



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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., tres (03) de julio de dos mil veinticinco (2025)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	76001-23-33-000-2022-00532-01 (29683)
Demandante	JHON FREDY SALAZAR LOPEZ
Demandada	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL UGPP
Temas	Liquidación de aportes (2017). Determinación del IBC (aplicación del esquema de presunción de costos). Erogaciones reportadas en renta. Condena en costas.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 9 de octubre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió lo siguiente¹:

“PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de la liquidación oficial nro. RDO-2021-00562 del 23 de marzo de 2021 y de la Resolución nro. RDC-2021-01839 del 29 de noviembre de 2021 que resolvió el recurso de reconsideración, únicamente en lo que tiene que ver con la presunción de ingresos y costos aplicada por la UGPP, conforme lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, ORDENAR a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP y en favor del señor Jhon Fredy Salazar López, identificado con cédula de ciudadanía nro. 72.009.672, que reliquide los aportes al Sistema de Seguridad Social en Salud y Pensión y las sanciones impuestas por el periodo de enero a diciembre de 2017, tomando la totalidad de ingresos y costos o gastos realmente reportados en la declaración del impuesto de renta, de acuerdo con los lineamientos de la parte motiva de esta sentencia.

TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: CONDENAR en costas a la parte vencida (parte demandada) conforme lo previsto en esta providencia. FIJAR agencias en derecho en la suma de un (1) smlmv a la fecha de ejecutoria de la sentencia.

QUINTO: En firme la presente providencia ARCHIVAR el proceso.”

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Previo requerimiento para declarar y/o corregir nro. RCD 2019-02214 del 30 de octubre de 2019, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (en adelante UGPP) expidió la resolución nro. RDO 2021-00562 del 23 de marzo de 2021, por medio de la cual profirió liquidación oficial por omisión en la vinculación e inexactitud en las autoliquidaciones y pago de los aportes al sistema de seguridad social a cargo del actor por los períodos de enero a diciembre de 2017; y lo sancionó por omisión e inexactitud.

¹ Samai del Tribunal. Índice 25.



Contra la anterior decisión el interesado presentó el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto con la resolución nro. RDC 2021-01839 del 29 de noviembre de 2021, en el sentido de reducir el monto de los aportes y las sanciones².

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones³:

- “2.1. Se declare la nulidad de la Resolución No RDO-2021-00562 del 23 de marzo de 2021, por medio de la cual la Subdirección de Determinación de Obligaciones de la Dirección de Parafiscales, profirió liquidación oficial al aportante por omisión e inexactitud en la afiliación y vinculación al Sistema de Seguridad Social Integral -SSSI- en los periodos de enero a diciembre de 2017.*
- 2.2. Se declare la nulidad de la Resolución No RDC-2021-01839 del 29 de noviembre de 2021; por medio de la cual la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO-2021-00562 del 23 de marzo de 2021.*
- 2.3. Como consecuencia de la nulidad de la Resolución RDO-2021-00562 del 23 de marzo de 2021 y Resolución RDC-2021-01839 del 29 de noviembre de 2021, se reestablezcan los derechos de mi representado, bajo el entendido que no tiene obligación de realizar aportes al Sistema de Seguridad Social Integral – SSSI ni modificaciones a los mismos, como trabajador independiente.*
- 2.4. Como consecuencia de la nulidad de la Resolución No. RDO-2021-00562 del 23 de marzo de 2021 y Resolución RDC-2021-01839 del 29 de noviembre de 2021, se restablezcan los derechos de mi poderdante, bajo el entendido que no procede la sanción por las conductas de omisión e inexactitud, al no encontrarse obligado a realizar aportes al Sistema de Seguridad Social Integral – SSSI, ni modificaciones a los mismos.”*

A los anteriores efectos, el demandante invocó como violados los artículos 2, 6, 29 y 363 de la Constitución Política; 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo; y 135 de la Ley 1753 de 2015. Los cargos de nulidad se resumen así:

1. Ley 1753 de 2015

Expuso que en los actos demandados se determinó el IBC de los aportes de 2017 con base en dicha norma, la cual fue declarada inexecutable por la Corte Constitucional en la sentencia C-219 de 2019. Si bien sus efectos fueron diferidos a 2 años esto se hizo para garantizar la seguridad jurídica de los trabajadores independientes que efectuaron voluntariamente los aportes al sistema de seguridad social y para que el legislador profiriera una nueva norma, pero no significaba que en ese lapso la entidad continuara determinando obligaciones con base en una norma contraria a la Constitución Política, y en detrimento de los administrados.

