



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

CONSEJERA PONENTE: CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

Bogotá D.C., diecinueve (19) de febrero de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2020-00399-01 (29606)
Demandante: Nicholas Kling Buraglia
Demandado: UGPP
Temas: IBC trabajador independiente. Periodo 2014. Desconocimiento de costos y gastos.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 10 de octubre de 2024¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y no se pronunció sobre costas², así:

“PRIMERO: NIÉGANSE las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la motiva de la presente providencia.

SEGUNDO: NOTIFÍQUESE por correo electrónico la presente providencia así: (...)

TERCERO: INFÓRMESE a las partes que los recursos, solicitudes de aclaración o complementación frente a la presente providencia deberán radicarse en la siguiente ventanilla virtual (...)

CUARTO: En firme la presente providencia, ARCHÍVESE el expediente previas las anotaciones que sean menester”.

ANTECEDENTES

ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Previo requerimiento para declarar y/o corregir, la entidad demandada expidió la Resolución No. RDO. 2018-04377 de 22 de noviembre de 2018³, mediante la cual se profirió Liquidación Oficial, en la que se determinaron los aportes al Sistema de la Seguridad Social a cargo del demandante por la suma de \$51.465.000 y la sanción por omisión en la afiliación por valor de \$107.627.000, por los períodos comprendidos entre enero y diciembre de 2014. Decisión que fue confirmada por la Resolución No. RDC-2019-002524 de 20 de noviembre de 2019⁴.

¹ Ingresó al despacho para fallo el 4 junio de 2025.

² Samai Tribunal, índice 25.

³ Samai Tribunal, índice 9, Resolución No. RDO. 2018-04377 de 22 de noviembre de 2018 de la carpeta “Liquidación Oficial”.

⁴ Samai Tribunal, índice 9, Resolución No. RDC-2019-002524 de 20 de noviembre de 2019 de la carpeta “Recurso de Reconsideración”.



DEMANDA Y CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la parte demandante formuló las siguientes pretensiones⁵:

«**2.1. DECLARAR LA NULIDAD** de los actos administrativos contenidos en la Resolución **No. RDC-2019-02524** de fecha 20 de noviembre de 2019 por el cual se resolvió el recurso de reconsideración y la liquidación oficial **No. RDO- 2018- 04377** de fecha 22 de noviembre 2018, actos proferidos por la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social -UGPP-.

2.2. Se RESTABLEZCA EL DERECHO de mi representado, en el sentido de que se DECLARE que, efectivamente, no estaba precisado a afiliarse y aportar a los subsistemas de salud y pensión en los meses de enero a diciembre de 2014; y, en consecuencia, se declare que mi representado no debe pagar la supuesta omisión determinada, así como tampoco la sanción por no declarar por la conducta de omisión.

2.2.1. Que de forma subsidiaria a la anterior pretensión de **RESTABLEZCA EL DERECHO** de mi representado en el sentido de que se DECLARE que de estar obligado a afiliarse y aportar a los subsistemas de salud y pensión, dichos aportes debían corresponder única y exclusivamente en el mes en que los ingresos fueron efectivamente, en consecuencia de determine que de un lado mi representado pagó la obligación sobre dicha mensualidad del año 2014, y del otro que no hay lugar a la omisión determinada ni a su sanción.

2.3. Se CONDENE A LA DEMANDADA al pago de las **COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO** a que haya lugar por motivo del ejercicio de la presente acción, de acuerdo con lo que se pruebe dentro del proceso».

Invocó como normas vulneradas: Constitución Política; Estatuto Tributario; CPACA; Ley 100 de 1993; Ley 797 de 2003; Ley 1607 de 2012; Ley 1739 de 2014; Ley 1753 de 2015.

Bajo el siguiente concepto de violación en la demanda se sustentaron los cargos y en la contestación se ejerció el derecho con contradicción así:

Primer cargo: Infracción de las normas en que debía fundarse el acto. IBC de aportes a cargo de trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios.

1. La **parte demandante** sostuvo que los actos administrativos demandados son nulos, en la medida en que la UGPP fundamentó la obligación de cotizar en disposiciones reglamentarias que ya habían sido derogadas [Decreto reglamentario 806 de 1998], con desconocimiento del principio de reserva legal y del principio de legalidad tributaria, lo cual vulnera la Constitución Política y genera inseguridad jurídica.

El demandante sostuvo que la UGPP aplicó de manera indebida la normatividad vigente para los contratistas por prestación de servicios, al exigir la cotización sobre el ciento por ciento (100 %) de los ingresos, cuando, conforme a la Ley 1122 de 2007 y el Decreto 510 de 2003, la base de cotización corresponde al cuarenta por ciento

⁵ Samai Tribunal, índice 1, demanda.



