



REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO SEGUNDO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE SOGAMOSO

Sogamoso, once (11) de mayo del año dos mil veintitrés (2023)

Referencia: *Nulidad y Restablecimiento del Derecho*
Radicación N: *15759333300220210009900.*
Demandante: *Sandra Arled Maldonado Escobar*
Demandado: *UGPP*

1. ASUNTO

Corresponde al Despacho decidir la demanda que ha dado origen al proceso de la referencia, mediante sentencia en primera instancia.

2. PRETENSIONES

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo 138 del CPACA, la señora Sandra Arled Maldonado Escobar, eleva las siguientes pretensiones (*archivo 002 pág. 15*):

- Se declare la nulidad de la Resolución No. RDO-2019-02385 del 31 de julio de 2019, modificada por la Resolución No. RDC-2021-00819 del 8 de abril de 2021, expedidas por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP.

Consecuencia de la declaratoria de nulidad, se ordene la terminación de todos los procesos de fiscalización adelantados en contra de la accionante obrantes en el expediente No. 2018152005001709 y se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada.

3. FUNDAMENTOS FÁCTICOS

Los supuestos fácticos relevantes que respaldan las pretensiones de la demanda se sintetizan de la siguiente forma (*archivo 002 pág. 1 a 9*):

Indica que de oficio, la UGPP dio apertura al expediente No 20181520058001709, siendo notificada la accionante el 21 de diciembre de 2018, del requerimiento para declarar y/o corregir RCD-2018-02590 del 10 de diciembre de 2018, en el cual se calculó los ingresos brutos de la actora según la información de la declaración de renta para el año 2016, proponiendo el pago de la siguiente manera:

“Modificar y pagar, como COTIZANTE al Sistema de Seguridad Social Integral SSSI, por los subsistemas de salud y pensiones, los aportes correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2016, por la suma de ...(\$ 60.398.213), pagar sanción por Inexactitud, por la suma de ... (\$ 21.139.370)”.

Agrega que al requerimiento se le dio cumplimiento conforme al literal a) del parágrafo 1 del artículo 3 de la Ley 797 de 2003, en cuanto al ingreso base y monto de cotización, mediante Radicado No. 2019700100858492 y 2019400300881652 del 18 y 19 de marzo de 2019, teniendo en cuenta que la accionante estableció su IBC del año 2016, en la suma de \$781.242, monto que corresponde conforme a su ingreso neto.

Afirma que en el requerimiento le ordenó a la señora Maldonado Escobar pagar y así se hizo por su parte, de buena fe, anexando las planillas de pago de los periodos ordenados en el requerimiento RCD-2018-02590 del 10 de diciembre de 2018, conforme a las planillas del operador de información de pago de seguridad social de enero a diciembre de 2016. Explica que como persona natural declarante del impuesto de renta y complementarios, es aportante de la seguridad social en salud desde 01 de enero de 2016 y se efectuó el pago de los aportes con intereses correspondientes a dicha anualidad.

Precisa que la UGPP en el requerimiento RCD-2018- 02590 del 10 de diciembre de 2018, da dos opciones de respuesta: **a)** Formular por escrito las objeciones y/o aportar documentos para ser valorados por la entidad o **b)** Aceptar total o parcialmente los hechos planteados, adjuntando prueba de los pagos. Asimismo, refirió que, si no se acepta la propuesta, la unidad procedería a proferir la respectiva liquidación oficial dentro de los 6 meses siguientes.

Frente a lo expuesto, la señora Maldonado aceptó el literal b y adjuntó los respectivos pagos, razón por la cual considera que la UGPP no debió iniciar o adelantar la liquidación oficial por configurarse un hecho superado.

Relata que mediante a Resolución No. RDO-2019-02385 del 31/07/2019 la UGPP profirió liquidación oficial, por omisión en la vinculación al Sistema de Seguridad Social Integral –SSSI- en los periodos de enero a diciembre de 2016, por la suma de \$9.336.791 y sanción por inexactitud en cuantía de \$5.602.075, liquidación contra la cual se presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto a través de la Resolución No. RDC-2021-00819 del 08 de abril de 2021, en la que se modificó la liquidación inicial, estableciendo los aportes de la siguiente manera:

Tipo de incumplimiento	Subsistema	2016	Total General
Inexactitud	1. Salud	3.731.156	3.731.156
	2. Pensión	4.775.848	4.775.848
	3. FSP	314.300	314.300
Total inexactitud		8.821.304	8.821.304
Total general		8.821.304	8.821.304

Indica que los ingresos aceptados por la UGPP en la Resolución No. RDC-2021-00819 de fecha 08 de abril de 2021, corresponden a los siguientes:

AÑO	MES	INGRESOS (Liquidación Oficial)	INGRESOS (Recurso de Reconsideración)
2016	1	90.309.667	90.309.667
2016	2	90.309.667	90.309.667
2016	3	90.309.667	90.309.667
2016	4	90.309.667	90.309.667
2016	5	90.309.667	90.309.667
2016	6	90.309.667	90.309.667
2016	7	90.309.667	90.309.667
2016	8	90.309.667	90.309.667
2016	9	90.309.667	90.309.667
2016	10	90.309.667	90.309.667
2016	11	90.309.667	90.309.667
2016	12	90.309.667	90.309.667
TOTALES		1.083.716.000	1.083.716.000

No obstante, manifiesta la parte actora que el contador Jesús E Serrano Cuesta, revisor fiscal de la sociedad inversiones El Dorado S.A.S NIT 891.856.457-9 a solicitud de la señora Maldonado, emitió certificado de ventas para el periodo fiscalizado 2016, así:

PERIODO	VENTA	PERIODO	VENTA
Enero	72.357.084.17	Julio	91.821.499.87
Febrero	67.661.030.07	Agosto	94.687.754.00
Marzo	76.886.847.40	Septiembre	95.420.075.20
Abril	75.638.849.99	Octubre	98.054.675.46
Mayo	81.321.018.00	Noviembre	101.075.854.13
Junio	81.541.505.57	Diciembre	106.613.536.65
VENTAS TOTALES			\$1.041.079.775.51

Se aduce que para el año 2016, la accionante no tenía ninguna otra entidad con la cual generara negocios mercantiles, precisando que la diferencia entre los ingresos traídos por la entidad demandada y por la demandante respecto a lo relacionado por lo certificado por la sociedad inversiones El Dorado corresponden a:

MES	UGPP Resolución No RDC-2021- 00819	Sociedad Inversiones El Dorado S.A.S. NIT 891.856.457-9	Diferencia
ENERO	90.909.667	72.357.084	18.552.583
FEBRERO	90.909.667	67.661.030	23.248.637
MARZO	90.909.667	76.886.847	14.022.820
ABRIL	90.909.667	75.638.894	15.270.773
MAYO	90.909.667	81.321.018	9.588.649
JUNIO	90.909.667	81.541.505	9.368.162
JULIO	90.909.667	91.181.499	81.728.168
AGOSTO	90.909.667	94.687.754	-3.778.087
SEPTIEMBRE	90.909.667	95.420.075	-4.510.408
OCTUBRE	90.909.667	9.605.465	81.304.202
NOVIEMBRE	90.909.667	10.1075.854	-1.016.6187
DICIEMBRE	90.909.667	106.613.536	-1.570.3869
TOTAL	1.090.916.004	871.990.561	218.925.443

Considera que por lo anterior, la UGPP determinó en indebida forma los ingresos de la aquí demandante, pues no debió usar un valor general para todos los meses sino debió tener en cuenta las documentales aportadas expedidas incluso por entidades ajenas a ella.

Señala la demanda que los costos aceptados por la UGPP, en la Resolución No. RDC-2021-00819 del 08 de abril de 2021, son:

MES	TOTAL PRESUNCION DE COSTOS	Total, Costos Soportados	Valor	Análisis	Situación Jurídica Consolidada por pagos
ENERO	68.545.037	72.459.529	72.459.529	Costos soportados	NO
FEBRERO	68.545.037	64.175.803	68.545.037	Costos soportados	NO
MARZO	68.545.037	76.901.010	76.901.010	Costos soportados	NO
ABRIL	68.545.037	73.667.223	73.667.223	Costos soportados	NO
MAYO	68.545.037	83.970.774	83.970.774	Costos soportados	NO
JUNIO	68.545.037	81.468.753	81.468.753	Costos soportados	NO
JULIO	68.545.037	90.412.611	90.412.611	Costos soportados	NO

AGOSTO	68.545.037	94.426.864	94.426.864	Costos soportados	NO
SEPTIEMBRE	68.545.037	95.427.157	95.427.157	Costos soportados	NO
OCTUBRE	68.545.037	95.771.367	95.771.367	Costos soportados	NO
NOVIEMBRE	68.545.037	101.018.905	101.018.905	Costos soportados	NO
DICIEMBRE	68.545.037	105.777.447	105.777.447	Costos soportados	NO

Indica que la UGPP determina el ingreso en la suma de \$ 1.083.716.007 y el costo en la suma de \$ 1.039.846.677, por lo que si se restan los ingresos y los costos, se genera un resultado de \$43.869.330, por lo que se tiene que la utilidad de la actora fue entonces incluso negativa, en pérdidas, para el año 2016.

Aduce que en la Resolución No. RDC-2021-00819 del 08 de abril de 2021, se conformó el IBC del año 2016, de la señora Maldonado Escobar de la siguiente manera:

MES	INGRESOS	COSTOS ACEPTADOS	INGRESO DEPURADO	Aplicación 40% (Art 135 ley 1753/2015)	IBC
1	90.309.667	72.459.529	17.850.138	7.140.055	7.140.055
2	90.309.667	68.545.037	21.764.630	8.705.852	8.705.852
3	90.309.667	76.901.010	13.408.657	5.363.463	5.363.463
4	90.309.667	73.667.223	16.642.444	6.656.977	6.656.977
5	90.309.667	83.970.774	6.338.893	2.535.557	2.535.557
6	90.309.667	81.468.753	8.840.914	3.536.365	3.536.365
7	90.309.667	90.412.611	-102.944	-41-178	689.455
8	90.309.667	94.426.864	-4.117.197	-1.646.879	689.455
9	90.309.667	95.427.157	-5.117.490	-2.046.996	689.455
10	90.309.667	95.771.367	-5.461.700	-2.184.680	689.455
11	90.309.667	101.018.905	-10.709.238	-4.283.695	689.455
12	90.309.667	105.777.447	-15.467.780	-6.187.112	689.455

Lo anterior revela que desde el mes de Julio hasta diciembre del año fiscalizado los valores fueron negativos en ingresos depurados, por lo cual debieron calcularse por parte de la UGPP de la siguiente manera:

MES	Ingresos Reportados Por Aportante	Costos Aceptados	Ingreso depurado
ENERO	72.357.084	72.459.529	-102.445
FEBRERO	67.661.030	68.545.037	-884.007
MARZO	76.886.847	76.901.010	-14.163
ABRIL	75.638.894	73.667.223	1.971.671
MAYO	81.321.018	83.970.774	-2.649.756
JUNIO	81.541.505	81.468.753	72.752
JULIO	9.181.499	90.412.611	-81.231.112
AGOSTO	94.687.754	94.426.864	260.890
SEPTIEMBRE	95.420.075	95.427.157	-7.082
OCTUBRE	9.605.465	95.771.367	-86.165.902
NOVIEMBRE	10.1075.854.	101.018.905	56.949
DICIEMBRE	106.613.536	105.777.447	836.089
TOTALES	871990561	1.039.846.677	-167.856.116

Afirma la accionante que en informe de la contadora se demostró cuáles fueron sus ingresos efectivamente percibidos y en informe emitido por entidad totalmente ajena, la cual no está siendo fiscalizada se probaron los ingresos realmente percibidos o depurados.

De otro lado, señala que las planillas de autoliquidación de aportes PILA se aportaron y no fueron valoradas por la entidad demandada. Adicionalmente, la declaración de renta queda en firme a los tres años y a la fecha, la DIAN no le ha requerido lo que quiere decir que lo que se plasmó en la declaración de renta es cierto y se encuentra en firme, no obstante la UGPP no la tuvo en cuenta, por lo que se puede afirmar que la declaración de renta fue otro documento que no se valoró en debida forma pues confunde la UGPP los ingresos brutos con los ingresos netos, siendo estos últimos los que deben ser tenidos en cuenta a la hora de calcular el monto de la cotización de la seguridad social.

Finalmente, en cuanto a los hechos respecto a la sanción por inexactitud, indicó que la Resolución No. RDC-2021-00819 del 04 de abril de 2021, modificó la Resolución RDO – 2019-02385 del 31 de julio de 2019, estableciendo la sanción por inexactitud en cuantía de \$5.292.782, encontrándose que la señora Maldonado realizó los pagos de buena fe adjuntando los soportes, omitiendo la entidad accionada que se impone una sanción sin soporte legal ni factico, ascendiendo a la suma de \$8.821.304, que costaría el pago de los aportes y \$5.292.782, de sanción por inexactitud, para un total de \$14.114.086, suma que dejaría a la actora en la ruina.

4. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Señala la parte actora como motivos de la solicitud de nulidad los siguientes:

- ***La liquidación Oficial N° Resolución No. RDO – 2019-02385 del 31 de julio de 2019 modificada en Resolución No. RDC-2021-00819, se realizó con falsa motivación desconociendo el derecho de audiencia y defensa, con infracción de las normas en que deberían fundarse, de manera irregular:***

La UGPP para la determinación de la cotización no tuvo en cuenta el párrafo del artículo 1 del Decreto 510 de 2003, que reglamenta parcialmente el artículo 3 de la Ley 797 de 2003, como tampoco lo establecido en el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, referente a la base de cotización de los trabajadores independientes que señala que los afiliados al sistema que no estén vinculados mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidores públicos, cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.

Indica la parte actora que en repetidas ocasiones argumento que se le grava sobre los ingresos brutos y no los ingresos netos sobre los cuales se realizaron la cotización a la seguridad social.

Igualmente, la UGPP se está basando en normas inexistentes al imponer un tributo parafiscal y una obligación de pagar sobre algo que no está legislado, ya que el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, dicta:

“PRESUNCION DE CAPACIDAD DE PAGO Y DE INGRESOS Las personas naturales declarantes del impuesto de renta y complementarios... El Gobierno Nacional reglamentará un sistema de presunción de ingresos con base en la información sobre las actividades económicas. En caso de existir diferencias entre los valores declarados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y los aportes al sistema estos últimos deberán ser ajustados”.

Señala que la norma en comentario asegura que el gobierno nacional reglamentará un sistema de presunción de ingresos, situación que a la fecha no ha ocurrido. Además, otra norma que también dice que para los demás contratos y tipos de ingreso el gobierno nacional reglamentara un sistema de presunción de ingresos con base en las actividades económicas, es la Ley 1122 de 2007.

Por lo tanto, se puede demostrar que no hay norma que hable sobre la presunción de los ingresos en la forma que lo hace la UGPP.

▪ ***Frente a la inexistencia de sujeto pasivo del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015:***

Refiere que la UGPP está actuando sin fundamento jurídico idóneo en la medida que para iniciar el proceso de fiscalización a la actora, está usando como precepto normativo el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, el cual establece que

“...Los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente (SMMLV), cotizarán mes vencido al Sistema Integral de Seguridad Social sobre un ingreso base de cotización mínimo del cuarenta por ciento (40%)”

Por ende, de la lectura de la norma, resalta la necesidad de la reglamentación del mismo por medio de un decreto reglamentario expedido por el gobierno nacional que defina el sujeto pasivo del parafiscal en los términos que lo ha estipulado la corte constitucional, puesto que en Colombia las personas naturales tienen que pertenecer al régimen contributivo o al subsidiado pero hasta la fecha solo existe reglamentación para el caso de los trabajadores y de los prestadores de servicios, más no para los rentistas de capital y vendedores de bienes muebles e inmuebles. aun no se reglamenta el artículo 135 de la Ley 1753.

Continúa citando lo señalado por la Corte Constitucional en sentencia C-307 de 2009, sobre contribución parafiscal, conforme a la cual considera que la imposición de la parafiscalidad debe ser sobre un sector de la población que no se puede confundir con otro, es decir se debe gravar al sector de manera clara y expresa.

Señala que luego, tal y como lo ha manifestado la propia UGPP en respuesta a consulta con radicado N° 201570010855132 del 22 de diciembre de 2015

“Para los efectos de los aportes al sistema de seguridad social el Gobierno Nacional se encuentra reglamentando el artículo 135 de la ley 1753 de 2015 donde se definirá con claridad a quienes se les considera trabajadores independientes por cuenta propia con contrato diferente al de prestación de servicios.”

Indica que lo anterior implica que para la aplicación y recaudación de un impuesto parafiscal, el sujeto pasivo de dicha contribución debe ser inequívoco, su naturaleza jurídica, no está sujeta a interpretación y ahí radica la importancia de la regulación del gobierno nacional por medio de un decreto reglamentario del artículo 135 de la ley 1753 de 2015, para definir quienes se entienden como “trabajadores independientes por cuenta propia con contrato diferente al de prestación de servicios” calidad que se considera no ostenta la actora.

▪ **Desconocimiento del Derecho de defensa frente a la sanción por inexactitud por indebida valoración de la prueba.**

Argumenta la demanda que la actora ha cumplido cabalmente su deber de cotización por lo que no hay lugar a la imposición de la sanción por inexactitud, pues no habría diferencia entre lo pagado y lo realmente percibido, ya que el ingreso calculado por la UGPP no se ajusta al realmente por ella percibido.

Igualmente, respecto al allanamiento a la mora, expone lo que ha previsto la Corte Constitucional sobre dicha figura, en virtud de lo cual se establece que si el afiliado canceló los aportes en forma extemporánea y los pagos, aún en esas condiciones, fueron aceptados por la entidad prestadora del servicio de seguridad social en salud, hay allanamiento a la mora y, por lo tanto, la E.P.S. tendría la obligación de reconocer las prestaciones económicas causadas en virtud de la figura ya relatada.

5. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones parafiscales de la Protección Social UGPP**, en su contestación de demanda (*archivo 016*), se opone a las pretensiones señalando que la entidad actuó en ejercicio de las facultades y funciones legales y de conformidad con las disposiciones vigentes al momento de expedir los actos administrativos objeto de la presente demanda, actos que se encuentran investidos de la presunción de legalidad que no logra quebrantar la parte actora, ni con los hechos, ni con los fundamentos jurídicos y de orden probatorio allegado al libelo, toda vez que no ha vulnerado ninguno de los preceptos legales que cita la parte actora.

Agrega que la Unidad logró establecer que la aportante, no efectuó en debida forma los pagos de los aportes al Sistema de Protección Social de los periodos fiscalizados, los cuales no fueron desvirtuados en la actuación administrativa, ni con ocasión a esta demanda.

Continua señalando lo concerniente al sistema de la protección social y su sensibilización frente a la obligatoriedad de afiliación y pago de aportes al sistema, destacando lo previsto por el artículo 48 de la Constitución Nacional y la Ley 100 de 1993, sistema con el que se buscó fortalecer la sostenibilidad financiera del sistema, aumentar su cobertura, en especial para los más vulnerables y mejorar la eficiencia en el manejo de recursos, bajo los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad y para lograr su efectividad y garantizar el acceso de la población a la seguridad social, existe en el ordenamiento una serie de contribuciones parafiscales, que buscan recursos para hacer efectivos los derechos a la salud, el trabajo, la pensión y la vivienda, siendo dichas contribuciones aquel grupo de tributos que están dirigidos a satisfacer una serie de derechos fundamentales mínimos, tales como, la salud, la pensión, el trabajo, y otras garantías del orden Constitucional que procuran mejorar el bienestar de los ciudadanos colombianos, que adicionalmente se constituyen en un componente solidario, propio de un Estado Social de Derecho

En cuanto a los cargos formulados solicita sean desestimados indicando que la entidad no ha vulnerado ninguna de las normas citadas, señalando que la actuación administrativa adelantada se efectuó conforme a la normatividad que creó a la entidad y le asignó la competencia para el seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social.

Explica que todas las providencias que se profirieron dentro de la investigación adelantada, le fueron notificadas a la demandante, a quien se le otorgaron y respetaron los términos establecidos en la Ley para que ésta pudiera contestarlos y presentar las pruebas pertinentes, con lo cual se le garantizó en debida forma el derecho a la defensa y el debido proceso, respetándose en su integridad los preceptos legales y constitucionales los cuales se aplicaron en estricto sentido, atendiendo los principios y fines esenciales del Estado y en ejercicio de las facultades y funciones atribuidas por ley a la Unidad para determinar la correcta, adecuada y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social, al igual que sus funciones sancionatorias.

Afirma que la entidad no ha vulnerado los artículos 2, 6, y 29 de la Constitución Política, como tampoco preceptos legales y normativos, como tampoco ha dado aplicación incorrecta de los preceptos jurídicos, como lo señala la parte demandante, la cual no determina en que consistió la supuesta omisión o extralimitación en el ejercicio de los funcionarios de la Unidad; así como tampoco demuestra que los actos administrativos no estén investidos de presunción de legalidad, que hayan sido expedidos para satisfacer fines particulares o con extralimitación de funciones, o, que exista una divergencia entre los fines realmente perseguidos y los que, según la norma aplicable deberían orientar la decisión administrativa.

Dice que la UGPP concedió las oportunidades legales previstas para ejercer la defensa de la demandante, fundamentó todas y cada una de sus decisiones en el acervo probatorio obrante en el plenario, notificó en debida forma cada una de las actuaciones administrativas y actuó en el marco jurídico pre establecido dispuesto en los artículos 156 de la Ley 1151 de 2007, Artículo 1º Decreto ley 169 de 2008 y artículos 178, 179 y 180 de la Ley 1607 de 2012 y demás normas concordantes, circunstancia que se evidencia en los escritos y las pruebas aportadas.

Arguye que para la expedición de los actos administrativos objeto del presente proceso, se respetaron los derechos de defensa, de audiencia y contradicción, de la demandante, tal como se ha manifestado en los hechos de la demanda y como se puede observar en el expediente administrativo que se aporta como prueba.

Agrega que para la expedición de los actos administrativos demandados de ninguna manera se desconocen los preceptos que regulan el marco jurídico del pago de los parafiscales de la señora Sandra Arled Maldonado Escobar como tampoco las consagradas en el Estatuto Tributario Nacional al igual que los principios constitucionales de igualdad material y debido proceso, por las siguientes razones:

▪ **Competencia de la Unidad:**

El artículo 156 de la Ley 1151 de 2007, creó la Unidad Administrativa de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, asignándole, en el literal ii), competencia para adelantar las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social.

Dice que el numeral 9º del literal b) del artículo 1º del Decreto Ley 169 de 2008, establece que la Unidad podrá realizar 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.

Indica que el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, establece que la Unidad es competente para adelantar las acciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, respecto de los omisos e inexactos y conserva la facultad de adelantar el cobro de la mora en aquellos casos que lo considere conveniente, directamente y de forma preferente.

Agrega que el párrafo 2° del artículo 178 de la citada Ley, estableció que La Unidad podrá iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las contribuciones parafiscales de la protección social, con la notificación del requerimiento de Información o del pliego de cargos, dentro de los cinco (5) años siguientes 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.

Argumenta que la Unidad efectuará las labores de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, en los casos de omisión, el artículo 1° del Decreto 3033 de 2013, compilado en el artículo 2.12.1.1 del Decreto 1068 de 2015, al igual que el párrafo del artículo 50 de la Ley 1739 de 2014, que modificó el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, faculta a la entidad para imponer sanciones por omisión, inexactitud, no envío de información e incumplimiento de los estándares de cobro fijados por esta Unidad. Agrega que el artículo 50 *ídem*, establece el procedimiento aplicable a la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social y a la imposición de sanciones.

Colige que para el caso concreto no es cierto que exista una falsa motivación del acto demandado, por cuanto se debe dar claridad frente al concepto de trabajador independiente, para lo cual es dable remitirse al Decreto 3063 de 1989, que definió en su artículo 15, lo siguiente : *“Se 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.”*

Cita que la DIAN definió al trabajador independiente en el concepto No. 114295 del 22 de noviembre de 2000:

“Por otra parte, en relación con la inquietud de qué se considera para efectos fiscales como trabajador independiente, le informo que las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio a menos que el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias. Es así como para efectos fiscales el legislador no se ha ocupado de definir expresamente qué se entiende por trabajador independiente, por lo cual atendiendo su sentido natural y obvio, se considera como tal a la persona natural que no se encuentra vinculada a un empleador mediante contrato laboral o mediante una relación laboral legal o reglamentaria...”

Luego de citar jurisprudencia de la Corte Constitucional, señala la entidad accionada que el artículo 157 de la ley 100 de 1993, consagra el tipo de participantes al sistema general de seguridad social en salud, señalando que los trabajadores independientes con capacidad de pago son afiliados obligatorios. A su vez, el artículo 26 del Decreto 806 de 1998, incluye como cotizantes obligatorios a los trabajadores independientes y los rentistas.

Concluye que el trabajador independiente es *“en su sentido natural y obvio”* como acertadamente lo indica el concepto 114295 del 22 de noviembre de 2000 de la DIAN, una persona natural que *“no se encuentra vinculada a un empleador mediante contrato laboral o mediante una relación laboral legal o reglamentaria”* o como lo precisó la Corte Constitucional, son personas que desarrollan una labor o actividad laboral

“con completa independencia y autonomía, sin encontrarse sujetos a poder jurídico de subordinación o dependencia alguno”. Encontrándose que es un término que puede abarcar diversas profesiones o actividades laborales, entre ellas las de contadores, abogados, ingenieros e incluso la de comerciantes independientes; quedando dilucidado que los trabajadores independientes que cuenten con capacidad de pago, es decir, que perciban ingresos, son aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral y, por ello, deberán autoliquidar y pagar el valor de sus respectivos aportes en lo relacionado con dichos ingresos.

Dice que se presumen con capacidad de pago las personas naturales declarantes del impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas e impuesto de industria y comercio y quienes tengan certificado de ingresos y retenciones.