² Los actos administrativos pueden consultarse en el Samai del Tribunal. Índice 12. Contestación de la demanda. Enlace visible en la parte final del PDF.

³ Samai del Tribunal. Índice 2. Expediente digital. PDF demanda.



Extrajo apartes de la sentencia del 25 de noviembre de 2019, proferida por el Juzgado 41 Administrativo de Bogotá, en el que se hizo referencia a la citada norma y la sentencia de constitucionalidad⁴.

Así, en estricto sentido, dicha normativa nunca surgió a la vida jurídica, por lo cual todo debía volver al estado anterior a su vigencia⁵.

2. Falta de competencia de la UGPP

Manifestó que la demandada transgredía el principio de legalidad al no tener competencia para utilizar la declaración de renta como sustento del cálculo del IBC⁶. Aunque esta autoliquidación es una prueba de ingresos, solo aplica para efectos de ese impuesto según el artículo 596 del Estatuto Tributario.

Así mismo, era improcedente que la UGPP calificara la procedencia de los costos y gastos cuando en principio era algo que podía validar únicamente la DIAN, entidad que aceptó en su integridad el denuncia rentístico.

3. Principio de legalidad

Reprochó que la demandada distribuyera los ingresos declarados en renta en los 12 meses fiscalizados invocando para su sustento el artículo 35 del Decreto 1406 de 1999, pese a que dicha norma únicamente consagra que las cotizaciones debían hacerse de manera mensual, pero no podía entenderse esto como una justificación para establecer una presunción de ingresos periódica, trabajo que en todo caso competía solo al legislador.

Precisó que en ninguna disposición vigente en materia de aportes parafiscales se determina un prorrateo de los ingresos reportados en renta, y de ser así, el mismo ejercicio debía aplicarse para los costos y gastos, toda vez que las presunciones no buscaban crear una ficción jurídica en contra de los administrados, máxime cuando la base gravable corresponde a los ingresos efectivamente percibidos.

4. Indubio contra fiscum

Sostuvo que la UGPP desconoció los artículos 742 y 745 del Estatuto Tributario, que disponen que los tributos deben liquidarse con fundamento en los hechos que aparezcan demostrados en el proceso, y cualquier duda al respecto será resuelta a favor del contribuyente.

Esto por cuanto se omitió probar la percepción de ingresos por los valores determinados en los meses fiscalizados, pues si bien recibió un monto cierto, el mismo pudo causarse en diferentes porcentajes. Así, al no probarse este último escenario la demandada contaba con la potestad de tomar todos los ingresos en una misma oportunidad, lo cual era más beneficioso.

Oposición de la demanda

La entidad demandada contravirtió las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente⁷:

⁴ Expediente: 11001-33-37-041-2018-00378-00

⁵ Citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Tercera, Subsección A, del 23 de febrero de 2012, exp 24655, C.P. Mauricio Fajardo Gómez)

⁶ Extrajo aportes de la sentencia del 25 de noviembre de 2019 del Juzgado 41 Administrativo de Bogotá – Sección Cuarta, proceso 11001-03-37-041-2018-00378-00

⁷ Samai del Tribunal. Índice 12. Contestación de la demanda



Respecto al **cargo primero** indicó que, si bien la sentencia C-219 de 2019 declaró la inexecutable del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, lo cierto fue que difirió sus efectos hasta por dos legislaturas, es decir que prolongó en el tiempo su aplicación. En consecuencia, para el período fiscalizado la norma estaba vigente y, en ese sentido, se liquidó correctamente el IBC atendiendo lo dispuesto en ella.

