



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., quince (15) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 08001-23-33-000-2019-00514-01 [27583]  
**Demandante:** LUZ MARINA TORTELLO PIÑEREZ  
**Demandado:** UAE DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL – UGPP

**Temas:** Contribuciones a salud y pensión (enero a diciembre de 2014). Trabajador independiente. Base gravable. Costos y deducciones. Presunción de veracidad de la declaración tributaria

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante<sup>1</sup> contra la sentencia del 24 de septiembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por medio de la cual se negaron las pretensiones de la demanda (ordinal primero), sin imponer condena en costas (ordinal segundo)<sup>2</sup>.

**ANTECEDENTES**

El 20 de diciembre de 2016, la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la UAE de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante, UGPP) expidió el Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RCD-2016-03197, por omisión en la afiliación y/o vinculación a los subsistemas de salud y pensión por los períodos de enero a diciembre de 2014, e impuso sanción por esa conducta<sup>3</sup>.

El 29 de agosto de 2017, la citada dependencia profirió la Liquidación Oficial nro. RDO-2017-03015 por omisión en la afiliación y/o vinculación e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos de los aportes a los subsistemas de salud y pensión por los citados períodos, e impuso sanciones por omisión e inexactitud<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Índice 2 de Samai. Archivo: «ED\_RECURSODE\_035RECAPELACION2(.pdf)».

<sup>2</sup> *Ibidem*. Archivo: «ED\_SENTENCIA\_032SENTENCIADEPR(.pdf)».

<sup>3</sup> *Ibidem*. Carpeta: «ED\_ANTECEDENT\_ANTECEDENTESADMI NR(.rar)» Archivo: «RCD-2016-03197».

<sup>4</sup> *Ibidem*. Archivo: «ED\_ANEXOSDEM\_003PRUEBASYANEXO(.pdf)». Págs. 49 a 68.



El 30 de octubre de 2017, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial<sup>5</sup>, el cual fue decidido por la Dirección de Parafiscales de la UGPP mediante la Resolución nro. RDC-2018-01051 del 12 de septiembre de 2018, en el sentido de modificar el acto recurrido para disminuir los aportes y las sanciones<sup>6</sup>.

## DEMANDA

La parte demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 (en adelante, CPACA), formuló las siguientes pretensiones<sup>7</sup>:

«**PRIMERA PRINCIPAL.** - Solicitamos, de manera respetuosa, que se declare la nulidad de los actos administrativos que a continuación se enuncian, expedidos por la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social -UGPP-, considerando que los mismos fueron expedidos con violación al derecho de audiencia y defensa, así como con falsa motivación:

1. Requerimiento de información radicado UGPP No. RQI-M-3467, expedido el veintisiete (27) de octubre de 2016;
2. Requerimiento para Declarar y/o Corregir No. RCD-2016-03197 expedido el veinte (20) de diciembre de 2016;
3. Resolución No. RDO-2017-03015, expedida el veintinueve (29) de agosto de 2017, mediante la cual se profirió Liquidación Oficial;
4. Resolución No. RDC-2018-01051, expedida el doce (12) de septiembre de 2018, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO 2017-03015 expedida el veintinueve (29) de agosto de 2017.

**PRIMERA SUBSIDIARIA.**- En caso de que no se declare la nulidad de los actos administrativos demandados, solicito, de manera respetuosa, que se proceda con el ajuste del Índice Base de Cotización -IBC- de conformidad con las pruebas que obran en el expediente y, las cuales, fueron aportadas en su momento en vía gubernativa.

**SEGUNDA.**- Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la UGPP, que no proceda con el cobro de la suma determinada a través de la Resolución No. RDO-2017-02946 (Liquidación Oficial) de fecha veintitrés (23) de agosto de 2012 (sic), la cual, asciende a la suma de ciento treinta y cinco millones doscientos setenta y ocho mil ochocientos ochenta pesos (\$135.278.880);

**TERCERA.**- En caso de que mi poderdante durante el transcurso del proceso contencioso administrativo realice cualquier pago a la UGPP, por motivo de los actos administrativos demandados, solicito de manera respetuosa y a título de restablecimiento del derecho que la y/o las suma(s) pagada(s) sea(n) devuelta(s) indexada(s) de conformidad con el artículo 188 y el numeral cuatro (4) del artículo 195 de la Ley 1437 de 2011.

**CUARTA.**- Solicito, respetuosamente, que se ordene a la entidad cubrir los gastos que genere la disputa del proceso, en especial, las agencias en derecho y las costas procesales».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

<sup>5</sup> Ibidem. Págs. 69 a 76.

<sup>6</sup> Ibidem. Págs. 26 a 45.

<sup>7</sup> Ibidem. Archivo: «ED\_DEMANDA\_001DEMANDA(.pdf)». Págs. 5 a 6.



- Artículo 107 del Estatuto Tributario (ET)
- Artículo 33 de la Ley 1438 de 2011
- Leyes 100 de 1993, 797 de 2003 y 1753 de 2015
- Decreto 3063 de 1989

Como concepto de la violación, expuso:

### **Violación del derecho de audiencia y defensa. Falsa motivación**

La UGPP motivó falsamente los actos administrativos demandados, pues desconoció el artículo 107 del ET en lo relacionado con la proporcionalidad, causalidad y necesidad de las expensas. Además, no tuvo en cuenta la Ley 1753 de 2015 para el cálculo del IBC en los casos de los trabajadores independientes, siendo la aportante una rentista de capital que pertenece a la mencionada categoría.

### **Indebida interpretación de las normas y errada valoración de las pruebas**

La obligación en la afiliación al sistema de seguridad social estaba reglamentada para aquellos que prestaran servicios de manera personal, situación diferente de la demandante, quien es rentista de capital.

Según la Ley 1438 de 2011 (art. 33), las personas frente a quienes se presume la capacidad de pago están obligadas a afiliarse al régimen contributivo o las afilian oficiosamente. También se desprende de la norma que el Gobierno Nacional debía reglamentar un sistema de presunción de ingresos para efectos de determinar el monto de los aportes de los independientes.