(40 %) del valor mensualizado del contrato. Asimismo, afirmó que los ingresos fueron percibidos en un único período, correspondiente al mes de diciembre de 2014, razón por la cual no existía obligación de efectuar aportes en los meses anteriores, ni resultaba procedente la mensualización de ingresos anuales. En ese mismo sentido, señaló la falta de consideración de expensas, lo que infló la base de cotización y generó sanciones desproporcionadas. Finalmente, adujo que pagó voluntariamente los aportes correspondientes al mes de diciembre de 2014 antes de la liquidación oficial, incluyendo intereses y sanción, lo que hacía improcedente continuar el proceso.

Expuso que la UGPP desconoció la naturaleza del derecho comercial, al rechazar una certificación expedida por el representante legal de la sociedad extranjera Boston Andes Capital, que acreditaba la calidad del demandante como contratista por prestación de servicios, exigiendo como única prueba el contrato mismo, a pesar de que no existe norma que exija el contrato de prestación de servicios por escrito.

2. La **UGPP** defendió la legalidad de los actos, fundamentándose en que la obligación de afiliación y pago de aportes al Sistema de Seguridad Social Integral para trabajadores independientes está claramente establecida en la Ley 100 de 1993, la Ley 797 de 2003, la Ley 1438 de 2011 y normas reglamentarias como los decretos 510 de 2003, 806 de 1998 y 780 de 2016. Explica que el hecho generador, la base gravable, el sujeto pasivo y la tarifa están definidos por la ley, y que el demandante, al ser independiente con capacidad de pago, debía cotizar sobre los ingresos efectivamente percibidos.

Señaló que en la declaración de renta del año 2014 se reportaron ingresos por más de 311 millones de pesos, lo que demuestra la capacidad económica y la obligación de aportar. Alegó que el demandante no probó costos ni deducciones que permitieran ajustar el ingreso base de cotización, por lo que se aplicó la mensualización del ingreso anual conforme a la normativa.

Segundo cargo: Expedición irregular. Reconocimiento de costos y gastos para la determinación del IBC.

1. La **parte demandante** consideró que los actos violan el debido proceso al pretender determinar y liquidar omisiones y sanciones en un mismo acto, a pesar de que tienen requisitos y características diferentes. Además, acumuló en una sola liquidación doce vigencias fiscales independientes, cuando cada mes constituye un periodo autónomo, lo que desconoce las disposiciones que exigen liquidaciones separadas.

Questionó que la UGPP tomó los ingresos de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2014, pero ignoró deliberadamente los gastos y/o costos asociados, vulnerando el principio de unidad de la prueba y la veracidad de las declaraciones tributarias.

2. La **UGPP** afirmó que el procedimiento seguido se ajustó a lo dispuesto en la Ley 1607 de 2012 y la Ley 1739 de 2014, que regulan la determinación oficial de contribuciones parafiscales. Indicó que se notificó debidamente el requerimiento para declarar y corregir antes de la liquidación oficial, garantizando el derecho de defensa y contradicción.



Argumentó que no es aplicable el Estatuto Tributario en forma directa, pues las contribuciones parafiscales tienen naturaleza distinta a los impuestos, y que la UGPP está facultada para unificar procesos por subsistemas.

Tercer cargo: Falta de motivación del acto administrativo.

1. La **parte demandante** argumentó que los actos están viciados de nulidad por falta de motivación, ya que se limitaron a transcribir normas, definiciones y anexar cuadros sin ofrecer una argumentación lógica ni responder a los reparos planteados en el recurso de reconsideración.

Afirmó que la ausencia de motivación impidió al contribuyente ejercer adecuadamente su derecho de contradicción, pues no se explicaron las inconsistencias ni las razones para imponer obligaciones y sanciones.

2. La **UGPP** expuso que los actos administrativos contienen una estructura completa con consideraciones, marco legal, fundamentos de derecho, antecedentes, análisis y conclusiones, además de un archivo anexo con el detalle de la base gravable y ajustes. Señaló que la motivación está sustentada en hechos probados y normas aplicables, por lo que el argumento del demandante no es procedente.

Cuarto cargo: Falsa motivación.

1. La **parte demandante** sostuvo que los actos demandados incurren en el vicio de nulidad por falsa motivación, al calificar al demandante como trabajador independiente sin reconocer su condición de contratista por prestación de servicios, ignorando las pruebas allegadas por el demandante. Dijo que la autoridad se fundó en supuestos erróneos, como la presunción de ingresos mensuales durante todo el año 2014, cuando en realidad el demandante sólo percibió ingresos en una sola mensualidad.