Frente a los **cargos segundo, tercero y cuarto** sostuvo que para la determinación del IBC la entidad estaba facultada para tomar la información reportada en la declaración de renta, en cumplimiento del artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, sin que ello implicara asumir competencias propias de la DIAN. Sin embargo, no fue posible tomar los costos y gastos allí reportados ante la ausencia de pruebas que demostraran los requisitos exigidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

Destacó no se podía acoger lo dispuesto en el artículo 714 del Estatuto Tributario (firmeza de la declaración), por tratarse de una norma que regulaba aspectos sustancialmente diferentes a las contribuciones parafiscales.

Explicó que de conformidad con las Leyes 100 de 1993 y 1753 de 2015, los independientes por cuenta propia, incluidos los rentistas de capital, deben cotizar al sistema de seguridad social sobre el 40% de sus ingresos, con la posibilidad de deducir las expensas necesarias para su actividad productora de renta en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Indicó que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración tomó los ingresos consignados en la corrección de la declaración de renta del actor del año 2017, y ante la falta pruebas sobre el período de causación, los dividió en los 12 meses fiscalizados. También analizó la relación de compras y gastos allegada con el recurso, pero al no contar con los soportes idóneos como facturas, no accedió a su reconocimiento.

Bajo esas consideraciones, la demandada optó por aplicar el esquema de presunción de costos previsto en la Resolución Nro. 209 de 2020, que, para los rentistas de capital, como el demandante, correspondía al 27,5%.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda por lo siguiente⁸:

Luego de mencionar las normas que regulan la obligación de los independientes de realizar aportes al sistema de seguridad social, señaló que el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, que sirvió de fundamento para determinar el IBC en los actos acusados, fue declarado inexecutable por la Corte Constitucional en la sentencia C-219 de 2019. Sin embargo, esta disposición normativa tuvo efectos hasta el 20 de junio de 2021, destacando que su inexecutable se originó por falta de conexidad con el Plan Nacional de Desarrollo y no por su contenido.

Bajo esas consideraciones, para el 2017 la norma estaba vigente y era la que definía el IBC de los trabajadores independientes como los rentistas de capital.

Sostuvo que para el cálculo del IBC de los aportes a seguridad social se tiene un sistema de presunción de ingresos según las actividades económicas desarrolladas

⁸ Samai del Tribunal. Índice 25.



por el trabajador independiente, pero cuando esos ingresos superen los presuntos, las contribuciones deberán efectuarse a partir de los reales y, en caso de existir diferencias entre los declarados ante la DIAN y los que sirvieron de aportes al sistema, los últimos deberán ajustarse⁹.

Explicó que en los actos acusados la UGPP tomó los ingresos reportados en renta y los fraccionó en los 12 meses fiscalizados y, comoquiera que el interesado no aportó pruebas sobre las erogaciones, acogió el sistema de presunción de costos asociados a la actividad económica del interesado en el 27.5% (rentistas de capital), de conformidad con la Resolución Nro. 209 del 2 de febrero de 2020. A dicho resultado se le aplicó el 40% con fundamento en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015.

Sin embargo, de conformidad con la interpretación dada por el Consejo de Estado sobre la materia, era viable tomar la totalidad de los ingresos menos los costos reportados en la declaración de renta, comoquiera que la remisión al denunciado rentístico no puede ser parcializada en aplicación de la presunción de veracidad consagrada en el artículo 746 del Estatuto Tributario.

Por esta razón el Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho ordenó reliquidar el IBC tomando para el efecto los ingresos de \$650.456.000 menos los costos y gastos de \$629.560.000, resultado que al dividirlo en 12 debía aplicar el 40% previsto en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015.

Finalmente, condenó en costas a la entidad por ser la parte vencida. El efecto fijó como agencias en derecho un (1) salario mínimo en virtud del artículo 366 numeral 4 del Código General del Proceso y el Acuerdo PSAA16-29554 de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión de primera instancia¹⁰.