Puso de presente que de conformidad con el Decreto 3063 de 1989 (art. 15), el trabajador independiente o autónomo es aquella «*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*», como es el caso de la demandante.

La Ley 100 de 1993, antes de la modificación de la Ley 797 de 2003, disponía que las personas vinculadas mediante contrato de trabajo y los trabajadores independientes estaban obligados a cotizar al sistema de seguridad social, excluyendo a los rentistas de capital, por lo tanto, la señora Luz Marina Tortello Piñerez no estaba obligada a cotizar.

Una vez la UGPP requirió la liquidación y pago de los aportes a salud y pensión, la aportante sufragó los valores correspondientes, lo que demuestra que siempre actuó de buena fe, evitando un desgaste económico y temporal a la entidad.

El vacío legislativo frente a la obligación de los rentistas de capital de aportar al sistema de seguridad social lo reafirma la DIAN en el Concepto nro. 48256 de 2014 y el Oficio nro. 100202208-1029 del 27 de agosto de 2014, y el Ministerio del Trabajo en el Concepto nro. 20042 del 7 de febrero de 2014, posiciones desconocidas por la entidad demandada.



Por último, solicitó que se condene en costas en el evento en que se declare la ilegalidad de los actos administrativos acusados, y que en caso de que se nieguen las pretensiones de la demanda, se abstenga de hacerlo en razón a que no se evidencia una conducta reprochable de la parte actora.

## OPOSICIÓN

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>8</sup>:

Frente al cargo de **violación del derecho de audiencia y defensa, y de falsa motivación**, explicó que las contribuciones parafiscales se catalogan como tributos de causación inmediata, por lo que no es posible aplicar retroactivamente la Ley 1753 de 2015 (art. 135) según la cual, el IBC corresponde al 40% de los ingresos.

Por consiguiente, la base de cotización la compone los ingresos efectivamente percibidos por el afiliado durante el período menos las expensas que tengan relación de causalidad, sean necesarias y proporcionales con la actividad productora de renta (art. 107 del ET), cuyo valor en ningún caso puede ser inferior a 1 SMMLV ni superior a 25 SMMLV (arts. 1 y 3 del Decreto 510 de 2003).

No son deducibles las expensas del IBC pues *«no basta el denuncia privado de los mismos sino que además debe probarse la relación de causalidad con la actividad productora de renta, la necesidad con los ingresos gravados del obligado y deberá también ser proporcionado o razonable con relación al ingreso; y acreditarse en el período o períodos objeto de fiscalización»*<sup>9</sup>.

Las decisiones de la Administración deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el expediente por los medios señalados en la ley (art. 742 del ET). Después de que la entidad propone la modificación de la autoliquidación, al contribuyente se le traslada la carga de la prueba, por lo que debe allegar los soportes correspondientes.

En los actos administrativos demandados se dieron a conocer las razones de la aceptación o rechazo de los costos que la aportante pretendía demostrar en sede administrativa. Se transcriben apartes de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración en los que se explica que las facturas expedidas por el proveedor Laboratorios Farmavic S.A. se rechazan porque son ilegibles, y se relacionan los costos que se reconocen.

Respecto del cargo de la **indebida interpretación normativa y errada valoración probatoria** argumentó que el artículo 1 del Decreto 1406 de 1999 definió el alcance de la expresión *«aportante»*, incluyendo a los rentistas de capital y demás personas con capacidad de pago. Además, la Corte Constitucional en la sentencia C-578 de 2009 analizó la noción legal del término *«trabajador independiente»*, considerando que comprendía la de *«rentista de capital»*.

<sup>8</sup> *Ibidem*. Archivo: «ED\_CONTESTACI\_008CONTESTACIONPD(.pdf)».

<sup>9</sup> Págs. 14 a 15 de la contestación de la demanda.



Por consiguiente, cuando el artículo 13 de la Ley 100 de 1993 se refiere a «*trabajadores independientes*», se entiende que incluye a los rentistas de capital como personas económicamente activas y, por ende, con capacidad económica para contribuir al sistema de seguridad social integral.

Precisó que los trabajadores independientes con capacidad de pago deben afiliarse al sistema como cotizantes mediante el régimen contributivo (arts. 157, num. 1, lit. a) de la Ley 100 de 1993 y 26 del Decreto 806 de 1998) y que la Ley 1438 de 2011 (art. 33) dispone que los declarantes de renta, IVA e ICA se presumen con capacidad de pago y, por ende, están obligados a afiliarse al régimen contributivo.

Como en el trámite administrativo se demostró la capacidad de pago de la aportante, esta estaba obligada a afiliarse y pagar los aportes a salud y pensión, tal como se decidió en los actos administrativos acusados.

No procede la condena en costas porque no se aportaron las pruebas de su causación, además, la controversia es de interés público.

### **TRÁMITE PROCESAL EN PRIMERA INSTANCIA**

Mediante auto del 17 de julio de 2020 el tribunal prescindió de la audiencia inicial y corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para que presentaran los alegatos de conclusión y concepto, respectivamente<sup>10</sup>.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Atlántico en la sentencia apelada negó las pretensiones de la demanda, sin imponer condena en costas, con fundamento en lo siguiente<sup>11</sup>:

Las personas con capacidad de pago tienen el deber de realizar aportes al sistema de seguridad social, independientemente de la actividad económica que desarrollen, por consiguiente, los rentistas de capital son obligados. En particular, como lo señaló la UGPP, para el año 2014 sí existía norma que establecía el citado deber.

Para liquidar la base gravable deben considerarse los ingresos producto de la actividad generadora de renta menos las respectivas erogaciones, los cuales se determinan a partir de los declarados ante la DIAN.

La Ley 1753 de 2015 no aplica al caso en concreto, pues los artículos 338 y 363 de la CP prohíben la retroactividad de la norma, independiente de si es o no más favorable al contribuyente, por lo que se debe tener en cuenta la vigente al momento de la causación de la obligación, es decir, el artículo 19 de la Ley 100 de 1993, según el cual, se cotiza sobre los ingresos que se declaren.

<sup>10</sup> Índice 2 de Samai. Archivo: «ED\_AUTOSENTE\_029AUTOSENTENCIA(.pdf)».