Cita lo referido por la Corte Constitucional en sentencia C-578 de 2009, que consideró que trabajador independiente es 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, concluyendo que la expresión “trabajadores independientes” incluye a todas las personas económicamente activas, entre los que se encuentran los rentistas de capital

Continúa indicando que respecto del ingreso base de cotización la UGPP fundamenta el acto demandado en la Ley 797 de 2003, artículo 6°, que modificó el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, el cual señala que los trabajadores independientes que no estén vinculados mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidores públicos, cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.

Dice que contrario a lo manifestado por la parte actora, el parágrafo del artículo 1° del Decreto 510 de 2003, que reglamenta parcialmente el artículo 3° de la Ley 797 de 2003, precisa que se entiende por ingresos efectivamente percibidos por el afiliado aquellos que él mismo recibe para su beneficio personal y que para efectos del ingreso base de cotización, podrán deducirse las sumas que el afiliado debe erogar para desarrollar su actividad lucrativa en las mismas condiciones previstas por el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Explica que el artículo 3° del Decreto 510 de 2003, que reglamenta la Ley 797 de 2003, dispuso que la base de cotización del Sistema General de Pensiones será, en todos los casos, como mínimo de un salario mínimo legal mensual vigente y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

El parágrafo 1° del artículo 5° de la Ley 797 de 2003, dispone que cuando el afiliado perciba salario de dos o más empleadores o ingresos como trabajador independiente o por prestación de servicios como contratista, en un mismo periodo de tiempo, las cotizaciones correspondientes serán efectuadas en forma proporcional al salario o ingreso devengado de cada uno de ellos, y estas se acumularán para todos los efectos de esta ley sin exceder el tope legal, siendo de esta manera la normatividad y fundamentación jurídica, clara, precisa y acorde con la fiscalización realizada a la demandante sin que de ninguna manera exista un soporte legal errado o falso como lo asegura la demandante.

Por ende, todas las personas económicamente activas con capacidad de pago, en virtud del principio de solidaridad que rige el Sistema General de Seguridad Social Integral están en la obligación de aportar a los Sistemas de Salud y Pensiones y en

forma voluntaria al Sistema de Riesgos Laborales excepto que suscriban contrato formal de prestación de servicios con duración superior a un (1) mes.

En consecuencia, señala que una 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 un rentista de capital dentro del grupo de independientes por cuenta propia o con contratos diferentes al de prestación de servicios y por tanto está en la obligación de cotizar a salud y pensión conforme lo señalado en el inciso primero del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, es decir sobre mínimo el 40% del valor mensualizado de sus ingresos y para calcular el ingreso base de cotización IBC podrán deducir las expensas que se generen en la ejecución de cada actividad conforme a lo dispuesto en el art. 107 del Estatuto Tributario.

Manifiesta que conforme el recuento normativo señalado, existe norma expresa para la determinación del IBC de los independientes y conforme a ello la base de cotización al Sistema General de Seguridad Social Integral debe corresponder a la totalidad de los ingresos percibidos, esto es, en el asunto objeto de estudio los que la misma contribuyente declaró para el año 2016, según se observó en la declaración del impuesto de renta y complementarios, por lo que con este recurso informativo se calculó el monto de los aportes al Sistema de Protección, máxime si de conformidad con lo preceptuado por el artículo 7465 del ETN la declaración tributaria goza de presunción de veracidad.

Por otra parte, la defensa que la UGPP refiere que puede valerse de los ingresos denunciados por los contribuyentes del impuesto sobre la renta, en cuanto tal declaración constituye un medio de prueba en la determinación del IBC de los aportantes, sin perjuicio de los demás medios probatorios que la administración considere necesarios para establecer las obligaciones a cargo de los aportantes, precisando que la declaración de renta no sirve de la misma forma a la DIAN y a la UGPP, ya que la primera tiene como objeto la determinación de los ingresos de dicho impuesto a la luz de los hechos generadores del mismo, en tanto que la segunda se vale de la información de dicho documento como indicador de los ingresos percibidos por el aportante, sin importar si son o no gravados por el impuesto sobre la renta, ya que las normas que dirigen el análisis probatorio que se hace del documento, buscan la determinación del ingreso base de cotización de los Subsistemas del Sistema de la Protección Social.

De acuerdo con lo anterior, considera que no existe vulneración de normas y que previa a la expedición de la resolución demandada si existen normas que consagran la obligación de los independientes de afiliarse y pagar a portes al sistema de seguridad social en salud y pensiones.

Concluye que la señora Sandra Arled Maldonado Escobar para la vigencia fiscalizada 2016, al no estar vinculada mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidor público, pero percibir ingresos producto de la actividad económica que desarrolla, debió cotizar sobre la base de los ingresos definidos en el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 6 de la Ley 797 de 2003, en concordancia con el artículo 1 del Decreto 510 de 2003, como en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, para el periodo del año 2016, luego de efectuar la deducción de las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Afirma que se encuentra probado que la accionante, tuvo como ingresos efectivamente percibidos la suma de \$1.083.716.004, los que fueron tomados de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el año gravable 2016, según información suministrada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, por lo que se concluyó que los ingresos por ella percibidos fueron superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente (SMLMV) para el año 2016, lo que demostró que contaba con capacidad de pago que le imponía el deber de afiliarse, declarar y pagar los aportes al Sistema de Seguridad Social en los Subsistemas de Pensión y Salud en calidad de cotizante para los periodos objeto de fiscalización.

Indica que en instancia de reconsideración se observó que la recurrente allega como material probatorio, certificación de contador, del cual encontró que no es posible modificar la mensualización de ingresos realizada en la liquidación oficial, en atención a que la certificación, como única prueba, no es suficiente en virtud que no allega soportes que la respalden, razón por la cual confirma los ingresos determinados en la liquidación oficial. Dice que la UGPP no presume de ninguna manera los ingresos de la demandante, pues como se decantó, el denunció rentístico del año gravable 2016, goza de veracidad

Aduce que el legislador para determinar los expensas que son deducibles en desarrollo de la actividad productora de renta, en el parágrafo del artículo 244 de la Ley 1955 de 2019, ordenó a la unidad determinar un esquema de presunción de costos para los trabajadores independientes por cuenta propia y para los que celebren un contrato diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la DIAN, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la Republica, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables, para determinar un esquema de presunción de costos. Recuenta que los obligados podrán establecer costos diferentes de los definidos por el esquema de presunción de costos de la UGPP, siempre y cuando cuenten con los documentos que soporten los costos y deducciones y cumplan los requisitos exigidos en el artículo 107 y siguientes del ET.

Dice que en cumplimiento de la orden dada, se expidió la Resolución 209 de 2020, por la cual se adopta el esquema de presunción de costos los trabajadores independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales, respectivamente, el cual es aplicable a los procesos de fiscalización en curso y a los que se inicien respecto de cualquier vigencia fiscal o a los que este en trámite resolver la solicitud de revocatoria directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada de pago; señala que por esa circunstancia, la UGPP dio la aplicación respectiva y procedió a estudiar si le era más beneficioso para el aportante los costos soportados o la presunción, resaltando que en dicha instancia no se observaron soportes adicionales de costos, por lo que se mantuvieron los costos aceptados en su totalidad en la liquidación oficial.

Refiere que el artículo 771-2 del E.T. prevé que para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 *idem*, observándose que las facturas aportadas cumplen con todos los requisitos, excepto el literal c) por cuanto se trata de la adquisición de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas de conformidad con el artículo 424 *idem*.

Con base en lo anterior, teniendo en cuenta que la aportante pertenece al régimen simplificado para la procedencia de los costos y deducciones, se debe verificar que los soportes allegados cumplan con lo señalado en el artículo 3 del Decreto 3050 de 1997 y en los casos en que haga transacciones con personas naturales o jurídicas con régimen simplificado se verificara el cumplimiento de los requisitos de la factura o documento equivalente.

Señala la defensa, que se dio aplicación al esquema de presunción de costos de trabajadores independientes, para lo cual desarrolló una propuesta de presunción de coeficientes de costos por *“actividades económicas”*, construida a partir del análisis de la información tributaria de los trabajadores independientes con ingresos no laborales, así como independientes con rentas de capital, en el artículo 3 de la Resolución 209 del 12 de febrero de 2020.

Colige que la aportante acreditó como actividad económica principal en la vigencia fiscalizada 2016, la actividad económica: *“4723 comercio al por menor de carnes”*, por lo que se aplica el esquema de costos presuntos para las actividades señaladas bajo la Sección G: *“Comercio al por mayor y al por menor”*, de la Clasificación Industrial Internacional Uniforme de Todas las Actividades Económicas (Revisión 4 adaptada para Colombia- CIU Rev. 4 A.C.) del DANE, cuya tarifa de presunción de costos es 75.9%, que se aplicó.

Señala que una vez hecho el análisis de costos respecto de las pruebas aportadas en la presente etapa procesal y posterior aplicación del esquema de presunción de costos para su actividad económica, concluye que en el mes de febrero, le es más beneficioso la presunción de costos y en los demás meses los costos soportados.

Considera que los ingresos percibidos por la aportante y una vez deducidos los costos aceptados en instancia de reconsideración, se determinó el IBC para la liquidación de aportes al Sistema de Seguridad Social.

Para la vigencia fiscalizada el IBC se calculó sobre los ingresos efectivamente percibidos, teniendo en cuenta la favorabilidad entre los costos probados y el esquema de presunción de costos establecidos en el art. 3 de la resolución 209 de 2020 y la aplicación del art. 135 de la Ley 1753 de 2015.

Explica que para los meses de, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2016, una vez realizada la depuración del IBC, encuentra que los costos superan el valor de los ingresos o se encontraban por valor inferior a un salario mínimo, por lo tanto, el IBC determinado en el recurso de reconsideración, se realizaron sobre el salario mínimo legal mensual vigente del año fiscalizado 2016.

Ahora, para efecto de constatar la correcta liquidación y pago de los aportes por medio de las planillas PILA que son suministradas por los aportantes durante el proceso de fiscalización, la unidad se valió de la información registrada en la base de datos de PILA administrada por el Ministerio de Salud y Protección Social, teniendo en cuenta que una vez los aportantes efectúan el pago a través del Operador de Información, éste último adquiere la obligación de reportar al Ministerio de Salud y Protección Social, los datos relativos a los pagos efectuados a través de la PILA.

Indica que se verificó todos los pagos registrados en la base de datos del Ministerio de Salud y la Protección Social a nombre de la aportante, por los períodos objeto de fiscalización, luego de lo cual se evidenció que los pagos realizados por la aportante fueron tenidos en cuenta en la etapa de liquidación oficial.

Sintetiza de lo que se ha observado en el escrito de contestación y conforme a las pruebas obrantes, con la expedición de la liquidación oficial, se hizo análisis de favorabilidad entre los artículos 179 de la Ley 1607 de 2012 y 314 de la Ley 1819 de 2016 y se determinó que en ambos casos la sanción es igual y contrario a lo manifestado por la parte actora, al confirmarse que para el año 2016 la aportante había incurrido en esa conducta, considera que la sanción debe ser modificada, así atendiendo a las reglas previstas para el cálculo de la sanción por inexactitud de la norma precitada, se tomó el valor de los ajustes para el año 2016 en cuantía de \$8.821.304 y se aplicó la tarifa del 60%, lo que arrojó una sanción por inexactitud de \$5.292.782.

6. TRÁMITE PROCESAL

La demanda de la referencia fue radicada el 03 de agosto de 2021 (*archivo 001*). Por auto del 17 de agosto de 2021 (*archivo 007*), se admite. Igualmente, con providencia de la misma fecha, se ordena correr traslado de la medida cautelar solicitada por la parte actora (*archivo 008*), la cual es resuelta por auto del 11 de octubre de 2021, negando la misma (*archivo 014*)

Luego mediante auto del 08 de noviembre de 2021 (*archivo 021*) se fijó fecha para llevar a cabo audiencia inicial, la cual se instala el 16 de junio de 2022, (*archivo 024*).

El día 1º de diciembre de 2022, se realiza audiencia de pruebas (*archivos 027 a 029*) en la cual se recauda la prueba testimonial decretada y se dispuso correr traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para rendir concepto.

7. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes guardaron silencio dentro del término otorgado para alegar de conclusión.

La Agente Delegada del Ministerio Público no emitió concepto en este proceso.

8. PROBLEMA JURÍDICO

El problema jurídico a resolver se contrae a establecer la legalidad de los actos administrativos contenidos en la Resolución No. RDO-2019-02385 del 31 de julio de 2019, por medio de la cual se profiere liquidación oficial por inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de Seguridad Social Integral – SSSI- y se sanciona por inexactitud y en Resolución No. RDC-2021-00819 del 08 de abril de 2021, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra ésta, estableciendo como aportes a cargo de la señora Sandra Arled Maldonado Escobar, la suma de \$8.821.304 y sanción por inexactitud impuesta en cuantía de \$5.292.782, ambas expedidos por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social-UGPP

9. MARCO NORMATIVO

La **Ley 1151 de 2007**, por la cual se expide el Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010, en su artículo 156 creó la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, a la cual se le asignaron, entre otras funciones, la tarea de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social, para lo cual recibirá los

hallazgos que le deberán enviar las entidades que administran sistemas de información de contribuciones parafiscales de la protección social y podrá solicitar de los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás actores administradores de estos recursos parafiscales, la información que estime conveniente para establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de tales recursos.