1. Error procedimental absoluto. IBC

Por mandato de los artículos 15 y 19 de la Ley 100 de 1993 (modificados por la Ley 797 de 2003); los trabajadores independientes deben cotizar sobre los ingresos que declaren ante la entidad a la cual están afiliados, guardando correspondencia con lo realmente percibido, entendido esto como aquellas sumas que recibe el obligado para su beneficio personal, deduciendo las expensas realizadas en desarrollo de la actividad productora de renta, según el artículo 1 del Decreto 510 de 2003.

A su vez, en virtud del artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, era posible tomar los ingresos reportados en renta y con ello presumir la capacidad de pago y la obligatoriedad de afiliarse al sistema de la protección social integral.

Expuso que durante el proceso de fiscalización el interesado omitió atender los requerimientos y aportar las pruebas que dieran cuenta de sus erogaciones con el cumplimiento de los requisitos exigidos en los artículos 107 y 771-2 del Estatuto Tributario. De esta manera, la UGPP aplicó la presunción de costos y gastos establecida para la determinación del IBC.

⁹ Al respecto citó la sentencia del 16 de noviembre de 2023, exp 15001-23-33-000-2019-001300-01, C.P. Wilson Ramos Girón.

¹⁰ Samai del Tribunal. Índice 28.



Advirtió que el Tribunal nada dijo al respecto, pasando por alto la explicación por la cual no era viable aplicar dicho sistema ante la falta de entrega de la información y el ejercicio de la carga dinámica de la prueba.

Precisó que si bien la jurisprudencia admite que para la depuración de la base de cotización sean tomados los ingresos y los costos reportados en renta, lo cierto fue que esa interpretación olvidó el proceso de verificación y comprobación contenida en el artículo 746 del Estatuto Tributario, así como la aplicación del esquema de presunción de costos incorporado en el Decreto 1601 de 2022 (que sustituyó el Título 7 de la parte 2 del Libro 3 del Decreto 780 de 2016), el cual en su anexo técnico trae el contenido de las Resoluciones 1400 de 2019 y 209 de 2020, que autoriza a la UGPP la aplicación del párrafo del artículo 3.2.7.5.

Agregó que esa interpretación también era contradictoria con la postura de la Sección Quinta del Consejo de Estado, la cual ordenó en una acción de cumplimiento atender lo dispuesto en el párrafo 1 del artículo 89 de la Ley 2277 de 2022, en el sentido de determinar un nuevo esquema de presunción de costos a efectos de la determinación de la base de cotización de trabajadores independientes y para quienes celebren contratos diferentes a los de prestación de servicios personales.

Puso de presente que el Consejo de Estado¹¹ en un caso anterior donde se ofertó revocatoria directa para la aplicación del esquema de presunción de costos, ordenó a la UGPP adoptar esta figura a efectos de la determinación del IBC.

Bajo esas consideraciones, debía revocarse la sentencia apelada e incluirse el estudio y aplicación del esquema presuntivo de costos como mecanismo alternativo para la base de cotización.

2. Defecto fáctico. Declaración de renta

Expuso que el Tribunal tomó únicamente los ingresos declarados en el renglón 43 de dicho denuncia (\$650.456.000), sin tener en cuenta los registrados en el renglón 54 correspondientes a las rentas no laborales (\$21.450.000), y que sí fueron tomados por la entidad en el proceso de fiscalización.

De manera que existía una valoración errada de las sumas percibidas por el actor y declaradas en renta, lo que influyó directamente en el cálculo realizado en la sentencia.

En cuanto a los costos y gastos insistió en la omisión del deber de aportar pruebas que sustentaran el cumplimiento de los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario. Destacó que no todas las erogaciones pueden ser deducidas del IBC en materia de aportes parafiscales, tal es el caso de los mismos pagos a salud y pensión, medicina prepagada, GMF, gastos financieros, seguros de vida, servicios públicos cuando la actividad económica no requiere establecimiento comercial, entre otros.