<sup>11</sup> *Ibidem*. Archivo: «ED\_SENTENCIA\_032SENTENCIADEPR(.pdf)».



La UGPP en cumplimiento de la Ley 1438 de 2011 (art. 33), al encontrar diferencias entre los ingresos reportados ante la DIAN en la declaración de renta y los de las autoliquidaciones, calculó la obligación teniendo en cuenta la información del denunciado privado.

Ahora bien, es cierto que de conformidad con el artículo 746 del ET las declaraciones tributarias gozan de presunción de veracidad, no obstante, el contribuyente debe aportar las pruebas necesarias para demostrar los hechos reportados.

En la demanda no se indicaron qué pruebas fueron valoradas indebidamente o cuáles omitió tener en cuenta la UGPP, aclarándose que la fiscalización se fundamentó en las documentales entregadas por el aportante con la respuesta a los requerimientos, las cuales fueron valoradas bajo las reglas de la sana crítica.

Si bien «los costos y gastos de la demandante gozaban de la presunción de veracidad, tal presunción no eximia a la demandante del deber de demostrar primero que todo el monto de dichas erogaciones, así mismo que dichas erogaciones se causaron dentro de la vigencia fiscalizada y, finalmente que las mismas guardaban relación con la actividad económica que desarrollaba, de conformidad con el artículo 107 del Estatuto Tributario»<sup>12</sup>.

No procede la condena en costas ante la falta de su comprobación.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandante** apeló la sentencia de primera instancia en los siguientes términos<sup>13</sup>:

### **Indebida valoración de las pruebas allegadas en sede administrativa y judicial**

El *a quo* no tuvo en cuenta que en sede administrativa se acreditaron los costos y gastos que guardaban relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad generadora de renta, pese a lo cual, la entidad los rechazó. Además, omitió la valoración de algunas pruebas documentales que reposan en el plenario. Relacionó en un cuadro las facturas que no se apreciaron, describiendo la fecha, el concepto, el proveedor, el número y el valor.

### **Desconocimiento del precedente judicial**

La interpretación realizada por el tribunal desconoce la posición jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado contenida en la sentencia del 9 de diciembre de 2021, exp. 25185, C.P. Milton Chaves García. No se explicó el alcance de esa decisión frente al caso particular.

### **Inaplicación de las normas vigentes para los períodos fiscalizados**

<sup>12</sup> Pág. 34 de la sentencia apelada.

<sup>13</sup> Índice 2 de Samai. Archivo: «ED\_RECURSODE\_035RECAPELACION2(.pdf)».



La UGPP no admite que la demandante es un trabajador independiente -rentista de capital- y, en esa medida, que el IBC se debe determinar atendiendo la Ley 1753 de 2015, por lo que pretender encuadrar la situación de la actora en un supuesto de hecho que la norma no prevé, vulnera sus derechos.

La entidad desconoce los presupuestos del artículo 107 del ET, en cuanto a la proporcionalidad, causalidad y necesidad de las expensas, aclarando que, los ingresos son producto de la actividad de comerciante independiente en cuya generación se incurre en costos y gastos.

Solicitó que «se aplique únicamente la legislación vigente para el año de fiscalización, respecto a cómo debió calcularse el Ingreso Base de Cotización -IBC- para los rentistas de capital, solicitándole que se abstenga de aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 (Plan Nacional de Desarrollo) como fundamento legal para el cálculo del IBC con el que debía realizar los aportes por el año 2014, **ya que dicha ley es posterior a los hechos estudiados y es ilegal desde todo punto de vista que se aplique retroactividad de una norma, que además carece de favorabilidad para el obligado**»<sup>14</sup> [negrita y subraya originales].

Además, «**[h]asta el momento no existe una reclamación exclusiva sobre el valor de los aportes que deben hacer los rentistas de capital al sistema de seguridad social integral, sin embargo, existen presupuestos normativos que permiten inferir que estas personas, cuya fuente de ingresos corresponde a inversiones o arrendamientos, si deben hacer sus respectivos aportes al sistema [...]**»<sup>15</sup> [negrita y subraya originales].

El IBC sobre el cual se liquidan los aportes a salud y pensión de los trabajadores independientes corresponde a los ingresos efectivamente percibidos, es decir, aquellos que recibe el obligado menos las expensas que tengan relación de causalidad y sean necesarias y proporcionales con la actividad productora de renta.

En este caso, la entidad tomó los ingresos de la declaración del impuesto sobre la renta presentada ante la DIAN, pero en abierto desconocimiento del artículo 107 del ET rechazó los costos y gastos soportados, que tienen relación directa con la actividad económica.

En la apelación se pusieron de presente los aspectos generales sobre los trabajadores independientes, la conformación del sistema de seguridad social integral y las tarifas que sirven para calcular el monto de la cotización.

## TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación interpuesto por la parte demandante se admitió mediante auto del 1° de junio de 2023<sup>16</sup>, y la contraparte no se pronunció frente al mismo. Al no ser necesaria la práctica de pruebas en segunda instancia no se corrió traslado para alegar de conclusión. El Ministerio Público no emitió concepto (nums. 4 a 6, art. 247 del CPACA).

<sup>14</sup> Pág. 32 del recurso de apelación.

<sup>15</sup> *Ibidem*.

<sup>16</sup> Índice 4 de Samai.



## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de la liquidación oficial proferida por la UGPP contra la demandante, por omisión en la afiliación y/o vinculación al sistema de pensión, e inexactitud en las autoliquidaciones y pagos al sistema de salud por los períodos de enero a diciembre de 2014, e impuso sanciones por no declarar por la conducta de omisión e inexactitud, y del acto que resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido de disminuir los aportes y las sanciones.

Para efectos de resolver los cargos de apelación, la Sala se pronunciará sobre la base gravable para calcular los aportes al sistema de seguridad social de los trabajadores independientes – rentistas de capital frente a los períodos de enero a diciembre de 2014. Aspecto dentro del cual se resolverán los argumentos invocados por la parte actora.