Para ejercer las referidas funciones, conforme a lo dispuesto por el artículo 1º del **Decreto Ley 169 de 2008**, por el cual se establecen las funciones de la UGPP y se armoniza el procedimiento de liquidación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social, dicha unidad podrá adelantar, entre otras las siguientes acciones:

(...)

3. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la existencia de hechos que generen obligaciones en materia de contribuciones parafiscales de la protección social.

4. Solicitar de los aportantes, afiliados o beneficiarios del Sistema de la Protección Social explicaciones sobre las inconsistencias en la información relativa a sus obligaciones en materia de contribuciones parafiscales de la protección social.

5. Solicitar a aportantes, afiliados o beneficiarios del Sistema de la Protección Social la presentación de los documentos relacionados con el cumplimiento de sus obligaciones en materia de contribuciones parafiscales de la protección social que la UGPP considere necesarios, cuando estén obligados a conservarlos.

(...)

9. 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. Esta información será reservada y solo podrá utilizarse para los fines previstos en la presente ley.

(...)

12. Proferir las liquidaciones oficiales que podrán ser utilizadas por la propia UGPP o por las demás administradoras o entidades del Sistema de la Protección Social.

A su vez la **Ley 1607 de 2012**, por la cual se expiden normas en materia tributaria, en su artículo 178, regula lo concerniente a la competencia de la UGPP para la determinación y el cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social indicando que le compete adelantar las acciones de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social respecto de los omisos e inexactos, indicando en su parágrafo 2 que podrá iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las contribuciones parafiscales de la protección social, con la notificación del requerimiento de información o del pliego de cargos, dentro de los cinco (5) años siguientes 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.

La anterior norma fue reglamentada por el **Decreto 3033 de 2013**, asignando a la UGPP las labores de determinación y cobro de las contribuciones parafiscales de la protección social en los casos de omisión, encontrándose que la **Ley 1739 de 2014**, por medio de la cual se modifica el Estatuto Tributario, estableció el procedimiento aplicable a la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la protección social ya la imposición de sanciones por la UGPP, así:

“Previo a la expedición de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, la UGPP enviará un Requerimiento para Declarar o Corregir o un Pliego de Cargos, los cuales deberán ser respondidos por el aportante dentro de los tres (3) meses siguientes a su notificación. Si el aportante no admite la propuesta efectuada en el Requerimiento para Declarar o Corregir o en el Pliego de Cargos, la UGPP procederá a proferir la respectiva Liquidación Oficial o la Resolución Sanción, dentro de los seis (6) meses siguientes, si hay mérito para ello.

Contra la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción procederá el Recurso de Reconsideración, el cual deberá interponerse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación de la Liquidación Oficial o la Resolución Sanción. La resolución que lo decida se deberá proferir y notificar dentro del año siguiente a la interposición del recurso.

PARÁGRAFO. *Las sanciones por omisión e inexactitud previstas en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 no serán aplicables a los aportantes que declaren o corrijan sus autoliquidaciones con anterioridad a la notificación del requerimiento de información que realice la UGPP”*

Por otra parte, respecto a la noción de trabajador independiente se encuentra que el artículo 15 del **Decreto 3063 de 1989**, señala que: *“Se 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”.*

Ahora conforme a lo señalado por el artículo 157 de la **Ley 100 de 1993**, el trabajador independiente con capacidad de pago, es participante en el sistema general de seguridad social en salud siendo obligatoria su afiliación, lo cual es reiterado en el **Decreto 806 de 1998**, por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud, que prevé en su artículo 26 que las personas con capacidad de pago deberán afiliarse al Régimen Contributivo mediante el pago de una cotización o aporte económico previo, señalando en su literal d) como cotizante a *“Los trabajadores independientes, los rentistas, los propietarios de las empresas y en general todas las personas naturales residentes en el país, que no tengan vínculo contractual y reglamentario con algún empleador y cuyos ingresos mensuales sean iguales o superiores a dos salarios mínimos mensuales legales vigentes”*

En cuanto al Ingreso Base de Cotización de los trabajadores independientes, se encuentra que el artículo 6º de la **Ley 797 de 2003**, por la cual se reforman algunas disposiciones del sistema general de pensiones previsto en la Ley 100 de 1993 y se adoptan disposiciones sobre los Regímenes Pensionales exceptuados y especiales, establece que: *“Los afiliados al sistema que no estén vinculados mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidores públicos, cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.”*, precisando que en ningún caso la base de cotización podrá ser inferior al salario mínimo legal mensual vigente.

Debe precisarse que sobre el ingreso base de cotización se puede efectuar la deducción de las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos siempre se cumpla con lo dispuesto el artículo 107 del ET que establece que:

“Son deducibles las expensas 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.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

Aquí se encuentra que el **Decreto 510 de 2003**, reglamentario de la precitada ley, en el párrafo de su artículo 1º, establece que se entiende “*por ingresos efectivamente percibidos por el afiliado aquellos que él mismo recibe para su beneficio personal. Para este efecto, podrán deducirse las sumas que el afiliado recibe y que debe erogar para desarrollar su actividad lucrativa en las mismas condiciones previstas por el artículo 107 del Estatuto Tributario.*” y en su artículo 3º establece que la base de cotización del Sistema General de Pensiones será como mínimo en todos los casos de un salario mínimo legal mensual vigente, y máximo de 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Igualmente, debe considerarse que el párrafo 1o. del artículo 5 de la **Ley 797 de 2003**, señala que en aquellos casos en los cuales el afiliado perciba salario de dos o más empleadores, o ingresos como trabajador independiente o por prestación de servicios como contratista, en un mismo período de tiempo, las cotizaciones correspondientes serán efectuadas en forma proporcional al salario, o ingreso devengado de cada uno de ellos, y estas se acumularán para todos los efectos de esta ley sin exceder el tope legal.

Así mismo sobre el IBC de los trabajadores independientes, debe considerarse que el artículo 135 de la **Ley 1753 de 2015**, vigente para la época de los hechos que motivan la presente acción señalaba que:

“Los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente (smmlv), cotizarán 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 Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando a ello haya lugar, según el régimen tributario que corresponda. Para calcular la base mínima de cotización, se podrán deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

En caso de que el ingreso base de cotización así obtenido resulte inferior al determinado por el sistema de presunción de ingresos que determine el Gobierno Nacional, se aplicará este último según la metodología que para tal fin se establezca y tendrá fiscalización preferente por parte de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP). No obstante, el afiliado podrá pagar un menor valor al determinado por dicha presunción siempre y cuando cuente con los documentos que soportan la deducción de expensas, los cuales serán requeridos en los procesos de fiscalización preferente que adelante la UGPP.

En el caso de los 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, el ingreso base de cotización será en todos los casos mínimo el 40% de valor mensualizado de cada contrato, sin incluir el valor total el Impuesto al Valor Agregado (IVA), y no aplicará el sistema de presunción de ingresos ni la deducción de expensas. Los contratantes públicos y privados deberán efectuar directamente la retención de la cotización de los contratistas, a partir de la fecha y en la forma que para el efecto establezca el Gobierno Nacional.

Cuando las personas objeto de la aplicación de la presente ley perciban ingresos de forma simultánea provenientes de la ejecución de varias actividades o contratos, las cotizaciones correspondientes serán efectuadas por cada uno de los ingresos percibidos de conformidad con la normatividad aplicable. Lo anterior en concordancia con el artículo 5° de la Ley 797 de 2003.”

Sobre la presunción de ingresos se tiene que el artículo 33 de la **Ley 1438 de 2011**, por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud, señala que se presume con capacidad de pago y, en consecuencia, están obligados a afiliarse al Régimen Contributivo o podrán ser afiliados oficiosamente, entre otras, las personas naturales declarantes del impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas e impuesto de industria y comercio, estableciendo en su último inciso que el Gobierno Nacional reglamentará un sistema de presunción de ingresos con base en la información sobre las actividades económicas y en caso de existir diferencias entre los valores declarados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y los aportes al sistema estos últimos deberán ser ajustados.

Asimismo, debe considerarse que el artículo 244 de la **Ley 1955 de 2019**, vigente para la época de los hechos, establece en su párrafo que:

“Para efectos de la determinación del ingreso base de cotización de los trabajadores independientes por cuenta propia y para quienes celebren contratos diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) deberá, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables, determinar un esquema de presunción de costos.

No obstante lo anterior, los obligados podrán establecer costos diferentes de los definidos por el esquema de presunción de costos de la UGPP, siempre y cuando cuenten con los documentos que soporten los costos y deducciones, los cuales deben cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario y demás normas que regulen las exigencias para la validez de dichos documentos.”

En virtud de lo anterior, la UGPP, se expide la **Resolución No. 209 de 2020**, por la cual se adopta el esquema de presunción de costos para los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales, conforme a su actividad económica, aplicable a los procesos de fiscalización en curso y a los que se inicien respecto de cualquier vigencia fiscal o a los que este en trámite de resolver la solicitud de revocatoria directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada de pago, el cual corresponde a la siguiente tabla:

Sección CIU Rev 4 A.C.	Actividad	Porcentaje de costos respecto de los ingresos (sin incluir IVA)
A	Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	73,9%
B	Explotación de minas y canteras	74,0%
C	Industria manufactureras	70,0%
F	Construcción	67,9%
G	Comercio al por mayor y al por menor, reparación de vehículos automotores y motocicletas	75,9%
H	Transporte y almacenamiento (Sin transporte de carga por carretera)	66,5%
I	Alojamiento y servicios de comida	71,0%
J	Información y comunicaciones	63,2%

K	Actividades financieras y de seguros	57,2%
L	Actividades inmobiliarias	65,7%
M	Actividades profesionales, científicas y técnicas	61,9%
N	Actividades de servicios administrativos y de apoyo	64,2%
P	Educación	68,3%
Q	Actividades de atención de la salud humana y de asistencia social	59,7%
R	Actividades artísticas, de entretenimiento y recreación	65,5%
S	Otras actividades de servicios	63,8%
	Demás actividades económicas	64,7%
	Rentistas de capital (No incluye ingresos por dividendos y participaciones)	27,5%

De otro lado, es relevante considerar para el asunto en cuestión que en cuanto a la información registrada en las declaraciones tributarias el **artículo 746 del ET** dispone que: *Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que, sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija.*”

Igualmente el artículo **771-2 del ET**, preceptúa que para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario y que tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, normas que a su vez establecen:

“ARTICULO 617. REQUISITOS DE LA FACTURA DE VENTA. <Artículo modificado por el artículo 40 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

a. ...

b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.

c. <Literal modificado por el artículo 64 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.

d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e. Fecha de su expedición.

f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g. Valor total de la operación.

h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.

i.

ARTICULO 618. OBLIGACIÓN DE EXIGIR FACTURA O DOCUMENTO EQUIVALENTE. <Artículo subrogado por el artículo 76 de la Ley 488 de 1998. El nuevo texto es el siguiente:> A partir de la vigencia de la presente ley los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que a exhibirlos cuando los funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados para el efecto así lo exijan.”

10. LO PROBADO EN EL PROCESO

Revisado el acervo probatorio allegado a las diligencias se encuentran acreditados los siguientes hechos relevantes para el objeto de la litis:

Según formulario de Registro Único Tributario, la señora Sandra Arled Maldonado Escobar, se encuentra registrada como tipo de contribuyente persona natural, con el establecimiento de nombre comercial: SURTIPOLO, comercio al por menor de carnes (archivo 003 pág. 5 a 7)

Conforme a declaración de renta y complementarios correspondiente al año 2016, la señora Maldonado Escobar, tuvo ingresos por valor de \$1.083.716.000, costos y deducciones por la suma de \$1.041.080.000 y una renta líquida ordinaria del ejercicio por valor de \$42.636.000 (archivo 003 pág. 8)

Por parte del Subdirector de Determinación de Obligaciones - Dirección de Parafiscales de la UGPP, dentro del expediente 20181520058001709, aportante Sandra Arled Maldonado Escobar, periodos 01/2016 al 12/2016, se expide el 16 de octubre de 2018, el requerimiento de información No. RQI-2018-01696, en el que se solicitó a la aquí accionante, la información y documentos necesarios para verificar la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones al SSSI para los periodos de enero a diciembre de 2016, el cual fue comunicado y recibido por su destinataria el 23 del mismo mes y año referenciado (carpetas antecedentes administrativos carpeta 1 requerimiento de información):

Al no recibirse respuesta de la aportante, el 10 de diciembre de 2018, se emite por la precitada Subdirección el requerimiento para declarar y/o corregir No. RCD-2018-02590, entregado por correo certificado el 21 de diciembre de 2018 (carpeta antecedentes administrativos carpeta 2 guía envío req declarar) en el cual, luego de citar el marco normativo, se indica que fueron realizadas las verificaciones pertinentes para establecer la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales al SSSI de la aquí accionante, explicado así: (archivo 003 pág. 17 a 25)

- Obligación de afiliarse y realizar aportes al SSSI:

Consultadas las bases de datos de la Registraduría Nacional del Estado Civil, de la Asociación Colombiana de Administradoras de Fondo de Pensiones y de Cesantías –ASOFONDOS- el Registro Único de Afiliados (RUAFA), y la del sistema de bonos pensionales del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para establecer si el aportante: (i) se encuentra afiliado a una entidad promotora de salud en calidad de independiente, y (ii) se encuentra afiliado a alguno de los regímenes del Sistema General de Pensiones; (iii) el estado de dichas afiliaciones, se evidenció lo siguiente:

VERIFICACION DE LA EDAD	Fecha de nacimiento	14/07/1969
	Edad al 01/01/2016	46 años
SISTEMA GENERAL DE SALUD	Fecha de afiliación	01/10/2018
	Tipo de afiliación	Cotizante
	Fecha de afiliación	07/07/1997
SISTEMA GENERAL DE PENSIONES	Administradora	PROVENIR S.A.
	Pensionado por vejez	NO
	Resolución de pensión (fecha)	

Conforme a lo anterior, se analiza la situación de la aportante frente a los deberes con el SSSI, en calidad de trabajadora independiente, respecto a cada subsistema:

Subsistema de salud: Teniendo en cuenta que, según la información suministrada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el aportante declaró renta durante el periodo gravable 2016, se encontró que cumple con los presupuestos legales para ser cotizante en el régimen contributivo del Sistema General de Salud, para los periodos objeto de fiscalización y, por lo tanto, debía estar afiliado como independiente y pagar los aportes a dicho subsistema.