2. Frente a este cargo, la **UGPP** señaló que los actos administrativos se fundaron en las pruebas obrantes en el expediente administrativo y en la normativa vigente. Agregó que el demandante no allegó elementos probatorios idóneos para desvirtuar la obligación de cotizar ni para acreditar que los ingresos percibidos se circunscribieran a un solo mes.

SENTENCIA APELADA Y RECURSO DE APELACIÓN DE LA PARTE DEMANDANTE

El Tribunal **negó las pretensiones de la demanda**⁶ sin condenar en costas. A su turno, la parte demandante formuló recurso de apelación⁷. Los motivos del fallo impugnado y los argumentos de la alzada son:

Primer cargo: Infracción de las normas en que debía fundarse el acto. IBC de aportes a cargo de trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios.

1. El **Tribunal** desestimó el argumento de violación del principio de reserva legal y de legalidad tributaria, toda vez que para la época fiscalizada (2014), la ley sí había establecido los elementos esenciales de la contribución parafiscal (sujeto, hecho generador, base y tarifa). Específicamente, determinó que el sistema de pensiones

⁶ Samai Tribunal, índice 25, sentencia

⁷ Samai Tribunal, índice 33, recurso de apelación.



aplica a todos los habitantes, y que los trabajadores independientes, incluyendo contratistas, están obligados a afiliarse y cotizar.

Respecto a la condición de contratista, el **Tribunal** expuso que no se acreditó la existencia de contrato de prestación de servicios, ni verbal ni escrito, pues en relación con el certificado aportado, la Sala determinó que este documento no era auténtico, ya que el documento denominado "certificate of organization", al estar en idioma extranjero, carecía de la traducción oficial requerida por el artículo 251 del Código General del Proceso. Dado que el demandante no probó su condición de contratista ni la existencia del contrato de prestación de servicios verbal, no se le aplica la base del 40%.

El **Tribunal** consideró que debe mantenerse la base sobre el 100% de ingresos efectivamente percibidos y que la UGPP actuó correctamente al prorratear los ingresos declarados en renta durante todo el año, dado que no se aportaron pruebas que desvirtúen esta presunción.

Señaló que el pago realizado en junio de 2018, correspondiente al mes de diciembre de 2014, sí fue tenido en cuenta por la UGPP en la Liquidación Oficial, lo que se reflejó en la disminución del valor determinado; en consecuencia, sostuvo que resultaba procedente la continuación del procedimiento respecto de los demás meses en los que se configuró la omisión de aportes.

2. La **parte demandante** alegó que el Tribunal desconoció la certificación expedida por Boston Andes Capital que acreditaba la condición de contratista, argumentando que todo documento se presume auténtico mientras no sea tachado y que la falta de traducción no invalida su valor. Afirmó que la UGPP no podía prorratear ingresos anuales como mensuales sin prueba de su distribución y que la relación contractual no requería formalidades escritas, pues los servicios fueron personales y remunerados en diciembre de 2014.

Señaló que en 2014 no existía un sistema claro para determinar el ingreso base de cotización (IBC) de trabajadores independientes por cuenta propia, ni facultad para aplicar presunciones de ingresos, lo que generaba un vacío normativo que solo se resolvió con leyes y decretos posteriores.

Segundo cargo: Expedición irregular. Reconocimiento de costos y gastos para la determinación del IBC

1. El **Tribunal** determinó que la UGPP está expresamente autorizada por la Ley 1607 de 2012 para efectuar la determinación de aportes e imponer la sanción por omisión en el mismo acto administrativo. Adicionalmente, en cuanto al reconocimiento de los costos y gastos declarados en renta, el a quo consideró que, aunque se aceptaran, los ingresos mensuales seguían siendo superiores al límite de los 25 SMLMV.

En cuanto a la aplicación del esquema de presunción de costos, el **Tribunal** concluyó que este planteamiento carecía de sustento porque la Resolución 209 de 2020 que implementó el esquema de presunción de costos, se expidió de manera posterior a los actos demandados. De igual manera, advirtió que, la UGPP posteriormente aplicó el esquema en un acto de revocatoria directa, que no es objeto del presente proceso, por lo que no entró a analizar su legalidad.



2. La parte **demandante** sostuvo que el Tribunal omitió aplicar el esquema de presunción de costos adoptado en la Resolución 209 de 2020, que habría reducido el IBC, y que no valoró la resolución de revocatoria directa que forma parte del expediente. Alegó que se debieron deducir los costos y gastos para calcular el IBC, pues la UGPP no puede dividir la declaración para aceptar solo lo que perjudica al aportante.

Precisó que, aplicando el esquema de presunción de costos y gastos adoptado por la UGPP, el IBC se reduciría a un valor de \$9.297.141, tal y como se realizó en la Resolución No. RDO-2020-M-04277 de 11 de noviembre de 2020 que revocó parcialmente la Liquidación Oficial.