### **Del IBC para realizar los aportes a salud y pensión a cargo de los trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios**

Sobre el IBC para las cotizaciones a **salud y pensión** de los **trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios**, la Sección ya se pronunció en varias oportunidades<sup>17</sup>, concluyéndose que sí existía base gravable para los períodos de enero a diciembre de 2014, como pasa a exponerse a partir del siguiente desarrollo normativo:

Tratándose del subsistema de **pensión**, los artículos 15 y 19 de la Ley 100 de 1993, modificados por los artículos 3 y 6 de la Ley 797 de 2003, respectivamente, disponen que:

«**Artículo 15. Afiliados.** Serán afiliados al Sistema General de Pensiones:

1. En forma obligatoria: Todas aquellas personas vinculadas mediante contrato de trabajo o como servidores públicos. Así mismo, las personas naturales que presten directamente servicios al Estado o a las entidades o empresas del sector privado, bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios, o cualquier otra modalidad de servicios que adopten, los trabajadores independientes<sup>18</sup> [...]

Parágrafo 1. En el caso de los trabajadores independientes se aplicarán los siguientes principios:

a) El ingreso base de cotización no podrá ser inferior al salario mínimo y deberá guardar correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos por el afiliado<sup>19</sup>. De tal manera que aquellos que posean capacidad económica suficiente, efectúen los aportes de solidaridad previstos en la ley [...]

<sup>17</sup> Sentencias del 14 de septiembre de 2023, exp. 26001, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, reiterada en sentencias del 28 de septiembre de 2023, exp. 26706, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 16 y 23 de noviembre de 2023, exps. 25409 y 26822, C.P. Wilson Ramos Girón.

<sup>18</sup> Expresión declarada exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-259 de 2009, M.P. Mauricio González Cuervo.

<sup>19</sup> Aparte subrayado declarado exequible por la Corte Constitucional en la sentencia C-1089 de 2003, M.P. Álvaro Tafur Galvis, «en el entendido que las expresiones “El ingreso base de cotización no podrá ser inferior al salario mínimo y deberá guardar correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos por el afiliado contenidas en el literal a) del referido parágrafo presuponen la existencia de un ingreso efectivo por parte del trabajador independiente para hacer obligatoria su cotización».





**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. [...]» [Resalta la Sala].*

Nótese que las citadas normas coinciden en señalar que, el ingreso base de cotización de los trabajadores independientes debe guardar «*correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos*», no obstante, no se ocupan de puntualizar el alcance de la expresión.

Fue el párrafo 1º del artículo 1º del Decreto 510 de 2003<sup>20</sup>, que reglamenta el artículo 3 de la Ley 797 de 2003, que a su vez modificó el artículo 15 de la Ley 100 de 1993 (antes citado), el que establece que «*[s]e 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*».

Ahora, debe advertirse que el artículo 1º del Decreto 510 de 2003 reglamenta lo referente al deber de afiliación de «*las personas naturales que prestan directamente servicios al Estado o a las entidades o empresas del sector privado bajo la modalidad de contratos de prestación de servicios o cualquier otra modalidad de servicios que adopten*», quienes al igual que los trabajadores independientes, deben realizar las cotizaciones sobre una base que corresponde a los ingresos efectivamente percibidos, por lo que el solo hecho de que la definición de este último presupuesto esté delimitada en una norma que no alude a los sujetos pasivos como la aquí demandante, no impide que se tenga en cuenta para efectos de establecer lo que en materia de contribuciones para los trabajadores independientes se entiende por ingresos efectivamente percibidos, pues se trata de la fijación de la base gravable para cumplir con las obligaciones del mismo sistema.

Razonar lo contrario implicaría suponer la necesidad de que el legislador o el Gobierno tuvieran que indicar frente a cada afiliado independiente –género-, el alcance de las expresiones, desconociendo que en esta materia es imprescindible interpretar de forma sistemática las normas que regulan los elementos de la obligación.

Al respecto, debe señalarse que la potestad reglamentaria en materia de seguridad social que ejerce el Presidente de la República, como por ejemplo, al expedir el mencionado Decreto 510 de 2003, «*permiten el desarrollo de la ley, siempre que al hacerlo no restrinja o exceda los límites previstos por el legislador*».

Como lo ha explicado esta Sección<sup>21</sup>, el ejercicio de la facultad reglamentaria debe respetar los principios de necesidad y legalidad, el primero se refiere a la obligación de desarrollarse únicamente sobre aspectos de la ley que requieran de precisión para su correcta implementación, por lo tanto, «*entre más amplio, general o ambiguo sea el contenido de la ley, más amplia será la facultad reglamentaria. Mientras que, por el contrario, entre más precisa sea la ley menor será el ámbito de la facultad*»<sup>22</sup>. Y el segundo, propende

<sup>20</sup> «Por medio del cual se reglamentan parcialmente los artículos 3º, 5º, 7º, 8º, 9º, 10º y 14º de la Ley 797 de 2003».

<sup>21</sup> Cfr. sentencias del 10 de agosto de 2017, exp. 20464, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E), del 6 de diciembre de 2017, exp. 19359, C.P. Milton Chaves García y del 26 de febrero de 2020, exp. 23254, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>22</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 12 de febrero de 2020, exp. 24125, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



porque no se exceda el alcance de la ley que dice reglamentar, «pues en ese caso no está asegurando su cumplimiento, sino adicionando un contenido normativo lo que no tiene sustento en una norma de rango superior»<sup>23</sup>.

Es preciso mencionar que esta Sección en sentencia del 12 de agosto de 2006<sup>24</sup>, al referirse al cargo relacionado con la competencia del Gobierno Nacional «para regular los aportes en salud y en pensión, en lo concerniente al ingreso base de cotización para las personas que se vinculan al Estado o empresas particulares, mediante contrato de servicios», advirtió que «la base de cotización al sistema de pensiones, tratándose de trabajadores vinculados por contrato de servicios fue definida directamente por el legislador, luego el Gobierno Nacional puede en ejercicio de su facultad reglamentaria (art. 189 [11] C.P.), expedir los actos que permitan el desarrollo de la ley, siempre que al hacerlo no restrinja o exceda los límites previstos por el legislador en las disposiciones transcritas».