Subsistema de pensiones: Adujo que los trabajadores independientes son afiliados en forma obligatoria al Sistema General de Pensiones, estableciendo la ley los eventos en los cuales una persona no se encuentra obligada a afiliarse al sistema, entre ellos, cuando los trabajadores independientes que se afilien por primera vez al sistema con 50 años de edad o más si se es mujer o 55 años de edad o más si se es varón; encontrándose para el caso de la actora que no cumple con esta condición, por cuanto para los periodos objeto de fiscalización tenía 46 años y además registra una afiliación al régimen de pensiones con fecha 07/07/1997. Adicionalmente, refiere que la obligación de cotizar al Sistema General de Pensiones solo se suspende cuando el afiliado reúne los requisitos para acceder a la pensión mínima de vejez (edad, tiempo de cotización o capital de ahorro pensional) o cuando se pensione anticipadamente o por invalidez; observándose en el presente caso, para los periodos objeto de fiscalización, que la aportante no había cumplido con los requisitos para acceder a la pensión, así como tampoco obra prueba de estar pensionada por vejez o por invalidez, por lo tanto, tenía la obligación de afiliarse y cotizar al Sistema General de Pensiones.

- **Ingresos:**

Refiere la UGPP que los trabajadores independientes deben cotizar sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos, entendidos estos como aquellos que el afiliado recibe del desarrollo de una actividad económica para su beneficio personal y una vez revisada la información contenida en la declaración tributaria del aportante, suministrada por la DIAN, se evidenció que los ingresos percibidos para el año 2016 fueron superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente (SMLMV), así:

INGRESOS	REGLON	VALOR
Honorarios, comisiones y servicios	35	0
Intereses y rendimientos financieros	36	0
Dividendos y participaciones	37	0
Otros (ventas, arrendamientos, etc)	38	1.083.716.000
Total Ingresos brutos		1.083.716.000

Asimismo, indicó que teniendo en cuenta que la aportante no envió soportes que permitieran distribuir mensualmente sus ingresos obtenidos durante el periodo fiscalizado, se tomó como ingreso mensual el resultado de dividir el valor de los ingresos de la declaración de renta entre los doce (12) meses del año, esto es \$90.309.667 mensuales.

Por lo tanto, refiere que los ingresos efectivamente percibidos demuestran que el aportante contaba con capacidad de pago que le imponía el deber de afiliarse, declarar y pagar los aportes al SSSI en los subsistemas de pensiones y salud, en calidad de independiente, para los periodos objeto de fiscalización.

- **Costos y gastos**

Aduce en este punto la UGPP que, para efectos del cálculo del IBC, los trabajadores independientes pueden deducir las expensas que se generen para desarrollar su actividad lucrativa, no obstante, la aportante no entregó documentos o pruebas que permitieran establecer que contaba con costos o gastos que pudieran ser considerados en el cálculo del IBC para los subsistemas de salud y pensiones.

- **ingreso base de cotización**

Señaló que los trabajadores por cuenta propia y los trabajadores independientes con contrato diferente a prestación de servicios, que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un salario mínimo legal mensual vigente, cotizarán mes vencido al SSSI sobre un IBC mínimo del 40% del valor mensualizado de sus ingresos, sin incluir el valor total del Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando a ello haya lugar, permitiéndoles deducir las expensas relacionadas con la actividad generadora de renta siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del E.T., el IBC sobre el cual se aplicará la tarifa de cotización correspondiente a cada subsistema para los periodos comprendidos entre enero y diciembre de 2016, corresponde al cuarenta (40%) de los ingresos totales mensualizados, así:

Ingreso Bruto Mensual	
Ingreso bruto anual	1.083.716.000
Ingreso bruto mensual (ingreso bruto anual dividido en 12 meses)	90.309.667
40% del ingreso mensualizado	36.123.867

Sin embargo, considera que teniendo en cuenta que el ingreso base de cotización sobre el cual se realizan los aportes a la seguridad social está sometido a un límite legal y este no puede ser superior a los 25 SMLMV, se propone como IBC para el periodo de enero lo correspondiente a 25 SMLMV del año 2015, esto es \$16.108.750 y para los periodos de febrero a diciembre lo correspondiente a 25 SMLMV del año 2016, equivalentes a (\$17.236.375).

- **Pagos realizados a través de la PILA**

Indicó que las planillas consideradas se detallaban en archivo anexo.

Conforme a lo anterior refiere como **resultado de la fiscalización**, que la aportante presentó la conducta correspondiente a **inexactitud**, consistente en pagar los aportes al Sistema General de Pensiones y al régimen contributivo del Sistema General de Salud en calidad de cotizante, por un valor inferior al que legalmente le correspondía, en los periodos de enero a diciembre de 2016, lo cual generaba la sanción prevista en el numeral 2º del artículo 179 de la Ley 1607 de 201218, norma vigente para la fecha del presunto incumplimiento. equivalente al 35% de la diferencia entre el valor a pagar y el inicialmente declarado, así:

Sanción por inexactitud		
Valor inexactitud propuesta	% sanción	Sanción calculada
60.398.213	35%	21.139.370

Por lo tanto, con base en lo antes expuesto se propone por la UGPP al aportante **requerimiento para declarar y/o corregir** en los siguientes términos:

“5.1 Modificar y pagar, como COTIZANTE al Sistema de Seguridad Social Integral-SSSI, por los subsistemas de salud y pensiones, los aportes correspondientes a los periodos enero a diciembre de 2016, por la suma de (...) (\$ 60.398.213), como se resume a continuación:

TIPO DE INCUMPLIMIENTO	SUBSISTEMA	2016	TOTAL
INEXACTO	1. Salud	24.685.456	24.685.456
	2. Pensión	31.597.757	31.597.757
	3. Fondo Solidaridad pensional	4.115.000	4.115.000
	Subtotal INEXACTO	60.398.213	60.398.213
Total General		60.398.213	60.398.213

Lo anterior, sin perjuicio de los intereses de mora que se generen desde la fecha de vencimiento del plazo para presentar la autoliquidación de aportes hasta la fecha en que se pague la obligación”

Igualmente, se sugiere pagar las sanciones calculadas así: Inexactitud, por la suma de **\$21.139.370**, precisando que los valores propuestos por concepto de sanción se recalcularán en la liquidación oficial que se profiriera, si había mérito para ello.

Finalmente se indicó en cuanto a la **respuesta al requerimiento** que se contaba con 3 meses a partir de la notificación del requerimiento en los cuales podía:

“ i) Enviar por escrito las explicaciones y aportar las pruebas que considere deban ser valoradas por La Unidad y/o diligenciando la información que considere pertinente en el anexo detallado contenido en el CD que acompaña el presente requerimiento (formato Excel), o,

ii) Aceptar total o parcialmente los hechos planteados, caso en el cual deberá:

- a. *Pagar los aportes liquidados en el presente requerimiento, más los intereses de mora generados hasta la fecha de pago, a través de la planilla integrada de liquidación de aportes –PILA.*
- b. *Pagar las sanciones propuestas mediante consignación en la cuenta corriente No. 300700006921 del Banco Agrario de Colombia denominada “DTN – Recaudos UGPP”21.*

De la misma manera se manifestó que de no realizar el pago de los valores propuestos en dicho requerimiento, se expediría la respectiva liquidación oficial en la que se determinaría el monto de los aportes dejados de pagar al SSSI.

En respuesta al requerimiento realizado, la Señora Sandra Arled Maldonado Escobar, presenta escritos radicados 2019700100858492 y 2019400300881652 del 18 y 19 de marzo de 2019, en los que señala haber sido notificada el 19 de diciembre de 2018, del requerimiento para declarar y/o corregir No RQI-2018-02590 del 10 de diciembre de 2018, en el cual se asegura que presenta conductas por inexactitud en sus aportes al SSSI que le podían generar sanción pecuniaria, precisando que (archivo 003 pág.9 a 14):

- Es persona natural, trabajadora independiente que para el año 2016 no estaba obligada a llevar contabilidad, tal como se evidencia en el formato de declaración de renta 210, por lo cual no pertenece al régimen común.
- Era dable aclarar la conformación del IBC obrante en la Ley 1753 de 2015, que se determinará sobre los ingresos efectivamente percibidos los cuales en función del parágrafo del artículo 1º del Decreto 510 de 2003, compilado por el Decreto 1833 de 2016, artículo 2.2.2.1.5 serán *“los que recibe el obligado para su beneficio personal. Para este efecto podrán deducirse las sumas que reciba y que erogue para desarrollar su actividad lucrativa en las condiciones previstas por el artículo 107 del ET”*
- Así las cosas, los ingresos debidamente percibidos o renta líquida ordinaria del ejercicio para el año 2016 es de \$42.636.000, sobre la cual se debe calcular el IBC.
- Adjunta relación de compras por valor de \$1.041080.000 (Renglón 50 Declaración de Renta 2016) gastos y deducciones que tienen relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con su actividad generadora de renta que corresponde a la compra de pollo crudo.
- Conforme a lo anterior, no es viable bajo la normativa tributaria vigente tomar en cuenta el ingreso obrante en el renglón 38 de la declaración de renta pues si bien haciende a \$1.083.716.000 dicha suma no se recibe para su beneficio personal y de allí se debe deducir los costos y gastos para desarrollar su actividad lucrativa, por lo cual la renta líquida ordinaria del ejercicio para el año 2016 es de \$42.636.000, la cual si fue por ella percibida y sobre la que se debe calcular el IBC.

Por lo tanto, solicita principalmente se termine cualquier proceso de fiscalización adelantado en su contra y en forma subsidiaria se reconozca que ha realizado sus aportes a la seguridad social amparada bajo el principio de buena fe y consecuencia de ello se de aplicación al artículo 647 del ET con el fin que no se le imponga ningún tipo de sanción por inexactitud.

Una vez recibida la repuesta al requerimiento para declarar y/o corregir, mediante Resolución No. RDO-2019-02385 del 31 de julio de 2019 (*archivo 003 pág. 228 a 238*) el Subdirector de Determinación de Obligaciones Dirección de Parafiscales de la UGPP, profiere dentro del expediente 2018150058001709, liquidación oficial por inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de Seguridad Social Integral-SSSI- y se sanciona por inexactitud, a la aportante Sandra Arled Maldonado Escobar, en la que luego de indicar el marco normativo frente al hecho generador, sujeto activo, sujeto pasivo, base gravable, tarifas, procedimiento para la expedición de la liquidación oficial además de los fundamentos de derecho en cuanto a trabajadores independientes, sistema de seguridad social integral con sus respectivos subsistemas, analiza y concluye lo siguiente, como aspectos relevantes:

“

De los valores propuestos por concepto de aportes en el requerimiento para declarar y/o corregir

4.2.1. Determinación del Ingreso Base Cotización- IBC

El IBC sobre el cual los trabajadores independientes deben liquidar sus aportes a la seguridad social se determina sobre los ingresos efectivamente percibidos, de los cuales podrá deducir los costos y/o gastos en que incurra para desarrollar su actividad, siempre que tengan relación de causalidad con la actividad generadora de renta y que sean necesarias y proporcionadas para la ejecución de la misma.

A partir de julio de 2015, se determinó un ingreso base de cotización mínimo del cuarenta por ciento (40%) del valor mensualizado de los ingresos, sin incluir el valor total del Impuesto al Valor Agregado (IVA), del cual también podrá deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad.