Tercer cargo: Falta de motivación del acto administrativo.

1. El **a quo** concluyó que los actos estaban debidamente motivados, porque en los actos demandados se incluyó la historia del procedimiento, el marco normativo, los fundamentos de derecho, el análisis de la contestación del requerimiento para declarar y/o corregir, y la determinación del IBC. Además, se anexó el archivo Excel que detallaba los cálculos.

2. La **parte actora** no insistió en este cargo.

Cuarto cargo: Falsa motivación.

1. El **Tribunal** señaló que no procede este cargo, puesto que las decisiones de la UGPP se basaron en hechos probados (la capacidad de pago del demandante y el incumplimiento de la obligación de cotizar) y en las normas vigentes. La Sala ratificó que, al haber existido la obligación de cotizar, la imposición de sanciones por omisión estaba justificada.

2. Frente a este cargo, el **demandante** guardó silencio.

CONSIDERACIONES

Cuestión previa

Previamente a resolver el litigio planteado en esta instancia judicial, el magistrado Luis Antonio Rodríguez Montaña manifestó estar impedido para conocer del presente proceso, de acuerdo con la causal de impedimento contenida en el numeral 2 del artículo 141 del Código General del Proceso⁸. Mediante el auto del 3 de abril de 2025⁹ se declaró fundado el impedimento y se le separó del conocimiento del presente proceso.

PROBLEMAS JURÍDICOS

(i) ¿En el año 2014 existía base gravable para los trabajadores independientes con el fin de determinar los aportes al Sistema de Seguridad Social?

(ii) ¿Se encuentra acreditada la condición de contratista del demandante para el año 2014?

⁸ Samai CE, índice 5.

⁹ Samai CE, índice 12.



(iii) ¿Están viciados de nulidad los actos administrativos demandados al haberse prorrateado el ingreso declarado por el demandante en el denuncia rentístico en los 12 meses del año?

(iv) ¿Resulta procedente el reconocimiento de los costos y gastos registrados en la declaración de renta del demandante del año 2014?

(v) ¿Procede la aplicación del esquema de presunción de costos?

Caso concreto

Primer cargo: Infracción de las normas en que debía fundarse el acto. IBC de aportes a cargo de trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios.

En relación con el IBC, para los períodos de 2014, se advierte que la base gravable de los aportes a salud y pensión de los trabajadores por cuenta propia y/o independientes no vinculados mediante contrato de prestación de servicios se encontraba prevista normatividad aplicable para ese periodo, particularmente, en los artículos 15 y 19 de la Ley 100 de 1993, modificados por los artículos 3 y 6 de la Ley 797 de 2003, que establecen que el ingreso base de cotización de estos trabajadores debe guardar «correspondencia con los ingresos efectivamente percibidos» que, en todo caso, «no podrá ser inferior al salario mínimo» ni superar «25 salarios mínimos legales mensuales vigentes» de acuerdo con lo previsto en el artículo 18 ibidem recopilado en el artículo 3 del Decreto 510 de 2013.

En línea con lo anterior, en el párrafo 1 del artículo 1 del Decreto 510 de 2003, se 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».

De otra parte, en lo que se refiere al IBC para el subsistema de salud, el párrafo 2 del artículo 204 de la Ley 100 de 1993 estableció que el gobierno debía reglamentar un sistema de presunción de ingresos «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».

En cumplimiento de ese mandato, mediante el artículo 4 del Decreto 1070 de 1995, se le ordenó a la Superintendencia de Salud fijar «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», mandato que se materializó mediante la Resolución No. 9 de 1996.

Posteriormente, el artículo 66 del Decreto 806 de 1996, estableció que la base de los aportes de los trabajadores independientes sería la «determinada sobre los ingresos que calcule la EPS de acuerdo con el sistema de presunción de ingresos definido por la Superintendencia Nacional de Salud»; y, posteriormente, el artículo 25 del Decreto 140 de 1999 precisó que «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».



De las anteriores disposiciones se concluye que, sin perjuicio de que los ingresos gravados con los aportes a salud serían determinados conforme al sistema de presunción adoptado a través de la Superintendencia de Salud, el IBC debe atender a los ingresos reales recibidos por el aportante, lo que supone su conformación con los créditos obtenidos y la detracción de las expensas en las que se incurre para su percepción.

Lo anterior, concuerda con lo previsto en el artículo 33 de la Ley 1393 de 2010, según el cual las cotizaciones al Sistema General de Seguridad Social en Salud deben hacerse sobre la misma base de las cotizaciones realizadas al Sistema General de Pensiones. También con lo dispuesto en el artículo 3 del Decreto 510 de 2003, que, además, previó que la base gravable mínima y máxima «le es aplicable al Sistema de Seguridad Social en Salud».