Postura reiterada por esta corporación en la sentencia del 18 de agosto de 2022<sup>25</sup>, que decidió el medio de control de nulidad simple promovido contra el artículo 70 del Decreto 806 de 1998, que regula la «cotización durante la incapacidad laboral, la licencia de maternidad, vacaciones y permisos remunerados», en la que se precisó que la potestad reglamentaria «es necesaria para lograr la materialización de los mandatos legislativos, pero no puede contradecir su texto o espíritu», además que, «el grado de amplitud o detalle con que el legislador haya regulado un asunto determina el margen de actuación del ejecutivo, por ende, «ante menos cantidad de materia regulada en la ley, existe un mayor campo de acción para el ejercicio de la potestad reglamentaria, y viceversa. De hecho, el alcance de la potestad reglamentaria depende de la valoración política que el Legislador haga de la materia que desarrolla pues puede regular íntegramente una materia sin dejar margen alguna a la reglamentación, o abstenerse de reglar algunos aspectos, que el Presidente la reglamente para su debida aplicación».

En el caso particular, se tiene que la base de cotización al subsistema **pensional** de los trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios fue establecida directamente por el legislador, al disponer que serían los «ingresos efectivamente percibidos», situación diferente es que, el Gobierno Nacional en ejercicio de su facultad reglamentaria definió mediante decreto el alcance de esa expresión con el propósito de su debida aplicación, frente a todos los trabajadores independientes, expresión que conforme a la sentencia C-578 de 2009<sup>26</sup> incluye a todas las personas económicamente activas.

De otra parte, en lo que se refiere al IBC para el subsistema de **salud**, el parágrafo 2 del artículo 204 de la Ley 100 de 1993, prevé:

**«Artículo 204. Monto y distribución de las cotizaciones [...]**

**Parágrafo 2.** Para efectos del cálculo de la base de cotización de los trabajadores independientes, el Gobierno Nacional reglamentará un sistema de presunciones de ingreso con base en información sobre el nivel de educación, la experiencia laboral, las actividades económicas, la región de operación y el patrimonio de los individuos. Así mismo, la periodicidad

<sup>23</sup> *Ibidem*.

<sup>24</sup> Consejo de Estado, exp. 15399, C.P. Ligia López Díaz. En esa providencia se resolvió sobre la nulidad parcial del artículo 23 del Decreto 1073 de 2002 (cotización en contratación no laboral), del artículo 3 del Decreto 510 de 2003 (límites mínimo y máximo IBC, etc.) y de la Circular Conjunta 00001 del 6 de diciembre de 2004 (IBC de los contratistas).

<sup>25</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección A, expediente 11001-03-25-000-2015-00232-00 (0434-2015), C.P. Rafael Francisco Suárez Vargas.

<sup>26</sup> M.P. Juan Carlos Henao Pérez.



de la cotización para estos trabajadores podrá variar dependiendo de la estabilidad y periodicidad de sus ingresos [...]».

Se advierte que en el inciso segundo del artículo 4 del Decreto 1070 de 1995, el Gobierno Nacional dispuso que «[l]a Superintendencia Nacional de Salud establecerá el sistema de presunción de ingresos para los trabajadores independientes, el cual deberá ser utilizado por las Entidades Promotoras de Salud para determinar la base de cotización».

En cumplimiento del anterior mandato, la Superintendencia Nacional de Salud profirió la Resolución 9 de 1996<sup>27</sup>, en cuyos artículos primero y segundo, estableció:

**«Artículo primero.** Adoptar el diseño conceptual de la aplicación del sistema de presunción de ingresos, basado en el modelo de capital humano para los trabajadores independientes, el cual hace parte integrante de esta Resolución y no podrá ser modificado o adicionado en ningún caso.

Se consideran trabajadores independientes a las personas que se ajustan a la definición indicada en la parte motiva de esta Resolución.

**Artículo segundo.** Establecer el sistema de presunción de ingresos para los trabajadores independientes con base en el diseño adoptado en el artículo anterior, el cual deberá ser utilizado en la programación o desarrollo de las aplicaciones computacionales por parte de las entidades promotoras de salud, las cuales deberán estar disponibles a partir del 1 de febrero de 1996».

Posteriormente, el artículo 66 del Decreto 806 de 1998<sup>28</sup>, reafirmó cuál sería la base de cotización para los trabajadores independientes, en los siguientes términos:

**«Artículo 66. Base de cotización de los trabajadores independientes.** La base de cotización para los trabajadores independientes será determinada sobre los ingresos que calcule la EPS de acuerdo con el sistema de presunción de ingresos definido por la Superintendencia Nacional de Salud [...]».

Por su parte, el artículo 25 del Decreto 1406 de 1999<sup>29</sup> también se refirió al IBC de los trabajadores independientes en relación con el sistema de salud, indicando que:

**«Artículo 25. Ingreso Base de Cotización para trabajadores independientes afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud – SGSSS.** Las entidades promotoras de salud – EPS deberán, al momento de la afiliación, aplicar con suma diligencia a los trabajadores independientes los cuestionarios que, con el fin de determinar las bases presuntas mínimas de los aportes que dichos trabajadores deben efectuar al SGSSS, han establecido los órganos de control o aquellos que sean establecidos en el futuro.

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

<sup>27</sup> «Por medio de la cual se establece el Sistema de Presunción de Ingresos para los trabajadores independientes».

<sup>28</sup> «Por el cual se reglamenta la afiliación al Régimen de Seguridad Social en Salud y la prestación de los beneficios del servicio público esencial de Seguridad Social en Salud y como servicio de interés general, en todo el territorio nacional».

<sup>29</sup> «Por el cual se adoptan unas disposiciones reglamentarias de la Ley 100 de 1993, se reglamenta parcialmente el artículo 91 de la Ley 488 de diciembre 24 de 1998, se dictan disposiciones para la puesta en operación del Registro Único de Aportantes al Sistema de Seguridad Social Integral, se establece el régimen de recaudación de aportes que financian dicho sistema y se dictan otras disposiciones».