En el presente caso, el aportante tuvo los siguientes ingresos durante la vigencia fiscalizada, según su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios:

INGRESOS	REGLON	VALOR
<i>Honorarios, comisiones y servicios</i>	35	0
<i>Intereses y rendimientos financieros</i>	36	0
<i>Dividendos y participaciones</i>	37	0
<i>Otros (ventas, arrendamientos, etc)</i>	38	1.083.716.000
Total ingresos recibidos por concepto de renta (35+36+37+38)	40	1.083.716.000

Dado que el aportante no entregó soportes de costos y/o gastos que pudieran ser deducidos del IBC antes de proferir el requerimiento para declarar y/o corregir, el IBC sobre el cual se aplicó la tarifa de cotización para cada subsistema corresponde al 40% del ingreso bruto mensualizado.

Sin embargo, teniendo en cuenta que el IBC no puede ser inferior a uno ni superior a 25 salarios mínimos mensuales legales vigentes, el IBC sobre el cual se propusieron los ajustes para cada uno de los periodos objeto de fiscalización corresponde a 25 SMLMV del año 2015, esto es \$16.108.750, y para los periodos de febrero a diciembre lo correspondiente a 25 SMLMV del año 2016, equivalentes a \$17.236.375.

4.2.2 Ajustes propuestos por INEXACTITUD en el pago de los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral.

- Pagó los aportes al Sistema General de Pensiones y al régimen contributivo del Sistema General de Salud en calidad de cotizante, por un valor inferior al que legalmente le correspondía, en los periodos de enero a diciembre de 2016.

En el requerimiento para declarar y/o corregir se evidenció que el aportante pagó los aportes a la seguridad social por valores inferiores a los que estaba obligado.

Respecto a lo manifestado por el investigado en su escrito con cargo al Requerimiento para Declarar y/o Corregir, este despacho procedió a validar todas las pruebas allegadas.

4.2.3 Del cálculo del IBC para el periodo fiscalizado

Respecto de los ingresos este Despacho, alude a la presunción legal consagrada en el artículo 33 de la Ley 1438 de 2014, que establece.

“ARTÍCULO 33. PRESUNCIÓN DE CAPACIDAD DE PAGO Y DE INGRESOS. Se presume con capacidad de pago y, en consecuencia, están obligados a afiliarse al Régimen Contributivo o podrán ser afiliados oficiosamente:

33.1 Las personas naturales declarantes del impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas e impuesto de industria y comercio. (...)”

De acuerdo con lo anterior, la norma es clara en señalar que todas las personas declarantes del impuesto de renta y complementarios, son sujetos del deber de afiliarse, declarar y pagar aportes a los Subsistemas de Salud y Pensiones, no obstante dicha presunción legal, admite prueba en contrario, razón por la cual los sujetos obligados podrán a través de los distintos medios probatorios desvirtuarla, siempre y cuando los ingresos reportados guarden concordancia con la declaración de renta presentada.

Así mismo, este Despacho, supone acertado, referir el marco legal, que determina las características que deben tener los costos y gastos, para ser tenidos en cuenta y ser aceptados como deducciones dentro del cálculo del Ingreso Base de Cotización, para lo cual, el artículo 6 de la Ley 797 de 2003, estableció:

“ARTÍCULO 6o. El artículo 19 de la Ley 100 de 1993 quedará así:

Artículo 19. Base de cotización de los trabajadores independientes. Los afiliados al sistema que no estén vinculados mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidores públicos, cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, **guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos.** (...)”

Igualmente, el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, señaló: “Los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios que perciban ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) salario mínimo mensual legal vigente (smmlv), cotizarán 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 Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando a ello haya lugar, según el régimen tributario que corresponda. Para calcular la base mínima de cotización, se podrán deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.”

Conforme las normas enunciadas, los obligados con el Sistema de la Protección Social, deberán realizar sus cotizaciones sobre el 40% de los ingresos mensuales efectivamente percibidos, pudiendo descontar los costos y gastos derivados de su actividad económica, los cuales deberán probarse dentro de la respectiva actuación, cumpliendo con el marco legal establecido, especialmente lo consagrado en los artículos 107 y demás concordantes del Estatuto Tributario.

El artículo 107 del Estatuto Tributario, señaló:

“ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. Son deducibles las expensas 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. La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes. (...)”

De acuerdo con el artículo 107 ibídem, los costos y gastos que se pretenden demostrar dentro del desarrollo de una actividad generadora de renta, deben tener en primer lugar, un nexo de causalidad con la actividad en la que se pretenden hacer valer como deducciones, es decir deben estar estrechamente relacionados los costos reportados, con el desarrollo de la actividad económica desplegada. En segundo lugar, deben ser necesarios, es decir que sean requeridos para el desarrollo de la actividad comercial. Y en tercer lugar, deben ser proporcionales, es decir; que no excedan los topes razonables en relación con la actividad desarrollada.

De igual forma, los documentos o pruebas que se presentan hacer valer como costos o deducciones deberán cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario y las condiciones previstas en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, y demás disposiciones concordantes al respecto.

En el caso concreto, esta Subdirección, respecto a los ingresos, debe indicarse que se tuvo en cuenta toda la información remitida por el obligado dentro de la presente investigación (facturas de compra entre otros), por ende se modifican los ingresos y se determina el valor por éste concepto para cada periodo de enero a diciembre de 2016, lo que género que el IBC propuesto inicialmente variara, y con esto desaparecen y disminuyen varios de los ajustes determinados inicialmente en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir.

Aunado a lo anterior, según consulta realizada registros de Planilla Integrada de Liquidación de Aportes –PILA-, administrada por el Ministerio de Salud y Protección Social, para la fecha de emisión del presente acto oficial, no existe registros de pago de aportes para los periodos objeto de fiscalización, relacionados con el OBLIGADO.

Se reitera que el proceso de fiscalización se adelantó teniendo en cuenta la información presentada por la entidad aportante durante la presente investigación.

Este despacho advierte que en esta instancia se valoraron todas las pruebas allegadas junto a la Respuesta del Requerimiento para Declarar y/o Corregir en armonía con las que ya se encontraban en el expediente. Con esto queda resuelto lo pertinente a la valoración de las pruebas por parte de esta Unidad.

Por lo anteriormente expuesto es preciso mencionar que este Despacho ha actuado dentro del marco de su competencia observando el proceso establecido en el artículo No. 180 de la Ley 1607 de 2012 modificado por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014, y concediendo al investigado todas las garantías procesales que materializan el ejercicio del derecho a la defensa. Con respecto a la respuesta al Requerimiento para Declarar y/o Corregir, este despacho en aras de la protección al principio de contradicción y del derecho de defensa y

del debido proceso, este despacho procedió a validar los documentos aportados en dicha respuesta.

En lo que tiene que ver la petición de la terminación del proceso de fiscalización que el APORTANTE solicita, respecto de dicho acto administrativo, no podrá accederse a dicha solicitud, como quiera que aún siguen existiendo diferencias en la conducta de inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de la Protección Social. Razón por la cual este despacho no puede archivar este expediente.

En conclusión, de los valores propuestos en el requerimiento para declarar y/o corregir para esta conducta, desaparecen ajustes en cuantía de \$51.061.422 y persisten ajustes por valor de \$9.336.791.”

En cuanto a las **sanciones impuestas** se determinó en dicho acto administrativo que teniendo en cuenta que el requerimiento para declarar y/o corregir fue proferido con fundamento en la Ley 1607 de 2012, norma vigente para la fecha de ocurrencia de los hechos sancionables y la liquidación oficial se profiere en vigencia de la Ley 1819 de 2016, la cual modificó las bases y las tarifas de las sanciones por las conductas de omisión e inexactitud, las sanciones se determinarán según el cálculo que resulte más favorable para el aportante, sin perjuicio del cobro de los respectivos intereses moratorios o cálculo actuarial.

Por lo tanto, se impone sanción por inexactitud al encontrarse que la aportante pagó los aportes por valores inferiores a los que estaba obligada la cual se liquida así:

Sanción por inexactitud Artículo 179 Ley 1607 de 2012			Sanción por inexactitud Artículo 314 Ley 1819 de 2016		
Valor inexactitud determinada	% sanción	Sanción calculada	Valor inexactitud determinada	% sanción	Sanción calculada
9.336.791	60%	5.602.075	9.336.791	60%	5.602.075

Así las cosas, se resuelve en el citado acto administrativo:

- Proferir liquidación oficial a la aquí accionante por inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al Sistema de Seguridad Social Integral – SSSI- en los periodos de enero a junio de 2016, por la suma de \$9.336.791.
- Imponer sanción por inexactitud, por la suma de \$5.602.075.

Contra la anterior decisión se interpuso por la señora Maldonado recurso de reconsideración (archivo 003 pág. 27 y 28; carpeta antecedentes administrativos carpeta 4 carpeta recurso de reconsideración), solicitando la revocatoria de la liquidación oficial No. RDO-2019-02385 del 31 de julio de 2019 y terminación de cualquier proceso de fiscalización y subsidiariamente se modificará la liquidación oficial recurrida y se reconociera que se han realizado los aportes a seguridad social amparada bajo el principio de la buena fe y se detenga cualquier intento de aplicación de sanción por inexactitud.

Para tal fin la recurrente retoma los argumentos expuestos al dar respuesta al requerimiento inicial que le fuera realizado, agregando que en archivo adjunto a la liquidación impugnada se relaciona que todos los meses del año 2016, tuvo un mismo ingreso de \$90.309.667, afirmación que carece de soporte en la medida que ese no es su ingreso mensual. Por lo tanto, adjunta, certificado de inversiones El Dorado SAS donde se relacionan los ingresos mes a mes de la aportante para el año 2016, por valor de 1.041.079775.50. por lo cual la forma correcta a considerar es:

AÑO	PERIODO	INGRESO	COSTOS ACEPTADOS POR LA UNIDAD	DETERMINACIÓN INGRESO DEPUERADO Ingresos -Costos aceptados por la Unidad
2016	ENERO	\$72.357.084,17	\$72.459.529	\$-102.445
2016	FEBRERO	\$67.661.030,07	\$64.175.803	\$3.485.227
2016	MARZO	\$76.886.847,40	\$76.901.010	\$-14.163
2016	ABRIL	\$75.638.894,99	\$73.667.223	\$197.1671
2016	MAYO	\$81.321.018,00	\$83.970.774	\$-2.649.756
2016	JUNIO	\$81.541.505.57	\$81.468.753	\$72.752
2016	JULIO	\$91.821.499.87	\$90.412.611	\$1.408.888
2016	AGOSTO	\$94.687.754.00	\$94.426.864	\$260.890
2016	SEPTIEMBRE	\$95.420.075.20	\$95.427.157	\$-7082
2016	OCTUBRE	\$96.054.675.46	\$95.771.367	\$283.308
2016	NOVIEMBRE	\$101.075.854,13	\$101.018.905	\$56.949
2016	DICIEMBRE	\$106.613.536,65	\$105.777.447	\$836.089

Por ende, las sumas de dinero que dan negativo son porque para dichos meses se reportaron pérdidas, luego el ingreso neto en 2016 es de \$8.376.774 que dividido en 12 meses del año da \$697.981

En consecuencia, refiere la recurrente que como el salario mínimo para 2016 es de \$689.455, conforme al artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, la cotización corresponde al 40% del valor mensualizado de sus ingresos, sin incluir el valor total del impuesto al valor agregado y para calcular la base mínima de cotización se podrán deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, si se cumplen los requisitos del artículo 107 del ET.

Debe indicarse que junto con el escrito de reconsideración fue allegada certificación expedida por el revisor fiscal de la sociedad inversiones El Dorado SAS, en la cual consta que revisada la documentación mercantil que reposa en los archivos técnicamente clasificados que conserva dicha sociedad y verificadas las cifras registradas en contabilidad, se pudo comprobar que durante los meses de enero a diciembre de año gravable 2016, las ventas de carne de pollo, realizadas a la contribuyente Sandra Arled Maldonado Escobar fueron las siguientes (*carpeta antecedentes administrativos carpeta 4 carpeta recurso de reconsideración*):

PERIODO	VENTA	PERIODO	VENTA
Enero	75.357.084.17	Julio	91.821.499.87
Febrero	67.661.030.07	Agosto	94.687.754.00
Marzo	76.886.847.40	Septiembre	95.420.075.20
Abril	75.638.894.99	Octubre	96.054.675.46
Mayo	81.321.018.00	Noviembre	101.075854.13
Junio	81.154.505.57	Diciembre	106.613.536.65
VENTAS TOTALES			\$1.041.079.775.51

El precitado recurso de reconsideración fue resuelto a través de la Resolución No. RDC-2021-00819 del 08 de abril de 2021 (*archivo 003 pág. 205 a 225*), en la cual se resuelven los argumentos esgrimidos por la aportante así:

- **Principio de buena fe y la sanción por inexactitud conforme al artículo 647 del E.T.**

Conforme a la **sanción impuesta** a la aportante se manifiesta que en la declaración de renta, prueba material y primaria de la investigación administrativa se evidenció que los ingresos percibidos para el año fiscalizado (2016) no coincidían con el IBC que debía realizar a los aportes al Sistema de Seguridad Social Integral- SSSI, por

los subsistemas de salud y pensión, obrando la administración conforme a la ley y a los hechos probados de acuerdo con la situación fáctica y jurídica de la aportante y sin menoscabar el principio de la buena fe.