Pese a que las normas transcritas se refieren a los trabajadores independientes, de acuerdo con lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-578 del 2009, esta definición incluye a los rentistas de capital e independientes por cuenta propia, en tanto tienen capacidad de pago para efectuar aporte al SSSI.¹⁰

De acuerdo con el criterio de esta Sala¹¹, en el año 2014 existía normativa para determinar la base gravable de los independientes para el cálculo de los aportes al Sistema de Seguridad Social.

El demandante también alegó que el Tribunal desconoció la certificación expedida por Boston Andes Capital, documento que acreditaba su condición de contratista. Sostuvo que todo documento se presume auténtico mientras no haya sido objeto de tacha de falsedad y que la ausencia de traducción no afecta su validez probatoria. Adicionalmente, afirmó que la UGPP carecía de facultad para prorratear ingresos anuales como si fueran mensuales sin contar con la prueba que demostrara su distribución, y que la existencia de una relación contractual no requería formalidades escritas, toda vez que los servicios personales y remunerados fueron efectivamente prestados en diciembre de 2014.

Sobre los reparos del apelante, particularmente en relación con el reconocimiento de ingresos en un periodo determinado para efectos del pago de aportes al Sistema de Seguridad Social, esta Sala¹² ha señalado lo siguiente:

«Ahora bien, el SPS grava los ingresos efectivamente percibidos de forma mensual, mientras que los ingresos sometidos a imposición en los impuestos de renta, Ica e IVA tienen periodos de causación distintos de los del tributo analizado, de ahí que atendida la declaración tributaria que haya consultado la autoridad para identificar la capacidad contributiva y el monto de los ingresos gravados con los aportes surgirá la necesidad de que el contribuyente ateste la periodicidad del ingreso, so pena que ante una ausencia demostrativa la autoridad pueda mensualizar el ingreso declarado en renta, Ica o Iva en forma proporcional durante todos los meses del año, a fin de establecer el IBC base de aportes.

Así lo ha precisado esta Sección en asuntos análogos de forma reiterada¹². 3.2- A efectos de la carga probatoria a cargo del contribuyente, la Sala -en asuntos anteriores- ha valorado medios probatorios como facturas expedidas por los administrados en

¹⁰ Sentencias del 1 de agosto de 2019 (Exp. 23379, C.P. Milton Chaves García) y 29 de abril de 2021 (Exp. 25056 C.P. Myriam Gutiérrez Argüello).

¹¹ Sentencias del 2 de octubre de 2025 (Exp. 29935, C.P. Claudia Rodríguez Velásquez); del 10 de octubre de 2025 (Exp. 29935 C.P. Luis Antonio Rodríguez); del 23 de noviembre de 2023 (Exp. 26318, C.P. Wilson Ramos Girón).

¹² Sentencia del 30 de abril de 2025 (Exp. 27631, C.P. Wilson Ramos Girón).



orden a vincular el ingreso a un determinado período mensual. Asimismo, en función de la libertad de los medios de convicción pertinentes, útiles y necesarios -arts. 167 y 168 del CGP- pueden también incorporarse otras pruebas que acrediten el periodo de realización del ingreso efectivamente percibido, justamente porque las declaraciones tributarias de períodos anuales resultan insuficientes para demostrar que la totalidad de los ingresos fueron obtenidos en uno o varios meses.»

Según las consideraciones anteriores, si bien es cierto que los contribuyentes pueden desvirtuar la mensualización de los ingresos mediante la acreditación del período específico en el que estos fueron efectivamente percibidos, en el presente asunto corresponde verificar si las pruebas obrantes en el expediente permiten establecer dicha circunstancia o, por el contrario, si resulta procedente la distribución proporcional del ingreso para efectos de la determinación del IBC, tal como lo hizo la entidad demandada. En el presente caso, obran en el expediente los siguientes documentos:

- “Certificate of Organization” de la sociedad Boston Andes Capital, LLC, con sello de la “Secretary of the Commonwealth Corporations Division”, redactado en idioma distinto al castellano. Por tal razón, al haber sido aportado sin la respectiva traducción realizada por un intérprete oficial adscrito al Ministerio de Relaciones Exteriores, dicho documento no puede ser valorado como prueba, conforme a lo dispuesto en el artículo 251 del CGP. En consecuencia, carece de aptitud para demostrar, dentro del proceso, extremos relevantes como la existencia y estructura de la persona jurídica, su régimen de administración o la identidad de sus órganos de dirección y representación.
- Certificado presuntamente suscrito por el Gerente de la sociedad Boston Andes Capital, fechado el 15 de enero de 2019, en el cual se indica que el señor Nicholas Kling Buraglia figura como “proveedor en la contabilidad de la empresa” durante el año 2014 y que, por concepto de servicios de consultoría, la sociedad Boston Andes Capital, LLC efectuó un único pago el 10 de diciembre de 2014 por la suma de USD \$132.610.