*Cuando el trabajador independiente no presente su declaración de Ingreso Base de Cotización dentro de los plazos previstos en el presente decreto, se presumirá que el Ingreso Base de Cotización para el período será el declarado en el año inmediatamente anterior, aumentando en un porcentaje igual el reajuste del salario mínimo legal vigente. En todo caso, dicho Ingreso Base de Cotización no será inferior a la base mínima legal que corresponda [...]». [Subraya de la Sala].*

Con la Ley 1438 de 2011<sup>30</sup>, el legislador en el artículo 33 estableció la presunción de capacidad de pago y de ingresos, así:

**«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.*

*33.2 Quienes tengan certificados de ingresos y retenciones que reflejen el ingreso establecido para pertenecer al Régimen Contributivo.*

*33.3 Quienes cumplan con otros indicadores que establezca el Gobierno Nacional.*

*Lo anterior, sin perjuicio de poder ser clasificado como elegible al subsidio por medio del Sisbén, de acuerdo con las normas sobre la materia.*

*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».*

Del recuento normativo, pueden extraerse las siguientes conclusiones:

- (i) Por disposición legal, el cálculo del IBC para liquidar los aportes a salud quedó a cargo del Gobierno Nacional mediante reglamentación de un sistema de presunción de ingresos, que a su vez el ejecutivo le asignó a la Superintendencia Nacional de Salud;
- (ii) El citado órgano de vigilancia y control por medio de acto administrativo adoptó y estableció el diseño conceptual del sistema de presunción de ingresos;
- (iii) La aplicación del mencionado sistema estaba sujeto a la afiliación voluntaria por parte del trabajador independiente, en cuyo caso, las entidades promotoras de salud debían procurar el diligenciamiento de los cuestionarios que permitieran establecer la base presunta mínima;
- (iv) Cuando los ingresos reales del trabajador independiente superaban los que resultaban de la aplicación de las presunciones sobre bases mínimas, los aportes debían hacerse a partir de los ingresos reales;
- (v) Las personas naturales declarantes de renta, IVA e ICA, y quienes tienen certificado de ingresos y retenciones que reflejan el ingreso mínimo para pertenecer al régimen contributivo, se presumen con capacidad de pago, y deben afiliarse, so pena de ser inscritos oficiosamente;

<sup>30</sup> «Por medio de la cual se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones».



(vi) El último inciso del artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, encargó al Gobierno Nacional de la reglamentación de un sistema de presunción de ingresos. Pero también estableció que, si existían diferencias entre los valores declarados ante la DIAN y los aportes al sistema, estos debían ajustarse.

De esto último, es claro para la Sala que la presunción de ingresos para efectos de determinar la base de los aportes al subsistema de salud aplica siempre y cuando el afiliado no se encuentre en alguno de los supuestos previstos en el artículo 33 de la Ley 1438 de 2011 -personas naturales declarantes de renta, IVA e ICA, y quienes tienen certificado de ingresos y retenciones-, pues en esos eventos se cuenta con un indicador de ingreso que desplaza dicha presunción, cuestión que deberá ser analizada en cada caso.

De conformidad con lo anterior, se tiene que la base gravable para liquidar las contribuciones a los subsistemas de salud y pensión por los períodos de enero a diciembre de 2014 está conformada por los ingresos efectivamente percibidos, entendidos como aquellos que recibe el aportante para su beneficio personal menos las expensas necesarias, proporcionales y que guarden relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Es oportuno señalar que la apelante en el recurso argumentó que *«la Unidad no admite que mi poderdante es un trabajador independiente -rentistas de capital y, que, bajo dicho presupuesto, debe liquidar su ingreso base de cotización conforme a la normatividad aplicable (Ver: Ley 1753 de 2015), vulnera de manera directa sus derechos al pretender encuadrarlo en un supuesto de hecho que la norma no prevé»*<sup>31</sup>.

Y llama la atención de la Sala, que en el mismo escrito la apelante solicitó que *«se aplique únicamente la legislación vigente para el año de fiscalización, respecto a cómo debió calcularse el Ingreso Base de Cotización -IBC- para los rentistas de capital, solicitándole que se abstenga de aplicar el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015 (Plan Nacional de Desarrollo) como fundamento legal para el cálculo del IBC con el que debía realizar los aportes por el año 2014, **ya que dicha ley es posterior a los hechos estudiados y es ilegal desde todo punto de vista que se aplique retroactividad de una norma, que además carece de favorabilidad para el obligado**»*<sup>32</sup> [negrita y subraya originales].

Pese a que la apelante dirige la argumentación frente al alcance de la Ley 1753 de 2015 en dos sentidos contradictorios -que se aplique y que no se tenga en cuenta-, debe advertirse que para la Sección<sup>33</sup> la citada norma no puede aplicarse frente a los períodos de enero a diciembre de 2014, porque ello implicaría desconocer el principio de irretroactividad en materia tributaria, sin perjuicio de que resulte o no más favorable al obligado.

Dilucidado que existía base gravable de los aportes a salud y pensión a cargo de los trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios para los períodos de enero a diciembre de 2014, procede la Sala a verificar la forma en la que se conformó en el caso concreto.

<sup>31</sup> Pág. 32 del recurso de apelación.

<sup>32</sup> *Ibidem*.

<sup>33</sup> Ver sentencia del 23 de noviembre de 2023, exp. 26822, C.P. Wilson Ramos Girón.



Vista la liquidación oficial acusada, se tiene que los hechos económicos a partir de los cuales la UGPP determinó los **ingresos** para calcular los aportes, son los reportados en la declaración de renta del año 2014, discriminados así<sup>34</sup>:

| INGRESOS  | REGLÓN | VALOR       |
|---|--------|-------------|
| Honorarios, comisiones y servicios                                  | 35     | 475.472.000 |
| Intereses y rendimientos financieros                                | 36     | 4.178.000   |
| Dividendos y participaciones  | 37     | -           |
| Otros (Ventas, arrendamientos, etc.)                                | 38     | -           |
| Total ingresos percibidos por concepto de renta (35 + 36 + 37 + 38) | 40     | 479.650.000 |

En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, se replicó lo relacionado con la determinación de los **ingresos**, afirmándose que, «[l]a Subdirección de Determinación de Obligaciones tomó los ingresos registrados en la declaración de renta del año 2014 del aportante en cuantía de \$479.650.000, los cuales fueron distribuidos en los doce meses del año, teniendo en cuenta que el artículo 35 del Decreto 1406 de 1999, prevé que las cotizaciones deben hacerse por períodos mensuales y ante la ausencia de pruebas que demostraran que los ingresos fueron percibidos en períodos específicos dicha mensualización se mantiene en esta instancia»<sup>35</sup>.

