan de manera concurrente con los efectos de la ley derogatoria, pero sólo frente a ciertas situaciones que se consolidaron jurídicamente a partir de lo contenido en la norma derogada mientras estuvo vigente.*<sup>22</sup>

## **2.2. CARGOS DE LA DEMANDA**

Con el objeto de desarrollar el estudio de los cargos de la demanda, la metodología a adoptar consiste en analizar en primer lugar la firmeza de las autodeclaraciones; seguido de la procedencia o no de la aplicación del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 en virtud del principio de favorabilidad; en tercer lugar, la mensualización de ingresos por parte de la demandada y, por último, la competencia de la UGPP para valorar los costos y gastos en la declaración de renta.

### **2.2.1. CADUCIDAD DE LA FACULTAD DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN Y FIRMEZA DE LAS AUTODECLARACIONES**

Procede el Juzgado a estudiar si el término de dos años previsto en el artículo 714 ET debe ser aplicado en el caso concreto para las Planillas de Liquidación de Aportes presentadas en el año 2014 como lo pretende el demandante, o si por el contrario

---

<sup>19</sup> Artículo 11 Código Civil. Sobre el particular, la Corte Constitucional ha señalado que "*la irretroactividad de la legislación es un dispositivo que se refiere a la imposibilidad genérica de afectar situaciones jurídicas consolidadas, a partir de la entrada en vigencia de una disposición jurídica nueva. El alcance de esta prohibición, consiste en que la norma no tiene per se la virtud de regular situaciones que se han consolidado jurídicamente antes de su promulgación. Ello sería posible sólo si la misma norma así lo estipula*" (Corte Constitucional T-110 de 2011, T-389 de 2009, C-069-19).

<sup>20</sup> Ver entre otras, Corte Constitucional, Sentencias T-402 de 1998, T- 110 de 2011 y T-140 de 2012. "La ley tiene efectos **retroactivos** cuando se aplica a situaciones ya definidas o consolidadas de acuerdo con leyes anteriores"

<sup>21</sup> Corte Constitucional T- 110 de 2011. "*La ley tiene efectos **retrospectivos** cuando se aplica a partir del momento de su vigencia, a situaciones jurídicas y de hecho que han estado gobernadas por una norma anterior, pero cuyos efectos jurídicos no se han consolidado al momento de entrar a regir la nueva disposición. (...) Esta aplicación sí está permitida, aunque sea más gravosa para el administrador, salvo que la ley diga lo contrario*".

<sup>22</sup> *Ibidem*.

debe tenerse en cuenta el término correspondiente a los cinco (5) años dispuesto en el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012 como lo solicita la UGPP.

Para resolver, se tiene que, en lo referente a la caducidad para iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, la Ley 1607 de 2012 estableció expresamente el término de cinco (5) años contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable, para notificar el requerimiento de información o el pliego de cargos; salvo que se presente la declaración de manera extemporánea o se corrija la declaración inicialmente presentada, pues en estos casos el término de caducidad se contará desde el momento de la presentación de la declaración extemporánea o corregida<sup>23</sup>.

Sin embargo, esta disposición normativa entró en vigencia a partir de la promulgación de la Ley, el 26 de diciembre de 2012<sup>24</sup>, lo que significa que, en virtud del principio de irretroactividad de la ley tributaria contenido en el artículo 363 de la Constitución Política, es en este momento que comenzó a producir efectos jurídicos y resultó aplicable para las situaciones jurídicas presentadas, luego, aquellas que se consolidaron en forma definitiva al amparo de la normativa anterior, escapan de su ámbito de aplicación<sup>25</sup>. En otras palabras, el término de caducidad de cinco (5) años previsto para iniciar el procedimiento de determinación oficial de las obligaciones al Sistema de la Protección Social opera exclusivamente para las situaciones jurídicas presentadas desde la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012.

Esto quiere decir que, para periodos anteriores resulta necesario acudir a lo previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 por tratarse de la norma anterior vigente para asuntos relativos a las contribuciones parafiscales, y con ello al Estatuto Tributario por la remisión expresa que esta disposición realiza para los procedimientos de liquidación oficial<sup>26</sup>.

Visto lo anterior, encuentra el Juzgado que dentro de las normas tributarias aplicables, el artículo 714 del Estatuto estableció:

---

<sup>23</sup> Parágrafo segundo del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

<sup>24</sup> Diario Oficial No. 48.655

<sup>25</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 10 de septiembre de 2014, radicado No. 54001-23-31-000-2005-01253-01(19784). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>26</sup> Ver Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección B. Fallo del 30 de agosto de 2018. Radicado No. 250002327000-2015-00266-00. M.P.: Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda y subsección A. Sentencia del 26 de febrero de 2020, radicado No. 11001-33-37-041-2017-00068-01. M.P.: Gloria Isabel Cáceres Martínez.

la declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

Nótese que la disposición en cita fijó el término para que la administración ejerciera la facultad de fiscalizar y determinar los periodos comprendidos en las autodeclaraciones, que para el caso particular son las Planillas Integradas de Liquidación de Aportes – PILA, las cuales adquieren firmeza si dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o de la fecha de presentación extemporánea la UGPP no ha notificado el requerimiento para declarar y/o corregir.