Ahora bien, conviene precisar que el debate sobre la autenticidad del documento no se agota en la mera ausencia de la tacha de falsedad. Conforme al artículo 244 del Código General del Proceso, la autenticidad de un documento exige certeza respecto de la persona que lo elaboró, escribió o suscribió. No obstante, además de la autenticidad, cuando se trata de documentos otorgados en nombre de una persona jurídica, resulta igualmente indispensable acreditar la representación o facultad con la que actúa quien expide la certificación, especialmente cuando de ello depende otorgarle valor demostrativo respecto de hechos que comprometen a la entidad.

En el caso concreto, no se acreditó mediante prueba idónea que el señor “James S. Huges” ostentara la calidad de representante legal, gerente general o funcionario autorizado para certificar, en nombre de Boston Andes Capital, LLC, la supuesta relación contractual y el pago informado por el demandante. En particular, el documento que normalmente permitiría verificar tal condición el “Certificate of Organization” no es susceptible de valoración probatoria por carecer de traducción oficial, en esa medida no es posible determinar la autenticidad del certificado expedido por el Gerente de la sociedad Boston Andes Capital, fechado el 15 de enero de 2019, por cuanto no fue posible determinar si esa persona contaba con la capacidad para representar la sociedad.



En consecuencia, no existe soporte suficiente que permita tener por demostrada la capacidad o facultad representativa del suscriptor. Por lo mismo, la certificación aportada carece de la solidez probatoria necesaria para acreditar la condición de contratista.

Del análisis probatorio expuesto, la Sala concluye, por una parte, que el material allegado resulta insuficiente para tener por demostrada la existencia y las condiciones del contrato de prestación de servicios invocado por el demandante. Por otra parte, al no haberse aportado elementos idóneos que permitan establecer la imputación mensual del ingreso en los términos exigidos por la jurisprudencia de esta Sección -esto es, que la totalidad del ingreso haya sido efectivamente percibida en un periodo mensual determinado y no a lo largo del año gravable-, no se cumple la carga demostrativa requerida.

Por tanto, ante la ausencia de prueba que acredite la periodicidad del ingreso, resulta procedente aplicar la determinación proporcional mensual del ingreso anual para efectos de fijar el IBC.

En consecuencia, en el caso objeto de estudio debe aplicarse la base de cotización prevista para la determinación de los aportes a los subsistemas de salud y pensiones de los trabajadores independientes por cuenta propia no vinculados mediante contrato de prestación de servicios. Adicionalmente, ante la falta de prueba que permita establecer que el ingreso fue efectivamente percibido en el mes de diciembre de 2014, resulta jurídicamente procedente que la UGPP haya determinado los aportes al Sistema de Seguridad Social con base en los ingresos declarados en el año gravable 2014, distribuyéndolos proporcionalmente en los doce (12) meses del respectivo período. Por tanto, el cargo no prospera.

Segundo cargo: Expedición irregular. Reconocimiento de costos y gastos para la determinación del IBC.

El demandante cuestiona que la UGPP tomó los ingresos de la declaración de impuesto sobre la renta y complementarios del año 2014, pero ignoró deliberadamente los gastos y/o costos asociados, vulnerando el principio de unidad de la prueba y la veracidad de las declaraciones tributarias. En cuanto a la aplicación de los ingresos, costos y gastos que fueron determinados en la declaración del impuesto sobre la renta de los contribuyentes en el cálculo de los aportes al Sistema de Seguridad Social, esta Sala en sentencia del 18 de mayo de 2023, explicó lo siguiente¹³:

«En orden de ideas, 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”. Ahora bien: la UGPP bien podría solicitar comprobaciones especiales de las erogaciones que pueden deducirse del ingreso base de liquidación de los aportes al Sistema de Seguridad Social, pero en el caso concreto estas se encuentran demostradas a través del

¹³ Exp. 26808. C.P. Milton Chaves García. Posición reiterada en sentencia del 15 de febrero de 2024. Exp. 26606. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



mismo medio probatorio que utilizó la demandada para acreditar los ingresos efectivamente percibidos por el demandante. No es admisible que la declaración del impuesto de renta del aportante permita acreditar aquellas situaciones que le perjudican, pero que se divida para desatender lo que le beneficia. La Sala insiste en la presunción de veracidad de la declaración de renta del demandante por el año 2014, la cual no puede ser modificada o controvertida por otra autoridad diferente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, mediante liquidación de revisión, conforme con el artículo 702 del Estatuto Tributario y el Decreto 4048 de 2008. En consecuencia, el cargo de apelación está llamado a prosperar, por lo que de los ingresos que sirven para determinar el IBC deben deducirse los costos y gastos reportados en la declaración del impuesto sobre la renta del demandante».