En relación con las **deducciones**, que como se explicó en precedencia pueden detraerse de los ingresos percibidos por el aportante, en la liquidación oficial se indicó que, «para que le sean deducidos los costos y/o gastos inherentes a la actividad desarrollada en el año 2014, pretende hacer valer la aportante sendos documentos para que sea verificado el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario y, en virtud de ello, se modifique el IBC», además, se señaló que «[e]n las pruebas anexas, se reportaron costos por valor de \$497.943.776, sin embargo, efectuada la revisión de las mismas, se aceptaron costos por valor de \$60.550.045»<sup>36</sup>.

También se informó en el acto de liquidación que «en el archivo anexo a este acto administrativo, en la pestaña “Costos”, la aportante encontrará el detalle de los costos y/o gastos que fueron aceptados y los que fueron rechazados y la razón de esa determinación»<sup>37</sup>.

Por su parte, en la resolución que decidió el recurso de reconsideración, se adujo que «la deducción de los costos y gastos asociados a la actividad económica del aportante, está condicionada a que se cumplan los requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad previstos en el artículo 107 del E.T. [...]»<sup>38</sup>. En ese acto se aceptaron «costos por valor de \$87.897.728, valor que es sumado al monto aceptado en la liquidación, así: [se relacionan en un cuadro los costos aceptados en la liquidación oficial y en la resolución que decidió el recurso de reconsideración para un total de \$148.447.773]<sup>39</sup>, tras considerarse que, «corresponden a la adquisición de productos que normalmente son usados en las salas de belleza y peluquerías, como tintes, mascarillas, tratamientos, atomizadores, brochas, esmaltes, entre otros, que cumplen con la relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad económica de la aportante» y que «cumplen con los requisitos del artículo 617 del E.T., para ser aceptados».

<sup>34</sup> Pág. 6 de la liquidación oficial.

<sup>35</sup> Pág. 10 de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

<sup>36</sup> Pág. 10 de la liquidación oficial.

<sup>37</sup> *Ibidem*.

<sup>38</sup> Pág. 10 de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

<sup>39</sup> Pág. 13 de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.



Así las cosas, se tiene que en sede administrativa los ingresos se fijaron a partir de los declarados en renta del año 2014 por la suma de \$479.650.000 –lo que no es objeto de discusión-. En cuanto a los costos y deducciones, estos corresponden al monto aceptado por la UGPP en cuantía de \$148.447.773 –ante la entidad la aportante aportó pruebas con las que pretendía acreditar erogaciones por \$497.943.776-.

Para calcular el IBC, la UGPP fijó el ingreso mensualmente en sumas iguales por los doce períodos, y la erogación la asignó frente a aquél en el cual se probó su causación, tal como se observa a continuación:

| MES          | INGRESOS           | COSTOS ACEPTADOS   | DEPURACIÓN<br>(ING - COSTOS) | IBC                |
|--------------|--------------------|--------------------|------------------------------|--------------------|
| 1            | 39.970.833         | 3.775.717          | 36.195.117                   | 14.738.000         |
| 2            | 39.970.833         | 5.871.982          | 34.098.852                   | 15.400.000         |
| 3            | 39.970.833         | 15.263.386         | 24.707.448                   | 15.400.000         |
| 4            | 39.970.833         | 10.790.264         | 29.180.570                   | 15.400.000         |
| 5            | 39.970.833         | 6.414.116          | 33.556.718                   | 15.400.000         |
| 6            | 39.970.833         | 26.015.405         | 13.955.429                   | 13.955.000         |
| 7            | 39.970.833         | 8.026.550          | 31.944.284                   | 15.400.000         |
| 8            | 39.970.833         | 8.805.217          | 31.165.617                   | 15.400.000         |
| 9            | 39.970.833         | 13.909.618         | 26.061.216                   | 15.400.000         |
| 10           | 39.970.833         | 3.904.371          | 36.066.463                   | 15.400.000         |
| 11           | 39.970.833         | 38.978.427         | 992.407                      | 992.000            |
| 12           | 39.970.833         | 6.692.726          | 33.278.108                   | 15.400.000         |
| <b>TOTAL</b> | <b>479.649.996</b> | <b>148.447.773</b> | <b>331.202.223</b>           | <b>168.285.000</b> |

En ese contexto, se tiene que, con excepción de los meses de junio y noviembre, la base gravable para los restantes se fijó en el tope legal de los 25 SMMLV, producto de la depuración de los ingresos mensualizados y la asignación de la deducción aceptada en el período causado.

De lo anterior se concluye que, la entidad demandada para fijar el ingreso percibido por la aportante tomó lo reportado en la declaración de renta del año 2014, pero no ocurrió lo mismo con los costos, pues frente a ellos le exigió que allegará las pruebas de las deducciones, cumpliendo los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad previstos en el artículo 107 del ET.

Al respecto, es preciso mencionar que como lo ha considerado la Sección<sup>40</sup>, «si la UGPP tiene como sustento probatorio la declaración del impuesto sobre la renta presentada por el demandante por el año gravable 2014, en los renglones 35 a 40, referidos a los ingresos, también debe tener en cuenta aquellos rubros que debe erogar para desarrollar su actividad, en las condiciones previstas por el artículo 107 del Estatuto Tributario; esto es, los renglones correspondientes a costos y gastos denunciados, que deben cumplir con los requisitos de dicha norma. Esta conclusión resulta reforzada con lo dispuesto en el artículo 250 del Código General del Proceso, según el cual “la prueba que resulte de los documentos públicos y privados es indivisible”».