Respecto a la Planilla Integrada de Liquidación de Aportes – PILA, cabe anotar que corresponden al mecanismo utilizado para la autoliquidación y pago de aportes de manera unificada al Sistema de Seguridad Social Integral y Parafiscales<sup>27</sup>, en la cual los aportantes reportan la información para cada uno de los subsistemas a los que el cotizante está obligado a aportar, por tanto, constituye la declaración tributaria. Luego, una vez en firme la liquidación por haber transcurrido el término previsto en el artículo 714 del ET se torna inmodificable, de manera que la UGPP pierde la facultad de fiscalización y determinación de los periodos declarados en la Planilla PILA<sup>28</sup>.

De acuerdo con las normas anteriormente señaladas se constata que **el cargo de nulidad propuesto no se encuentra llamado a prosperar** debido a que el Requerimiento de Información No. RQI-M-595 del 17 de agosto de 2016 se notificó dentro del término de cinco (5) años previstos para la caducidad de la acción sancionatoria de que trata el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012<sup>29</sup>, pues la UGPP inició el proceso de determinación por omisión en la afiliación y pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral en los subsistemas de salud y pensión por los periodos de enero a diciembre de 2014<sup>30</sup> cuando ya se encontraba vigente la Ley.

## **2.2.2. APLICACIÓN DE LAS NORMAS FAVORABLES EN LA OBLIGACIÓN SUSTANCIAL DE LA COTIZACIÓN AL SISTEMA GENERAL DE SEGURIDAD SOCIAL**

<sup>27</sup> Decretos 3667 de 2004 y 1465 de 2005, los cuales fueron compilados en los artículos 3.2.3.1, 3.2.3.4 a 3.2.3.8 del título 3 de la parte 2 del Libro 3 del Decreto 780 de 2016

<sup>28</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2019. Radicado No. 25000-23-37-000-2014-00900-01(23599). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>29</sup> De acuerdo con las actuaciones administrativas, el requerimiento de información se notificó el 09 de septiembre de 2016

<sup>30</sup> Folio 32 del expediente. Documento denominado Liquidación Oficial de los ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS.

La Corte Constitucional ha atribuido a las cotizaciones obligatorias efectuadas al Sistema General de Seguridad Social el carácter de "contribuciones parafiscales"<sup>31</sup>, pues se trata de gravámenes establecidos con carácter obligatorio por la ley para un determinado sector en que tales recursos se utilizan en su beneficio<sup>32</sup>. En igual sentido lo ha hecho el Consejo de Estado con fundamento en la finalidad de financiar el sistema en virtud de los principios de solidaridad, eficiencia y universalidad que pretenden ser cubiertos con los tributos que deben pagar los empleadores y afiliados<sup>33</sup>.

De acuerdo con la jurisprudencia colombiana, las contribuciones parafiscales han sido consideradas de naturaleza tributaria y, por lo tanto, como cualquier otro tributo, se encuentran ineludiblemente sujetas a los principios que aplican a éstos<sup>34</sup>. Tanto así que la Constitución Política en el artículo 338 prevé la irretroactividad en la aplicación de las normas que regulan las contribuciones parafiscales cuya base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado, pues no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva norma<sup>35</sup>.

---

<sup>31</sup> Ver Sentencias C-577 y SU-480 de 1997; T-569 de 1999; C-821 de 2001; C-1040 de 2003, C-824 de 2004, C-1000 de 2007, C-838 de 2008 y C-430 de 2009. Concretamente, en la sentencia C-711 de 2000, la Corte Constitucional precisó que independientemente de la denominación que se les dé a los aportes al sistema de seguridad social, estos constituyen contribuciones parafiscales, pues, poniendo en un extremo los elementos que anuncian la parafiscalidad, y en el otro los aportes para salud y pensiones, se tiene: *1) los mencionados aportes son de observancia obligatoria para empleadores y empleados, teniendo al efecto el Estado poder coercitivo para garantizar su cumplimiento; 2) dichos aportes afectan, en cuanto sujetos pasivos, a empleados y empleadores, que a su turno conforman un específico grupo socio- económico; 3) el monto de los citados aportes se revierte en beneficio exclusivo del sector integrado por empleadores y empleados. Consecuentemente ha de reconocerse que los aportes a salud y pensiones son de naturaleza parafiscal.*