De conformidad con el criterio expuesto, en aquellos casos en los que la UGPP utilice los ingresos determinados en la declaración del impuesto sobre la renta de los contribuyentes para establecer el valor de los aportes al Sistema de Seguridad Social, deberá reconocer los costos y gastos allí reportados, toda vez que constituyen una prueba indivisible.

Se advierte que, en el Requerimiento de Información No. RQI-M-1597 del 26 de septiembre de 2016, la UGPP con fundamento en la declaración de renta del demandante determinó que el señor Nicholas Kling Buraglia obtuvo ingresos por la suma de \$311.636.000, así como costos y deducciones por valor de \$120.797.000.

Al reconocer los costos y gastos reportados, se establece que el demandante percibió ingresos netos por \$190.839.000 durante el año gravable 2014. Prorratedos en los doce (12) meses del año, ello arroja una mensualización de \$15.903.250, cifra que supera el tope máximo de la base de cotización (25 SMLMV), teniendo en cuenta que el salario mínimo legal vigente para el año 2014 fue de \$616.000. En consecuencia, resulta acertado que la UGPP hubiese determinado el IBC sobre el tope máximo, esto es, \$15.400.000.

Precisado lo anterior, se observa que la parte demandante sostuvo que Tribunal omitió aplicar el esquema de presunción de costos adoptado en la Resolución 209 de 2020, que reduciría el IBC a un valor de \$9.297.141, tal y como se aplicó en la Resolución No. RDO-2020-M-04277 de 11 de noviembre de 2020 que revocó parcialmente la Liquidación Oficial.

Verificado el expediente administrativo, se advierte que la UGPP, mediante la figura de revocatoria directa, de manera oficiosa aplicó el esquema de presunción de costos en la Resolución No. RDO 2020-M-04277 del 11 de noviembre de 2020, que revocó parcialmente la Liquidación Oficial No. RDO 2018-04377 del 22 de noviembre de 2018, así:

«Es de resaltarse que, cuando el IBC determinado en el proceso de fiscalización fuese inferior al resultante de la aplicación del Esquema de Presunción de Costos, no habrá lugar a modificarlo en el presente acto administrativo. El IBC de la presente revocatoria, así como su origen (si es con ocasión de la aplicación del esquema de presunción de costos o es el determinado en el último acto) se discrimina en el siguiente cuadro:



Periodo	IBC REVOCATORIA		
	IBC Salud	IBC Pensiones	Origen IBC Definitivo
1	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
2	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
3	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
4	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
5	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
6	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
7	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
8	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
9	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
10	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
11	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS
12	\$9.297.141	\$9.297.141	ESTIMACIÓN COSTOS

(...)

Finalmente concluye esta Unidad que, mediante la presente revocación directa, de oficio, se da aplicación al esquema de la presunción de costos en los términos ya descritos, revocando parcialmente la Liquidación Oficial No. RDO-2018-04377 del 22/11/2018, y en su lugar modifica el monto de los aportes adeudados al Sistema General de Seguridad Social por NICHOLAS KLING BURAGLIA identificado con CC. 80874006 por el periodo fiscalizado De 2014-01-01 a 2014-12-31, así como la sanción impuesta, tal como se observa en la parte resolutive del presente acto administrativo.»

Revisados los antecedentes administrativos, el acto de revocatoria fue notificado el día 19 de marzo de 2021, antes de la notificación del auto admisorio de la demanda¹⁴.

En relación a la revocatoria directa de los actos administrativos, en el juicio de constitucionalidad realizado mediante la Sentencia C-742 de 1999, respecto de la misma limitación prevista en el artículo 70 del Código Contencioso Administrativo (Decreto 01 de 1984), la Corte Constitucional precisó que la revocatoria directa tiene como finalidad «dar a la autoridad la oportunidad de corregir lo actuado por ella misma, incluso de oficio, ya no con fundamento en consideraciones relativas al interés particular del recurrente, sino por una causa de interés general que consiste en la recuperación del imperio de la legalidad o en la reparación de un daño público».