- **Del IBC**

En cuanto a la **forma de calcular el IBC** de los trabajadores independientes se regula en el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 6 de la Ley 797 de 2003, disposición de la cual se colige que las personas que no estén vinculados mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidores públicos, cotizarán sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual se afilien, guardando correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos

Por otra parte, para el periodo objeto de fiscalización el IBC de los trabajadores está regulado por el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, conforme a la cual para efectos de la obligatoriedad de cotizar a la seguridad social, los independientes se clasifican en: 1) Trabajadores por cuenta propia; 2) independiente con contrato diferente a prestación de servicios e 3) Independiente con contratos de prestación de servicios personales.

Así las cosas, conforme a lo previsto por dicha norma y el artículo 107 del ET , se concluye que la señora Maldonado Escobar para la vigencia fiscal 2016, al no estar vinculada mediante contrato de trabajo, contrato de prestación de servicios o como servidor público, pero percibir ingresos producto de la actividad 4723, comercio al por menor de carnes, debía cotizar sobre la base de los ingresos definidos en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, luego de efectuar la deducción de las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos definidos en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del ET.

- **Ingresos**

La UGPP tomó los ingresos registrados en la declaración de renta del año 2016 de la aportante en cuantía de \$1.083.716.004, los cuales fueron distribuidos en los doce meses del año teniendo en cuenta que de conformidad con el artículo 35 del Decreto 1406 de 1999, se prevé que los aportes se hacen de forma mensual. Asimismo, indica que la recurrente allega como material probatorio certificación de contador encontrándose que no es posible modificar la mensualización de ingresos realizada en la liquidación oficial, en atención a que la certificación como única prueba no es suficiente en virtud que no allega soportes que la respalden, razón por la cual se procede a confirmar los ingresos determinados en la liquidación oficial, por valor mensual de \$90.309.667.

- **Costos**

Adujo la entidad que el legislador para determinar los expensas que son deducibles en desarrollo de la actividad productora de renta, en el parágrafo del artículo 244 de la Ley 1955 de 2019, ordenó a la unidad determinar un esquema de presunción de costos para los trabajadores independientes por cuenta propia y para los que celebren un contrato diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la DIAN, por el DANE , por el Banco de la Republica, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables, para determinar un esquema de presunción de costos.

Asimismo, dejó claro que los obligados podrán establecer costos diferentes de los definidos por el esquema de presunción de costos de la UGPP, siempre y cuando cuenten con los documentos que soporten los costos y deducciones y cumplan los requisitos exigidos en el artículo 107 y siguientes del Estatuto Tributario Nacional para su deducibilidad.

En virtud de la orden impartida se expidió la Resolución 209 de 2020, por la cual se adopta el esquema de presunción de costos de los trabajadores independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales, respectivamente.

Para su aplicación, el artículo 139 de la Ley 2010, adicionó el artículo 244 de la Ley 1955 de 2019, señalando los siguientes requisitos:

PARÁGRAFO 2o. La UGPP podrá aplicar el esquema de presunción previsto en el párrafo anterior a los procesos de fiscalización en curso y a los que se inicien respecto de cualquier vigencia fiscal y a los que, siendo procedente y sin requerir el consentimiento previo, estén o llegaren a estar en trámite de resolver a través de revocación directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada por pago.

Los plazos que se encuentren cursando para resolver recursos o la revocatoria directa de actos administrativos proferidos por la UGPP en la materia, se ampliarán en el mismo término del inicialmente definido por la ley. (Negrilla fuera del texto original A las decisiones resultantes de la aplicación de la presente disposición también le será aplicable lo dispuesto en el artículo 110 de la presente ley, cuyo plazo para solicitar la transacción con la UGPP será el 31 de diciembre de 2020.)"

Así, para el caso se cumple con los requisitos para ser aplicada la presunción de costos establecidas en la Resolución 209 de 2020, al encontrarse en término para resolverlo y no haber realizado el pago total de los aportes determinados al 27 de diciembre de 2019, fecha de publicación de la Ley 2010 de 2019, circunstancia por la cual se estudia cual es el valor de costos a reconocer más beneficioso para la aportante, entre los costos soportados y la presunción, indicando que en dicha instancia la aportante no allega soportes de costos adicionales para valoración, por lo tanto, se mantiene los costos aceptados en su totalidad de la liquidación oficial, por valor de \$1.035.477.443.

Se indica que, el artículo 771-2 del E.T. prevé que para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, observándose que las facturas aportadas cumplen con todos los requisitos excepto el literal c) por cuanto se trata de la adquisición de bienes excluidos del impuesto sobre las ventas de conformidad con el artículo 424 del E.T.

Agrega que teniendo en cuenta que la aportante pertenece al régimen simplificado para la procedencia de los costos y deducciones, se debe verificar que los soportes allegados cumplan con lo señalado en el artículo 3 del Decreto 3050 de 1997 y en los casos en que haga transacciones con personas naturales o jurídicas con régimen simplificado se verificara el cumplimiento de los requisitos de la factura o documento equivalente.

Presunción de costos

La entidad da aplicación al esquema de presunción de costos de trabajadores independientes que es el aplicable al caso concreto, en el cual se desarrolló una

propuesta de presunción de coeficientes de costos por “actividades económicas”, construida a partir del análisis de la información tributaria de los trabajadores independientes con ingresos no laborales, así como independientes con rentas de capital, en el artículo 3 de la Resolución 209 del 12 de febrero de 2020., teniéndose que la aportante acreditó como actividad económica la 4723 correspondiente a comercio al por menor de carnes, aplicándose el esquema de costos presuntos para las actividades señaladas bajo la sección G “Comercio al por mayor y al por menor” cuya tarifa de presunción de costos es 75.9% que al aplicarla a los ingresos determinados en esta instancia, se tiene que la presunción de costos asciende a la suma de \$822.540.444 discriminados así:

Mes	Total Ingresos Soportados	Ingresos no soportados	Total Ingresos (Presunción costos)	% Presunción costos	Presunción de costos
Enero	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Febrero	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Marzo	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Abril	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Mayo	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Junio	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Julio	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Agosto	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Septiembre	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Octubre	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Noviembre	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Diciembre	-	90.309.667	90.309.667	75.90%	\$68.545.037
Total	-	1.083.716.000	1.083.716.000		822.540.44

Por lo tanto, realizado el análisis de costos respecto de las pruebas aportadas y posterior aplicación del esquema de presunción de costos para su actividad económica, se concluye que en el mes de febrero le es más beneficioso la presunción de costos y en los demás meses los costos soportados, así:

Mes	Total Presunción de Costos	Total Costos Soportados	Valor	Análisis	Situación Jurídica Consolidada por Pago
Enero	68.545.037	72.459.529	72.459.529	Costos soportados	NO
Febrero	68.545.037	68.545.037	68.545.037	Presunción costos	NO
Marzo	68.545.037	76.901.010	76.901.010	Costos soportados	NO
Abril	68.545.037	73.667.223	73.667.223	Costos soportados	NO
Mayo	68.545.037	83.970.774	83.970.774	Costos soportados	NO
Junio	68.545.037	81.468.753	81.468.753	Costos soportados	NO
Julio	68.545.037	90.412.611	90.412.611	Costos soportados	NO
Agosto	68.545.037	94.426.864	94.426.864	Costos soportados	NO
Septiembre	68.545.037	95.427.157	95.427.157	Costos soportados	NO
Octubre	68.545.037	95.771.367	95.771.367	Costos soportados	NO
Noviembre	68.545.037	101.018.905	101.018.905	Costos soportados	NO
Diciembre	68.545.037	105.777.447	105.777.447	Costos soportados	NO

Determinación del IBC

Refirió que teniendo en cuenta los ingresos percibidos por la aportante y una vez deducidos los costos aceptados en esta instancia analizados, se determina que el nuevo IBC para la liquidación de aportes al Sistema General de Seguridad Social para el periodo fiscalizado es el siguiente

RECURSO DE RECONSIDERACIÓN						
AÑO	MES	INGRESOS	COSTOS ACEPTADOS	INGRESO DEPURADO	Aplicación 40% (Art 135 ley 1753/2015)	IBC
2016	1	90.309.667	74.459.529	17.850.138	7.140.055	7.140.055
2016	2	90.309.667	64.175.803	21.764.630	8.705.852	8.705.852
2016	3	90.309.667	76.901.010	13.408.657	5.363.463	5.363.463
2016	4	90.309.667	73.667.223	16.642.444	6.656.977	6.656.977
2016	5	90.309.667	83.970.774	6.338.893	2.535.557	2.535.557
2016	6	90.309.667	81.468.753	8.840.914	3.536.365	3.536.365
2016	7	90.309.667	90.412.611	-102.944	-41.178	689.455
2016	8	90.309.667	94.426.864	-4.117.197	-1.646.879	689.455
2016	9	90.309.667	95.427.157	-5.117.490	-2.046.996	689.455
2016	10	90.309.667	95.771.367	-5.461.700	-2.184.680	689.455
2016	11	90.309.667	101.018.905	-10.709.238	-4.283.695	689.455
2016	12	90.309.667	105.777.447	-15.467.780	-6.187.112	689.455

Conforme a lo anterior se tiene que:

- Para la vigencia fiscalizada el IBC se calculó sobre los ingresos efectivamente percibidos, teniendo en cuenta la favorabilidad entre los costos probados y el esquema de presunción de costos establecidos en el art. 3 de la resolución 209 de 2020 y la aplicación del art. 135 de la Ley 1753 de 2015.
- Para los meses de julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre una vez realizada la depuración del IBC se encuentra que los costos superan el valor de los ingresos o se encontraban por valor inferior a un salario mínimo, por lo tanto, el IBC determinado en el presente recurso de reconsideración se realizó sobre el salario mínimo legal mensual vigente del año fiscalizado 2016.

Aplicación de pagos,

Se aclara que para efecto de constatar la correcta liquidación y pago de los aportes por medio de las planillas PILA que son suministradas por los aportantes durante el proceso de fiscalización, la Unidad se vale de la información registrada en la base de datos de PILA administrada por el Ministerio de Salud y Protección Social

Así las cosas, se verificaron todos los pagos registrados en la base de datos del Ministerio de Salud y la Protección Social a nombre de la aportante, por los períodos objeto de fiscalización, luego de lo cual se evidenció que los pagos realizados por la aportante fueron tenidos en cuenta en la etapa de liquidación oficial, como se muestra a continuación:

PLANILLA No.	FECHA DE PAGO	TIPO PLANILLA	LIQUIDACION OFICIAL
7271262928	26/01/2016	I	X
7274868703	15/02/2016	I	X
7280087535	16/03/2016	I	X
7285425633	22/04/2016	I	X
7288970632	16/05/2016	I	X
7293931947	15/06/2016	I	X
7101037161	2/08/2016	I	X
7103827909	17/08/2016	I	X
7104097327	20/09/2016	I	X
7112484593	13/10/2016	I	X
7112667991	16/11/2016	I	X
7118896532	27/12/2016	I	X
7125089030	20/01/2017	I	X

Sanción por inexactitud

Se registra que teniendo en cuenta que, con la expedición de la Liquidación Oficial, se hizo análisis de favorabilidad entre los artículos 179 de la ley 1607 de 2012 y 314 de la Ley 1819 de 2016, y se determinó que en ambos casos la sanción es igual, al confirmarse que para el año 2016 el aportante había incurrido en esa conducta, se considera que la sanción debe ser modificada por cuanto en esta instancia se modificaron ajustes por esa conducta.

Por lo anterior, atendiendo a las reglas previstas para el cálculo de la sanción por inexactitud de la norma precitada, se tomó el valor de los ajustes en esta instancia para el año 2016 en cuantía de \$8.821.304 y se aplicó la tarifa del 60%, lo que arrojó una sanción por inexactitud de \$5.292.782.

Así, se resuelve en dicho acto administrativo:

- Modificar los aportes determinados en la Liquidación Oficial No. RDO – 2019-02385 del 31 de julio de 2019, a cargo de la señora Sandra Arled Maldonado Escobar, los cuales se fijan en la suma de \$8.821.304, en los siguientes términos:

Tipo de Incumplimiento	Subsistema	2016	Total general
Inexactitud	1. Salud	3.731.156	3.731.156
	2. Pensión	4.775.848	4.775.848
	3. FSP	314.300	314.300
Total Inexactitud		8.821.304	8.821.304
Total general		8.821.304	8.821.304

- Modificar la sanción por inexactitud impuesta, la cual se fijará en cuantía de \$5.292.782.