<sup>32</sup> artículo 2 de la Ley 225 de 1995

<sup>33</sup> Consejo de Estado, sección cuarta, sentencia del 02 de diciembre de 2010, radiado No. 25000-23-27-000-2007-00020-01 (17365) C.P.: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y Sección Segunda, sentencia del 28 de marzo de 2019, radicado No. 08001-23-31-000-2009-00793-01(1173-12). C.P.: Cesar Palomino Cortes. En esta oportunidad, la sección segunda señaló que *"el carácter parafiscal de las cotizaciones a salud encuentra su fundamento en que el sistema de salud se rige por los principios de universalidad previsto en el artículo 49 de la Carta Política, de solidaridad y el de sostenibilidad fiscal, los cuales edifican la garantía de la prestación del servicio para quienes tienen capacidad económica para efectuar la cotización, como para las poblaciones en condiciones de vulnerabilidad beneficiarias del régimen subsidiado. (...) Dado el carácter parafiscal de la cotización al Sistema General de Seguridad Social en Salud y la naturaleza de la obligación de los pensionados de afiliarse y efectuar los aportes, se tiene que este gravamen no puede ser objeto de transacción o negociación entre las partes de la relación laboral, de modo que cualquier estipulación en este sentido no tiene validez, ya que las cotizaciones no le pertenecen al pensionado."*

<sup>34</sup> Al respecto se puede consultar sentencia C-430 de 2009 en cita de Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 24 de octubre de 2019, radicado No. 25000-23-37-000-2014-00900-01(23599). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. También se puede consultar Sentencias C-349 de 2004 y C-824 de 2004 de la Corte Constitucional.

<sup>35</sup> Artículo 338 de la Constitución Política. *"(...) Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo."* Vale la pena precisar que el Consejo de Estado ha indicado que el artículo 338, quiso prohibir la aplicación retroactiva de la norma tributaria, entendida por ésta no sólo como las leyes, ordenanzas y acuerdos, sino cualquier otra norma que regule contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un periodo determinado. Al respecto ver Sentencia del 10 de julio de 1998, Exp. 8730, M.P. Dr. Delio Gómez Leyva reiterada en Sentencia de la sección cuarta del Consejo de Estado de fecha 06 de marzo de 2014, radicado 76001-23-31-000-2010-01428-01(19649), C.P: Martha Teresa Briceño de Valencia.

La irretroactividad de las normas tributarias pretende salvaguardar el principio de seguridad jurídica, de manera que la norma impositiva tenga un carácter previo a la producción de los hechos que regula y así ser conocido por los destinatarios de la norma<sup>36</sup> para que no se vean sorprendidos por cambios en los asuntos reglados, lo cual deriva en la confianza legítima como una de sus dimensiones para amparar unas expectativas validas surgidas a partir de acciones de la Administración<sup>37</sup>. Por esta razón, en criterio de la Corte Constitucional, el principio de irretroactividad de la ley tributaria tiene como justificación la defensa del contribuyente frente a la imposición repentina de cargas nuevas o más gravosas, de tal forma que se pueda evitar el abuso del derecho de imponer tributos<sup>38</sup>.

Quiere decir lo anterior que en asuntos tributarios no es procedente la retroactividad de las normas, empero, en asuntos de tributos de periodo, concretamente, se ha permitido la aplicación inmediata de modificaciones que beneficien al contribuyente<sup>39</sup>.

En este sentido, el Consejo de Estado<sup>40</sup> al estudiar la aplicación de las normas que regulan los elementos de los impuestos de periodo en sentido más favorable para el contribuyente, precisó que la Constitución Política regula en el artículo 338 el marco constitucional de aplicación temporal de los impuestos de periodo; no obstante, en virtud de distintos pronunciamientos de la Corte Constitucional<sup>41</sup>, si una norma beneficia al contribuyente se puede aplicar en el mismo periodo de su entrada en vigencia sin configurar el fenómeno de retroactividad de la ley, como quiera que en tributos de periodo cuyos hechos económicos gravados no se han consolidado se configura la retrospectividad en el marco de razones de equidad y justicia que no justifican postergar el beneficio para el periodo siguiente a la vigencia de la respectiva ley. En torno a este punto, concluyó:

"

(...)

*Debe tenerse en cuenta que el principio constitucional de legalidad tributaria, expresión del principio de representación popular y forma material del de predeterminación de los tributos, así como los postulados de distribución de las cargas públicas, sostenibilidad fiscal y separación de poderes, y la trascendencia social y económica de las razones que orientan las políticas fiscales sobre regulación de tributos de periodo, permiten resaltar que el llamado a determinar los efectos en el tiempo de ese tipo de regulaciones es el legislador,*

<sup>36</sup> Corte Constitucional C-878 de 2011 y C- 785 del 10 de octubre de 2012.