Por consiguiente, para efectos de determinar el ingreso efectivamente percibido, que a su vez es la base de cuantificación, en los casos en los que la entidad parte de la información de la declaración de renta como medio probatorio para establecer los ingresos, también se deben apreciar los costos y deducciones, pues la presunción de

<sup>40</sup> Sentencia del 18 de mayo de 2023, exp. 26808, reiterada en la sentencia del 9 de noviembre de 2023, exp. 27260.



veracidad (art. 746 del ET) ampara todos los hechos económicos registrados en la declaración.

En este caso, según la declaración de renta del año 2014 presentada por la demandante, los mencionados rubros corresponden a los siguientes:

|                             |             |
|-----------------------------|-------------|
| <b>INGRESOS</b>             | 479.650.000 |
| <b>COSTOS Y DEDUCCIONES</b> | 221.271.000 |
| <b>RESULTADO</b>            | 258.379.000 |

En el *sub examine* no se discutió el monto de los ingresos, tampoco la mensualización que efectuó la UGPP en los actos administrativos demandados, por lo que la Sala procede a determinar el IBC de cada mes dividiendo en los doce períodos los ingresos efectivamente percibidos, cuyo resultado por mes es de \$21.531.583<sup>41</sup>, y comoquiera que es superior al límite de los 25 SMMLV, se fija en ese tope para cada uno de ellos, así:

| <b>PERÍODO</b> | <b>IBC<sup>42</sup></b> |
|----------------|-------------------------|
| Enero          | 14.738.000              |
| Febrero        | 15.400.000              |
| Marzo          | 15.400.000              |
| Abril          | 15.400.000              |
| Mayo           | 15.400.000              |
| Junio          | 15.400.000              |
| Julio          | 15.400.000              |
| Agosto         | 15.400.000              |
| Septiembre     | 15.400.000              |
| Octubre        | 15.400.000              |
| Noviembre      | 15.400.000              |
| Diciembre      | 15.400.000              |

Como la UGPP no valoró integralmente la declaración de renta del año 2014, esto es, teniendo en cuenta los ingresos como los costos y deducciones denunciados, los cuales, se reitera, se presumen veraces, en principio habría lugar a declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

Se dice en principio porque no puede pasarse por alto que, en este asunto particular, si bien es cierto los costos y deducciones reportados en la declaración de renta del año 2014 -\$221.271.000- son superiores a los aceptados por la Administración en los actos demandados -\$148.447.773-, también lo es que la distribución que se hizo de los mismos según el período de causación resulta más favorable a la aportante -IBC menor en los meses de junio y noviembre-, imponiéndose mantener la base gravable fijada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

En cuanto al argumento del recurso de apelación según el cual el tribunal no tuvo en cuenta que en sede administrativa se acreditaron los costos y gastos que guardaban relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad generadora de renta, pese a lo cual, la entidad los rechazó; y que el *a quo* omitió la valoración de algunas de las pruebas que reposan en el plenario, relacionando en un cuadro las

<sup>41</sup> \$258.379.000/12 = \$21.531.583

<sup>42</sup> Enero en cuantía de \$14.737.500 (se calcula con el SMMLV del año 2013) y de febrero a diciembre por \$15.400.000 (SMMLV año 2014).





facturas que, a su juicio no se apreciaron, describiendo la fecha -año y mes-, el concepto, el proveedor, el número, el valor, el porcentaje y monto del costo reconocido, según el caso, basta con decir que dicha relación no es suficiente para que la Sala proceda a su análisis de cara a verificar la procedencia o no de la causal de rechazo indicada por la entidad demanda en los actos enjuiciados, acotando que, como se analizó con anterioridad, dadas las particularidades de este caso, lo procedente es negar las pretensiones de la demanda, pero por las razones expuestas en este providencia.

De otra parte, la apelante advirtió que el *a quo* desconoció la posición jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado contenida en la sentencia del 9 de diciembre de 2021, exp. 25185, C.P. Milton Chaves García, pero no explicó el alcance de la decisión en el *sub examine*. Sin perjuicio de lo anterior, la Sala precisa que en la citada providencia se analizó la interpretación del artículo 30 de la Ley 1393 de 2010, que trata sobre el límite de los pagos no salariales que se pactan entre las partes de una relación laboral como no salariales, por lo que dicho pronunciamiento no es aplicable a esta litis en tanto que en los casos de los trabajadores independientes se parte del supuesto de que no existe vínculo laboral.

Por último, se advierte que en las pretensiones de la demanda la actora solicitó la nulidad del Requerimiento de Información nro. RQI-M-3467 del 27 de octubre de 2016 y del Requerimiento para Declarar y/o Corregir nro. RCD-2016-03197 del 20 de diciembre de 2016, ambos expedidos por la UGPP, frente a lo cual se precisa que por tratarse de actos de trámite, en tanto no crean, modifican o extinguen una situación jurídica particular, no es posible someterlos a control de legalidad en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, razón por la cual se adicionará la sentencia en el sentido de inhibirse la Sala para proferir decisión de fondo en relación con dicha pretensión de nulidad. En lo demás, se confirmará, por cuanto se coincide con el tribunal: (i) en que no prosperan las pretensiones de la demanda, pero por las razones expuestas en esta providencia y (ii) no hay lugar a la condena en costas en primera instancia, en tanto no fue objeto de reparo concreto en el recurso de apelación.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

## FALLA

1. **ADICIONAR** la sentencia del 24 de septiembre de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, en el sentido de **INHIBIRSE** para proferir decisión de fondo en relación con la pretensión de nulidad del Requerimiento de Información nro. RQI-M-3467 del 27 de octubre de 2016 y del Requerimiento para Declarar y/o



Corregir nro. RCD-2016-03197 del 20 de diciembre de 2016, ambos expedidos por la UGPP.

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.
3. Sin condena en costas en esta instancia.
4. Reconocer personería a la abogada Carmen Amada Ospino García como apoderada de la UGPP, en los términos y para los efectos del poder visible en el índice 19 de Samai.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Salva el voto

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>