Prueba de fuente oral

Dentro de las presentes diligencias se recibieron las declaraciones de las personas que se relacionan a continuación:

Sandra Carolina Piragauta, auxiliar contable que presta sus servicios a la demandante en su negocio de comercialización de carne cruda de pollo (*archivo 028*), quien señala laborar para la señora Maldonado desde hace 4 años en la parte contable y presentación de obligaciones ante la administración de impuestos. Respecto al proceso de fiscalización que se cuestiona refirió que colaboró con la organización de los soportes e información detallada de 2016 que coincide con la información presentada ante la administración de impuestos, refiriendo detalladamente monto de ingresos y de costos. Adujo que como consta en la declaración de renta para el 2016, los costos totales fueron de \$1.041.080.000 soportado en las facturas que suministraba la señora Sandra Maldonado por las compras que se le hacían a la empresa pollos El Dorado de la materia prima que comercializaba en su establecimiento de comercio. Igualmente, se le exhibe a la declarante la declaración de renta de la señora Sandra Arled Maldonado del año 2016, frente a la cual indica que el ítem denominado total ingresos netos corresponde al total de las ventas que la accionante hizo durante el año 2016 del 1º de enero a 31 de diciembre de 2016.

Respecto a que se refiere el valor renta líquida final del ejercicio y renta líquida gravable, señaló que en términos contables corresponde a la utilidad que le quedan de los ingresos de lo que vendió en su establecimiento de comercio menos los costos y deducciones que se hicieron para ese año, que corresponde a las compras de la materia prima más gastos de mantenimiento del establecimiento comercial.

Sobre qué valor o número se debían realizar los aportes a la seguridad social de la señora Sandra Arled, refirió que lo que se aplica es sobre la utilidad que es lo que queda como ganancia de la actividad comercial que se causa luego de descontar de los ingresos los costos. Sobre la declaración de renta presentada por la accionante en el año 2016, manifestó que no había sido objeto de controversia por la DIAN, la cual se encuentra debidamente soportada con los documentos exigidos por la entidad como lo son las facturas de venta. En cuanto al certificado expedido por la empresa a la cual la accionante compra el pollo para su comercialización, visible en la página 196 del archivo 003 de anexos de la demanda, indica que es lo que soporta la empresa y los valores que allí se relacionan se sustentan en las facturas de venta que expide la misma empresa y corresponde a la venta que realizara a la accionante. Sobre si la señora Maldonado para el año 2016 tuvo más clientes o ingresos o más situaciones que no se tuvieron en cuenta en la declaración de renta refirió que no recibió ingresos por otro concepto diferente a la comercialización de pollo en crudo.

Jesús Edilson Serrano Cuesta, Contador Público, revisor y auditor fiscal (*archivo 029*). Refirió que como revisor fiscal de la compañía El Dorado desde aproximadamente hace 7 años, se le solicitó expidiera certificación en la cual constara las operaciones de venta realizadas a la señora Sandra Maldonado, la cual se realizó revisando los libros de contabilidad y facturas a ella expedidas para el año 2016. Igualmente, exhibido el documento obrante en el archivo 003 pág. 196 anexos de la demanda, refirió que corresponde a una certificación de las operaciones de venta realizadas en el año 2016 de enero a diciembre a la clienta de inversiones El Dorado, Sandra Arled Maldonado, información tomada fielmente de los libros de contabilidad y soportada por todas las facturas y documentos de orden interno y externo de la empresa, en el que se establece que a la señora Sandra Maldonado se le facturó por ventas la suma de \$1.041.079.775.5.

11. EL CASO CONCRETO

Teniendo en consideración los cargos formulados por la parte actora a los actos cuya nulidad se pretende, se ocupará el despacho del análisis de cada uno de ellos no sin antes señalar que si bien algunos de ellos no fueron planteados en el recurso de reconsideración, el Consejo de Estado ha indicado que *“el administrado debe aducir en sede administrativa los motivos y fundamentos de su reclamación, lo que no obsta para que en oportunidad posterior, en sede judicial, pueda exponer nuevos o mejores argumentos, a fin de obtener la satisfacción de su pretensión, previamente planteada ante la Administración¹”*.

- ***La liquidación oficial Resolución No. RDO – 2019-02385 del 31 de julio de 2019, modificada en Resolución No. RDC-2021-00819, se realizó con falsa motivación desconociendo el derecho de audiencia y defensa, con infracción de las normas en que deberían fundarse y de manera irregular***

¹ Providencia del 14 de mayo de 2014, 19988, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, citado en la sentencia del 23 de julio de 2015, exp. 20280, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

Señala la parte actora que la UGPP para la determinación del Ingreso Base de Cotización no tuvo en cuenta el parágrafo del artículo 1º del Decreto 510 de 2003, que reglamenta parcialmente el artículo 3 de la Ley 797 de 2003, como tampoco lo establecido en el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, que regula lo pertinente a la base de cotización de los trabajadores independientes, en la medida que se grava a la accionante sobre los ingresos brutos y no sobre los ingresos netos sobre los cuales se realizó la cotización a seguridad social.

Igualmente, refiere que se está basando en normas inexistentes al imponer un tributo parafiscal y una obligación de pagar sobre algo que no está legislado como lo dispone el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, que señala que el gobierno nacional reglamentará un sistema de presunción de ingresos, lo cual a la fecha no ha ocurrido, por lo que no hay norma que hable sobre la presunción de ingresos como lo indica la UGPP.

Al respecto, en primer lugar, debe indicarse que conforme a la normativa que regula la materia y citada en acápite anterior, todos los habitantes del territorio colombiano, están en la obligación de efectuar los respectivos aportes al sistema de seguridad social en salud, independiente de la actividad que sea desarrollada, ya sea como trabajadores dependientes, independientes y/o rentistas de capital, teniendo en consideración su capacidad de pago.

Establecido lo anterior, frente a la base a considerar para efectos de la cotización en el caso de la aquí accionante se encuentra que las disposiciones legales a tener en cuenta señalan que para establecer la misma deberán tenerse en cuenta los ingresos percibidos menos las sumas que deben descontarse (gastos y expensas), con ocasión a la actividad económica por ella desarrollada.

Entonces, respecto a los ingresos, es dable indicar que le asiste la razón a la parte accionante cuando manifiesta que correspondía al gobierno nacional reglamentar lo concerniente a la presunción de ingresos, en atención a lo señalado por el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, lo cual para la época en que se adelanta el proceso de fiscalización en cuestión no había ocurrido.

Por otra parte, conforme al material probatorio que obra en las diligencias, en el *sub lite*, se encuentra acreditado que la UGPP, para efectos de establecer los ingresos de la aquí accionante, tuvo en cuenta los valores que por dicho concepto y con ocasión a la actividad económica desarrollada por ella, *comercio al por menor de carnes*, que fueron reportados ante la DIAN al momento de presentar la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2016, por lo cual no puede considerarse, ni afirmarse que para establecer los ingresos de la señora Maldonado, se haya recurrido a presunción.

En efecto, revisada la liquidación efectuada por la UGPP, se encuentra que los aportes se determinaron con fundamento en los ingresos netos percibidos por la señora Maldonado Escobar, los cuales se tomaron de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por ella presentada para el año 2016, por valor de \$1.083.716.000, que no contradice lo previsto por la norma que prevé que aquellas personas naturales que declaran impuesto de renta, como es el caso de la demandante, se presume que cuentan con capacidad de pago y consecuentemente le asiste la obligación de cotizar al sistema general de seguridad social en salud.

Ahora bien, se cuestiona por la parte actora que por la UGPP no se consideró la certificación expedida por el revisor fiscal de Inversiones El Dorado, para establecer el valor de los ingresos mensuales percibidos por la demandante, lo cual determinaría un ingreso diferente, en la medida que conforme a lo allí registrado, para algunos meses del año 2016, se reportaron pérdidas.

Sobre este punto debe indicarse que verificada la aludida certificación al igual que la documental allegada tanto en la actuación administrativa como con el escrito de demanda, no se encuentra soporte alguno que dé cuenta de los valores allí referidos, pues no obstante referir el artículo 777 del ET que: “*Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes*” la misma debe estar respaldada documental y contablemente.

Respecto al valor probatorio de la certificación del contador público o revisor fiscal, ha señalado el Consejo de Estado en sentencia del año 2019 señaló²:

“(…)

*1.1 En cuanto al **mérito probatorio de la certificación del contador público o del revisor fiscal**, el artículo 777 del ET señala que es prueba contable suficiente, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de impuestos de hacer las comprobaciones pertinentes.*

“(…)

1.2 La fuerza probatoria de esta certificación dependerá de su contenido, de la capacidad que tiene para probar el hecho investigado.

*Por esta razón, **no basta con que el contribuyente aporte un certificado del Contador o del revisor fiscal para que la DIAN esté obligada al reconocimiento de los conceptos y sumas certificadas.***

*Como lo ha dicho la Sala, esta prueba **debe** contener “**algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse, para que la misma pueda tener la eficacia y suficiencia probatoria**”, porque la suficiencia que declara el artículo 777 del ET “**no puede llegar al extremo de contener simples afirmaciones o enunciaciones, carentes de respaldo documental y/o contable**”*

Así, no resultaba viable considerar lo señalado por el Revisor Fiscal de Inversiones El Dorado SAS para efectos de establecer los ingresos de la señora Maldonado y por ende, tal como lo efectuó la UGPP en ejercicio de sus funciones, era procedente efectuar los cruces de información con las autoridades tributarias y otras, que le permitieran verificar la liquidación y pago de las contribuciones parafiscales, entre ellas la información reportada por la DIAN como ocurrió en este caso.

De otro lado, manifiesta la parte actora que la UGPP no valoró en debida forma la declaración de renta, en la medida que fueron tomados los ingresos brutos y no los netos para calcular el monto de cotización a la seguridad, aspecto frente al cual señala el Despacho que si se revisa el valor tomado por la entidad accionada en el

² Consejo de Estado, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Jorge Octavio Ramírez, providencia del 14 de agosto de 2019, Radicado con el número 63001-23-33-000-2015-00150-01(22530) Demandante Carlos Alberto Calderón Martínez. Demandado: DIAN,

proceso de fiscalización, contrario a lo indicado por la actora, este corresponde a los ingresos netos reportados en la declaración de renta del año 2016, por valor \$1.083.716, los cuales fueron promediados para establecer un valor mensual de \$90.309.667, por concepto de ingresos, al no haberse acreditado por la aportante los ingresos mensuales, ingresos sobre los cuales se aplicó la respectiva presunción de costos de acuerdo a la actividad económica y se confrontó con los costos debidamente soportados por ella conforme a las facturas de venta allegadas, considerando finalmente la situación más favorable para la aportante y que conllevó a determinar el IBC, tal como fuera establecido en el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración, que además tuvo en cuenta los pagos por ella efectuados a la seguridad social razón, para efectos de establecer los valores que se debían cancelar, por la cual no es de recibo su dicho.

Conforme a lo expuesto, el cargo aquí analizado no se encuentra llamado a prosperar.

▪ ***Desconocimiento del derecho de defensa frente a la sanción por inexactitud por indebida valoración de la prueba.***

Señala la parte actora que la señora Maldonado ha cumplido cabalmente su deber de cotización, por lo que no hay lugar a la imposición de la sanción por inexactitud, pues no habría diferencia entre lo pagado y lo realmente percibido, ya que el ingreso calculado por la UGPP no se ajusta al realmente por ella percibido.

Frente a esta afirmación se considera que la misma no está llamada a ser considerada en la medida que como ya fuera expuesto en párrafos precedentes, por parte de la UGPP se logró establecer, conforme a la documental que le fuera presentada por la aportante la cual fue analizada y valorada en debida forma, que los aportes por ella realizados al sistema de protección social no se efectuaron en debida forma teniendo en cuenta los ingresos por ella percibidos, por lo cual era dable requerir el pago de las diferencias causadas por concepto de aportes al igual que la imposición de sanción por inexactitud.

En consecuencia, el cargo de vulneración al derecho de defensa tampoco está llamado a prosperar.

De conformidad con el análisis efectuado por el Despacho, al no haberse demostrado ninguno de los fundamentos de hecho señalados por la parte actora y consecuencia de ello, desvirtuado la presunción de legalidad de los actos acusados, por infracción de las normas en que debía fundarse, expedición irregular y desconocimiento del derecho de defensa, las pretensiones de la demanda serán negadas.

12. COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO

Teniendo en cuenta el artículo 188 del CPACA, adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021, que dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, norma que fue adicionada en sentido de establecer que la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuando se establezca que se hubieren causado, empero en este caso, no se acreditan, por lo tanto esta instancia no impondrá condena en costas, suerte que siguen las agencias en derecho.

13. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Segundo Administrativo del Circuito Judicial de Sogamoso, “Administrando Justicia en nombre de la República de Colombia, y por autoridad de la Ley”

F A L L A:

Primero. - Negar las súplicas de la demanda.

Segundo. - Sin costas

Tercero. - Si no se presentan recursos y ejecutoriada esta providencia, archívense las diligencias, dejando las constancias y anotaciones de rigor en el Sistema de Información Judicial.

M.L.B.S

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

(Firmado electrónicamente)

NELSON JAVIER LEMUS CARDOZO

Juez

Firmado Por:

Nelson Javier Lemus Cardozo

Juez Circuito

Juzgado Administrativo

002

Sogamoso - Boyaca

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: **68b81810a3e0435effc78d770fa346a81efda21f327e976ee8a8ed41e455cc20**

Documento generado en 11/05/2023 03:22:24 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:

<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>