<sup>37</sup> Piza Rodríguez, Julio Roberto (2015). La obligación Tributaria y sus fundamentos constitucionales. Bogotá: Universidad externado de Colombia. ISBN 978-958-772-260-4. Página 130.

<sup>38</sup> Corte Constitucional C-878 de 2011.

<sup>39</sup> Ver Corte Constitucional sentencias c-430-09; C-006 de 1998 y C-878 de 2011;

<sup>40</sup> y Consejo de Estado, sección cuarta. Sentencia del 23 de noviembre de 2018. Radicado No. 11001-03-27-000-2016-00015-00(22392). C.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>41</sup> Entre ellos, las sentencias C-527 de 1996, que examinó la constitucionalidad del artículo 87 de la Ley 223 de 1995, modificatorio del artículo 249 del ET, y C-878 de 2011, que hizo lo mismo respecto del artículo 8 de la Ley 1430 de 2010.

*en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 150 (num. 12) de la CP, en concordancia con el artículo 11 del CC14.*

*Lo anterior permite concluir que, en tratándose de situaciones jurídicas no consolidadas en impuestos de periodo, es dable la aplicación de normas tributarias benéficas para el contribuyente, en forma inmediata, si así lo establece el legislador. En sentido contrario, si el legislador no lo prevé, se aplica el principio general de irretroactividad de la ley en materia tributaria respecto de impuestos de periodo.*

(Resalta el Despacho)

De acuerdo con el aparte transcrito se colige que se presenta una excepción a la regla de irretroactividad de la ley tributaria siempre que (i) se trate de tributos de periodo; (ii) los hechos económicos gravados no se hayan consolidado y (iii) así lo prevea el legislador. Esto por tratarse de eventos que dan lugar al fenómeno de retrospectiva de la ley, el cual prevé que la norma se aplica desde que entra en vigor a situaciones que han estado regidas por una norma anterior.

Frente al primero criterio es importante indicar que, el tributo de periodo se diferencia del instantáneo por cuanto la obligación tributaria responde al resultado de hechos económicos ocurridos durante un tiempo determinado para consolidar la base gravable. En tanto que el instantáneo corresponde a aquel que se causa en un momento concreto, es decir, de manera simultánea a la realización del hecho imponible<sup>42</sup>.

En relación con las situaciones jurídicas no consolidadas, el Consejo de Estado ha señalado que corresponden a aquellas que se debaten o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, encontrándose pendiente de resolver<sup>43</sup>. Así, en cuanto al segundo criterio, se observa que la necesidad de proteger una situación jurídica consolidada deviene de garantizar los principios de legalidad del tributo y seguridad jurídica, pues la nueva ley no puede desconocer los efectos que durante su vigencia produjo la norma anterior (derogada o modificada).

Por otro lado, ha de recordarse que el fundamento para aseverar que 'el llamado a fijar los efectos en el tiempo de las normas relativas a tributos de periodo es el legislador', proviene de la Constitución, específicamente, del numeral 12 del artículo 150 cuando señala que corresponde al Congreso hacer las leyes y por medio de ellas

---

<sup>42</sup> Piza Rodríguez, Julio Roberto (2015). La obligación Tributaria y sus fundamentos constitucionales. Bogotá: Universidad externado de Colombia. ISBN 978-958-772-260-4. Concretamente, al momento de identificar la clasificación de acuerdo con la causación, el autor se refiere a los impuestos. Sin embargo, estas denominaciones se han utilizado por la jurisprudencia constitucional para identificar los tributos (C-430 de 2009). A

<sup>43</sup> Consejo de Estado, Sección Quinta. Sentencia del 30 de agosto de 2018, radicado No. 25000-23-27-000-2010-00173-01. C.P.: Carlos Enrique Moreno Rubio.

se le faculta para establecer *contribuciones fiscales y, excepcionalmente, contribuciones parafiscales en los casos y bajo las condiciones la misma ley establezca.*

Con lo anterior se evidencia que la aplicación inmediata de las normas benéficas para el contribuyente dirigidas a modificar algunos de los elementos constitutivos del tributo de periodo constituye un debate de la vigencia de la ley y sus efectos en el tiempo, mas no del principio de favorabilidad como un mandato que imponga su forzosa aplicación como lo entiende el demandante. Al respecto, se ha pronunciado el Consejo de Estado de la siguiente manera:

“

(...)