En esa medida, concluyó que al excluir su procedencia en los casos en que se interponen recursos «no se le resta posibilidad alguna al administrado, pues dentro de esa etapa ha tenido plena ocasión de exponer sus argumentos sobre la constitucionalidad o ilegalidad del acto, y también sobre sus derechos fundamentales, o los de otros, si los estima vulnerados o sometidos a amenaza. Por tanto, en este procedimiento administrativo la Administración tiene la oportunidad de examinar su actuación para proceder a modificarla, aclararla o revocarla, según el caso».

Aplicando el precedente jurisprudencial al caso concreto, se advierte que la parte demandada revocó parcialmente su decisión, conforme a lo dispuesto en los artículos 93 a 96 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), para implementar el esquema de presunción de costos y gastos a la situación particular del demandante aportante.

¹⁴ El auto admisorio de la demanda se profirió el 15 de abril de 2021, se notificó por estado a la parte demandante el 16 de abril de 2021 y de manera personal a la parte demandada el día 13 de octubre de 2021.



Se precisa que la Resolución No. RDO 2020-M-04277 del 11 de noviembre de 2020, mediante la cual se revocó parcialmente la Liquidación Oficial No. RDO 2018-04377 del 22 de noviembre de 2018, no es susceptible de control judicial, conforme a las reglas de unificación jurisprudencial¹⁵ aplicadas en casos similares¹⁶. Ello obedece a que, si bien dicha resolución modificó parcialmente la liquidación oficial con el fin de disminuir los aportes y las sanciones derivadas de la aplicación del esquema de presunción de costos, se evidencia que tal actuación administrativa tuvo como propósito reducir la base de cuantificación del tributo a partir del reconocimiento de las erogaciones presuntas, lo cual no altera la naturaleza del acto ni lo convierte en objeto de control jurisdiccional.

Fijado lo anterior, resulta indiscutible que la liquidación de los aportes parafiscales contenida en el acto de revocatoria directa parcial goza de presunción de legalidad. Si bien dicho acto no es susceptible de ser demandado ante la jurisdicción contencioso-administrativa, sí produce plenos efectos jurídicos, en tanto constituye un acto administrativo válido, eficaz y obligatorio.

Por lo tanto, la solicitud del apelante relativa a la aplicación del esquema de presunción de costos y gastos no es procedente, toda vez que este ya fue implementado mediante la Resolución RDO 2020-M-04277 del 11 de noviembre de 2020.

Conclusión:

- Para el año 2014 existía normativa para determinar la base gravable de los independientes para el cálculo de los aportes al Sistema de Seguridad Social.
- El demandante no acreditó su condición de contratista, por lo que debe aplicarse la base de cotización prevista para calcular los aportes a los subsistemas de salud y pensión de los trabajadores independientes por cuenta propia que no se encuentran vinculados mediante contrato de prestación de servicios.
- Aún si se reconocen los costos y gastos reportados en el denuncia rentístico del aportante por el año gravable 2014, ello no llevaba a la variación del IBC mensual considerado por la UGPP sobre el tope máximo, esto es, \$15.400.000, toda vez que, tras la depuración de la renta, el resultado supera el tope máximo de la base de cotización (25 SMLMV).
- La solicitud del apelante relativa a la aplicación del esquema de presunción de costos y gastos carece de vocación de prosperidad, puesto que este ya fue implementado mediante la Resolución RDO 2020-M-04277 del 11 de noviembre de 2020 con el cual la UGPP revocó parcialmente los actos de determinación oficial de los aportes de los periodos mensuales de 2014.

En consecuencia, como no prosperan los cargos del recurso de la apelación, la Sala confirma la sentencia de primera instancia.

¹⁵ Sentencia de 5 de diciembre de 2024 Exp. 27841, CP: Wilson Ramos Girón.

¹⁶ Sentencias del 12 de diciembre de 2024. Exp. 27838 CP. Wilson Ramos Girón (E) y del 4 de diciembre de 2025. Exp. 29736. C.P. Luis Antonio Rodríguez Montaña.



Condena en costas

Se condenará a la parte demandante en agencias en derecho en segunda instancia, que se tasan en un (1) salario mínimo legal mensual vigente por cada una de estas, según lo dispuesto por el por Acuerdo No. PCSJA25-12355 del 28 de noviembre del 2025 del Consejo Superior de la Judicatura, y en atención a lo establecido por el artículo 365 – numerales 1, 3 y 8 del CGP.

La liquidación de las costas la hará de manera concentrada el Tribunal en los términos del artículo 366 del Código General del Proceso.

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. **Confirmar** la Sentencia del 10 de octubre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

2. **Condenar** en costas en segunda instancia a la parte demandante, en su modalidad de agencias en derecho, con 1 SMLMV, conforme al Acuerdo No. PCSJA25-12355 del 28 de noviembre del 2025 del Consejo Superior de la Judicatura y la parte motiva de esta providencia.

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

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>