Así las cosas, ni de la Constitución, ni de la ley, ni de la jurisprudencia vigente, surge el principio de favorabilidad como un mandato que imponga la forzosa aplicación inmediata de las normas que modifican de manera beneficiosa los elementos de los tributos de periodo. Por esa razón, no entraña ninguna ilegalidad el acto acusado pues, tanto en la tesis que afirma como en el análisis jurídico que realiza, deja en claro que en el ámbito tributario la «*favorabilidad*» no representa un precepto que habilite al destinatario de la norma a plantear la aplicación de la disposición novedosa antes de que inicie su vigencia, a partir de ejercicios interpretativos sobre el favor o desfavor que conlleva.”<sup>44</sup>

Pues bien, a partir de junio 9 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 2015, 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 SMMLV, 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.

Sin embargo, se reitera, de lo expuesto con precedencia se entiende proscrita la aplicación retroactiva a las normas tributarias frente a hechos causados y asuntos consolidados, teniendo en cuenta que por regla general estas producen efectos hacia el futuro<sup>45</sup>. Luego, en criterio del Juzgado, la disposición contenida en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 no es aplicable al caso que nos ocupa, como quiera que

---

<sup>44</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencia del 27 de junio de 2019. Radicado No. 11001-03-27-000-2016-00020-00(22421). C.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez.

<sup>45</sup> Artículo 11 del Código Civil y artículo 8 de la Ley 57 de 1985

entró en vigor con posterioridad a la consolidación de los hechos generadores de las contribuciones a cargo de la demandante durante los 12 periodos mensuales del año 2014. Razón por la cual, **no prospera el segundo cargo de la demanda.**

### **2.2.3. MENSUALIZACIÓN PROMEDIADA DE LOS INGRESOS PERCIBIDOS POR EL INDEPENDIENTE DURANTE EL AÑO FISCAL LIQUIDADO OFICIALMENTE**

Argumenta el demandante que el dividir en doce (12) meses los ingresos percibidos por concepto de renta es ilegal toda vez que con ello la UGPP crea de manera autónoma una metodología de presunción de ingresos, excediendo su competencia.

A efectos de establecer si al determinar oficialmente las obligaciones pendientes con el Sistema General de Protección Social es procedente la mensualización de los ingresos percibidos por el aportante durante el año fiscal, observa el despacho que 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. En este punto, debe tenerse en cuenta que, de acuerdo con los artículos 4 y 5 de la misma Ley, el ingreso base de cotización al sistema de salud y de pensiones es el mismo.

También vale precisar que 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 sobre un IBC correspondiente al total de los ingresos percibidos en durante mes. Ahora bien, aunque en principio la norma en comentario implica que tal operación porcentual aplica solo para contratos de vigencia indeterminada, tras pronunciamientos del Consejo de Estado<sup>46</sup> y conceptos expedidos por parte del Ministerio y Crédito Público<sup>47</sup>, se ha entendido que dicho equivalente de 40% debe

---

<sup>46</sup> 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.

<sup>47</sup> Circular No. 0001 de 2004, proferida por aquella Cartera y el Ministerio de Hacienda.

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 de junio 9 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 2015<sup>4</sup>, 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 SMMLV, 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.

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 mensuales<sup>5</sup>.

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.

Ahora bien, es claro para esta Judicatura que debe atenderse al 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 vigente<sup>3</sup> y el artículo 5 de la Ley 797 de 2003, que establece como límite máximo de cotización 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes. Ello conduce al entendimiento de que, cuando un independiente perciba en un mes determinados 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.

Lo anterior permite comprender 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. Por el contrario, 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 tal orden de ideas, el demandante se encuentra a cargo de probar la fecha en que percibió determinados ingresos a fin de que la liquidación oficial de su gravamen atienda a aquella temporalidad de su realidad económica; pero si, en cambio, el demandante no acredita con los medios probatorios correspondientes la proporción en la que mes a mes percibió los ingresos totalizados, no será dable para la administración liquidar oficialmente el gravamen de manera diferenciada.

Descendiendo al caso concreto se observa que en la Liquidación Oficial No. RDO-2017-03234 del 14 de septiembre de 2017, la UGPP tuvo en cuenta los ingresos declarados en el denuncia rentístico, que se relacionan a continuación<sup>48</sup>:

---

<sup>48</sup> Ver folio 19. Documento denominado 1. Liquidación Oficial RDO-2017-03234.PDF de la carpeta PRUEBAS

INGRESOS	REGLÓN	VALOR
Ingresos brutos operacionales	42	549.646.000
Intereses brutos no operacionales	43	151.440.000
Intereses y rendimientos financieros	44	3.509.000
<b>Total Ingresos brutos ( 42 + 43 + 44)</b>	<b>45</b>	<b>704.595.000</b>

De acuerdo con estos valores, determinó el IBC de los periodos fiscalizados, de la siguiente manera:

AÑO 2014															
MES	(A) Ingresos soportados	Valor costos mensuales		(A - B) Resultado Ingresos soportados	(C) Total Ingresos Depurados	(D) Diferencia mensualizada Ingresos Renta	(C + D) Ingreso tomado para determinar IBC	(A - B) Valor IBC mín. 1 smimv máx. 25 smimv	SUBSISTEMA						TOTAL APORTES SSSI
		Reportados	(B) Aceptados						SALUD		PENSIONES				
									%	Aporte	%	Aporte	%	FSP	
Enero	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Febrero	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Marzo	55.391.875	652.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Abril	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Mayo	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Junio	55.391.875	7.068.457	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,56%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Julio	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Agosto	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Septiembre	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Octubre	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Noviembre	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
Diciembre	55.391.875	121.797	121.797	55.270.078	55.270.078	3.324.375	58.594.453	15.400.000	12,50%	726.500	16,00%	929.900	1,00%	58.100	1.714.500
<b>TOTALES</b>	<b>664.702.500</b>	<b>9.139.224</b>	<b>1.461.564</b>	<b>663.240.936</b>	<b>663.240.936</b>	<b>39.892.500</b>	<b>703.133.436</b>	<b>184.800.000</b>		<b>8.719.000</b>		<b>11.158.800</b>		<b>697.200</b>	<b>20.574.000</b>

En tanto que, en la Resolución No. RDC-2018-01524 del 23 de noviembre de 2018, se manifestó<sup>49</sup>:

*"[N]o es cierto como lo sustenta el aportante que el Ingreso Base de Cotización lo constituye la presunción de ingresos que no ha sido reglamentada, por el contrario, tal como lo dispone la norma que el mismo trae a colación como sustento de su argumento el Ingreso Base de Cotización corresponde a los ingresos percibidos producto de su actividad económica, que no son otros que los declarados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).*

*De otro lado, debe aclararse que la presunción de ingresos tenía una sola finalidad que consistía en facilitar el pago de aportes para los trabajadores independientes, por cuanto los mismos para el periodo fiscalizado tenían que realizarse de manera anticipada según lo ordenado en el artículo 35 del Decreto 1406 de 1999<sup>50</sup>, y por ende, para el momento de la declaración no tenía conocimiento de los ingresos reales para el mes respectivo, sin embargo, desde esa época se indicaba en el artículo 25 del mismo Decreto, lo siguiente:*

<sup>49</sup> Folio19. Documento denominado 4. Resolución RDC-2018-01524.pdf en la carpeta PRUEBAS

<sup>50</sup> **Artículo 35.** Declaración de novedades y pago de cotizaciones en los Sistemas de Seguridad Social en Salud y Pensiones. Los trabajadores independientes deberán presentar la declaración de novedades y realizar el pago de las respectivas cotizaciones por períodos mensuales y en forma anticipada.

**"(...) En todo caso, cuando los ingresos reales del trabajador independiente sean superiores a los que resulten de la aplicación de las presunciones sobre bases mínimas, los aportes de dicho trabajador deberán hacerse con base en los ingresos reales. Para tal efecto, los trabajadores independientes que deseen afiliarse al SGSSS deberán presentar una declaración anual, en la cual informen a la EPS, de manera anticipada, el Ingreso Base de Cotización que se tendrá en cuenta para liquidar sus aportes a partir del mes de febrero de cada año y hasta enero del año siguiente."** (Subraya y negrilla fuera de texto original)

*Lo anterior conlleva a la misma conclusión, desde tiempo atrás al periodo fiscalizado el legislador siempre ha señalado que el Ingreso Base de Cotización de los trabajadores independientes corresponde a los ingresos reales, independiente del sistema de presunción de ingresos.*

Conforme con lo expuesto, estima este Despacho que el aportante se abstuvo de cumplir con la carga probatoria, tanto en el procedimiento de determinación como en el proceso judicial, para acreditar el monto de los ingresos percibidos por cada periodo, pues se limitó a cuestionar argumentativamente la facultad de determinar mensualmente los ingresos. De manera que, debido al defectuoso ejercicio probatorio, era dable para la autoridad tributaria mensualizar los ingresos percibidos y en consecuencia, **el cargo no prospera.**

#### **2.2.4. ANÁLISIS DE LOS COSTOS Y GASTOS DE LA DECLARACIÓN DE RENTA POR PARTE DE LA UGPP**

Sea lo primero reiterar que, 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 Social <sup>51</sup>, 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.

---

<sup>51</sup> 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. (...)."

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 social<sup>52</sup>. 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 asunto bajo análisis.

Es decir, la entidad tributaria 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.

Descendiendo al caso *sub examine*, se observa que de acuerdo con el cargo de la demanda, la parte demandante se limitó en sede judicial a cuestionar que la UGPP no tuvo en cuenta los costos derivados de las actividades, en tanto valoró de manera sesgada la declaración de renta.

Pues bien, en la Liquidación oficial la administración aceptó los costos y/o gastos que se relacionan a continuación:

AÑO DEL COSTO	MES DEL COSTO	DESCRIPCION COSTO	PROVEEDOR DEL COSTO	VALOR COSTO	% ACEPTACION COSTO	Vr. COSTO ACEPTADO	ACEPTACIÓN O RECHAZO
2014	ENERO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	FEBRERO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	MARZO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	ABRIL	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	MAYO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	JUNIO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	JULIO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	AGOSTO	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	SEPTIEMBRE	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	OCTUBRE	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO
2014	NOVIEMBRE	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO

<sup>52</sup> Ver numeral 9 del artículo primero del Decreto 169 de 2008.

AÑO DEL COSTO	MES DEL COSTO	DESCRIPCION COSTO	PROVEEDOR DEL COSTO	VALOR COSTO	% ACEPTACION COSTO	Vr. COSTO ACEPTADO	ACEPTACIÓN O RECHAZO
2014	DICIEMBRE	GMF	BANCO DE OCCIDENTE	121.797	100%	121.797	ACEPTADO

La relación de los costos anteriormente mencionados permite advertir que, la autoridad tributaria sí tuvo en cuenta los costos deducibles, en tanto realizó una valoración probatoria respecto de cada uno de los soportes, facturas y/o documentos equivalentes, de la cual resultó la aceptación de aquellos que cumplían con los requisitos previstos en el artículo 107 ET.

No obstante, no podía la autoridad tributaria aceptar la suma contenida en el denuncia rentístico por concepto de costos y gastos, en tanto no fue acreditada por el aportante en sede administrativa. Sobre el particular, debe señalarse que el ejercicio probatorio que una parte lleva a cabo es la realización de una carga procesal que tiene por fin acreditar supuestos fácticos concretos en que se apoya la teoría del caso, así pues, la consecuencia directa del incumplimiento de este imperativo jurídico, en principio, solo afecta a la parte llamada a probar.

En materia tributaria, dada la naturaleza impositiva y unilateral de la obligación tributaria y el carácter no paritario de la relación procesal entre los contribuyentes y el Estado, la labor probatoria por parte del contribuyente se concreta no solo en la prueba, sino también en la comprobación, en la medida en que la Administración, al realizar las fiscalizaciones tributarias, puede exigir la verificación de los hechos económicos generadores de la obligación tributaria denunciados por el contribuyente en sus declaraciones.

Concretamente, en relación con la procedencia de la comprobación especial efectuada por la UGPP sobre los costos y gastos declarados en el denuncia rentístico del demandante, cobra relevancia el artículo 746 ET<sup>53</sup>, en tanto que, pese la presunción de veracidad que recae sobre las declaraciones tributarias y que da por ciertos los hechos consignados en estas, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, tal presunción no es legal y admite prueba en contrario, toda vez que la administración puede exigir una comprobación especial sobre tales hechos.

---

<sup>53</sup> Valga 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 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).

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 sobre los que la UGPP requiera particular comprobación, lo que conduce a entender que no estaba eximida la parte actora de demostrar los costos denunciados en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año objeto de fiscalización por la UGPP<sup>54</sup>. Ello significa que, **aunque la administración debe desvirtuar la veracidad presunta de los hechos declarados, en virtud de sus amplias facultades, la carga de la prueba se torna de cara al contribuyente para aportar los medios de prueba** de conformidad con la solicitud de comprobación especial manifestada por la entidad.

En este sentido cabe precisar que, de acuerdo con el artículo 744 ET, la oportunidad para que el contribuyente demostrara los supuestos facticos que sustentan su teoría del caso tuvo lugar durante la actuación administrativa de determinación y discusión, al responder el requerimiento previo a la expedición de la liquidación oficial y al interponer los recursos en contra de esta; igualmente, de acuerdo con la Ley 1437 de 2011<sup>55</sup>, también tuvo la oportunidad de aportar o solicitar la práctica de pruebas en el proceso judicial contencioso administrativo. Sobre el particular, se ha pronunciado el Consejo de Estado, de la siguiente manera:

*"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."<sup>56</sup>*

(Subraya el despacho.)

Los anteriores análisis conducen al entendimiento de que le correspondía al aportante asumir la carga de la prueba de los costos y gastos que disminuyen la obligación tributaria sustancial a su cargo, como quiera que la administración ejerció

<sup>54</sup> Al respecto, ver la sentencia de la Sección Cuarta, del Consejo de Estado del 20 de enero de 2017, Exp. 20551.

<sup>55</sup> CPACA, artículos 162 numeral 5, 166 numeral 1, 173 y 212.

<sup>56</sup> Consejo de Estado, Sentencia de 13 de agosto de 2015, Exp. 20822, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

sus facultades de fiscalización y determinación. Es decir, una vez más, que la parte actora estaba llamada a acreditar a través de los medios probatorios correspondientes los supuestos de hecho que sustentan la obligación determinada en su declaración en PILA.

Luego, pese a que la declaración tributaria del impuesto sobre la renta y complementarios dan cuenta tanto de los ingresos percibidos por el demandante como de los costos y gastos en que este incurrió, dado que en el presente caso, como se vio, la UGPP le requirió a fin de que acreditara que los costos y gastos declarados en el denuncia rentístico tienen relación de causalidad con su actividad económica, fueren necesarios y proporcionados de acuerdo con tal actividad, la actora se encontraba llamada a cumplir con la carga de la prueba que otorgara convicción acerca de la relación de necesidad, causalidad y proporcionalidad entre los ingresos y, los costos y gastos<sup>57</sup>.

De esta manera, en concepto del Despacho, aunque una declaración del impuesto de renta y complementarios del demandante para el año 2014 hubiese adquirido firmeza de conformidad con el artículo 714 ET, ello no obsta para que la UGPP, en virtud de sus amplias facultades de fiscalización que le otorga el ordenamiento jurídico, solicitara una comprobación especial respecto de los gravámenes a su cargo, pues la firmeza de una declaración tributaria difiere de la presunción de veracidad que tienen los hechos denunciados en la misma.

Al respecto, el Consejo de Estado ha considerado que la solicitud de comprobación especial sobre los hechos declarados en el denuncia rentístico "... *tiene por finalidad hacer efectivas la facultad y el deber de investigar y fiscalizar que tiene la Administración tributaria e impedir que el contribuyente escudado en la presunción de veracidad obstaculice la labor de inspección y se niegue a comprobar los hechos cuando así se requiera en ejercicio del control sobre el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.*"<sup>58</sup>

Además, es de resaltar que, de conformidad con el artículo 686 ET, 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

---

<sup>57</sup> 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.

<sup>58</sup> Consejo de Estado, Sentencia del 31 de mayo De 2012, Exp. 18135, C.P. William Giraldo Giraldo Sentencia

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"*<sup>59</sup>.

En tal orden de ideas debe negarse el cargo tercero de la demanda, toda vez que, es claro que la UGPP se encontraba facultada para realizar comprobaciones especiales sobre la veracidad de los hechos económicos declarados en el denunciario rentístico del aportante - como lo son los costos y gastos- y, si el aportante CHIN PU HWAN (quien no estaba exento de respaldar con pruebas los hechos declarados) no lograba a través de medios probatorios meritorios e idóneos acreditar y otorgar convicción respecto de la procedencia de las expensas necesarias denunciadas en su declaración de renta, debía soportar la consecuencia jurídica adversa derivada del desconocimiento por parte de la UGPP de tales aminoraciones al determinar oficialmente la contribución al Sistema de la Protección Social, como en el caso sucedió.

### **2.3. CONCLUSIONES**

Habiendo sido estudiados cada uno de los cargos en que la parte actora fundamentó sus pretensiones sin que prosperara ninguno de aquellos, encuentra el Despacho que hay lugar a denegar las pretensiones de la demanda, tal como se consignará en la parte resolutive de esta providencia, previo a resolver sobre la condena en costas.

### **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.

---

<sup>59</sup> 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.)

Por otro lado, se tiene que La condena en costas, su liquidación y ejecución se rige por las normas del CGP<sup>60</sup>. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas<sup>61</sup>, 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 49).

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 CHIN PU HWAN 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.- MEDIDAS ADOPTADAS PARA HACER POSIBLES LOS TRÁMITES VIRTUALES (DECRETO 806 DE 2020):**

---

<sup>60</sup> Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

<sup>61</sup> Artículo 365 del Código General del Proceso.

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 Proceso<sup>62</sup> y 3 del Decreto 806 de 2020<sup>63</sup>, las partes deben enviar toda comunicación dirigida a este proceso al Despacho y a las demás partes mediante los correos electrónicos suministrados que se ponen en conocimiento:

Parte demandante CHIN PU HWAN: [notificaciones339@gmail.com](mailto:notificaciones339@gmail.com)

UGPP: [notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co](mailto:notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co)

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

---

<sup>62</sup> **CÓDIGO GENERAL DEL PROCESORTÍCULO 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 smlmv) por cada infracción.

<sup>63</sup> **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.

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

**CUARTO.-** 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:

**e32f8e9e1e9b886e1a506d3d481ad6515e49de1361b8e2925c6b270b2393  
862d**

Documento generado en 07/09/2020 11:15:27 p.m.