Expuso que la posición de la sentencia apelada limitaba las facultades de fiscalización de la UGPP y reducía el proceso de fiscalización a una simple operación matemática, pasando por alto el proceso de verificación del artículo 746 del Estatuto Tributario y a la aplicación del sistema de presunción de costos. A su

¹¹ Mencionó el proceso 26016, demandante Andrés Felipe Osorio Correa.



vez, beneficia al contribuyente que no atendió los requerimientos previos y no cumplió con su carga probatoria al respecto.

3. Condena en costas

Solicitó que se levantara la condena impuesta por parte del Tribunal, toda vez que el presente asunto era de interés público y, además, no se encontraban demostradas en el proceso, de conformidad con el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 y el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso.

Oposición a la apelación

La demandante guardó silencio.

Intervención del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público tampoco se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

Le corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación presentado por la demandada contra la sentencia de primera instancia que declaró la nulidad parcial de las Resoluciones Nro. RDO 2021-00562 del 23 de marzo de 2021 y RDC 2021-01839 del 29 de noviembre del mismo año, mediante las cuales la UGPP determinó los aportes a cargo del actor por los períodos de enero a diciembre de 2017 y lo sancionó por omisión e inexactitud.

En los términos planteados por la UGPP será del caso analizar: *i)* la determinación del IBC con fundamento en el esquema de presunción de costos; *ii)* la inconsistencia en la información tomada de la declaración de renta y *iii)* la condena en costas.

Análisis del caso concreto

1. Determinación del IBC. Esquema de presunción de costos

La UGPP afirma que, de conformidad con la normativa vigente sobre la materia era viable tomar los ingresos reportados en la declaración de renta del actor, para con ello presumir su capacidad de pago y la obligatoriedad de aportar al sistema de seguridad social.

No obstante, durante el proceso de fiscalización el interesado no aportó pruebas que dieran cuenta de las erogaciones con el cumplimiento de los requisitos exigidos en los artículos 107 y 771-2 del Estatuto Tributario, lo que hubiera permitido en principio la depuración de la base gravable. Por esta razón, decidió aplicar el esquema de presunción de costos. Puso de presente que el Consejo de Estado¹² en un caso anterior donde se ofertó revocatoria directa para la aplicación del esquema de presunción de costos, ordenó a la UGPP adoptar esta figura a efectos de la determinación del IBC.

¹² Menciona la sentencia del 20 de octubre de 2022, exp 26016, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



En el cargo segundo del recurso de apelación la demandada se refiere nuevamente a este tema, y manifiesta que no todas las erogaciones de la declaración de renta pueden ser deducidas de la base gravable, como los mismos pagos a seguridad social, medicina prepagada, GMF, gastos financieros, entre otros. Además, que la posición adoptada por el a quo limitaba las facultades de fiscalización de la entidad, al pasar por alto el proceso de verificación y la aplicación del sistema de presunción de costos.

Para resolver el asunto se pone de presente que desde la demanda la actora si bien indicó que la accionada no podía tomar su declaración de renta para determinar la base de cotización, en lo relacionado a los ingresos, también resaltó que “no tiene sentido que la DIAN acepte la declaración de renta en su integridad y que la UGPP la objete”, de ahí que el Tribunal estudiara la procedencia de aceptar los costos y gastos reportados en el denuncia rentístico.

Para resolver se tiene que esta Sala¹³ en repetidas ocasiones ha considerado que la remisión al denuncia privado no puede ser parcializada, es decir, únicamente valorar los ingresos, sino que también deben tenerse en cuenta los costos y gastos en que incurrió el contribuyente para desarrollar la actividad productora de renta, puesto que la presunción de veracidad consagrada en el artículo 746 cobija a toda la declaración.

La anterior conclusión de la Sala¹⁴ se sustenta en que i) el artículo 250 del Código General del Proceso señala que la prueba que resulte de los documentos públicos y privados es indivisible; ii) la Unidad puede solicitar comprobaciones especiales de las erogaciones, pero la declaración de renta demuestra tanto los ingresos como los gastos, sin que sea admisible que este documento acredite las situaciones que perjudican al demandante, pero no las que lo beneficia; y iii) la presunción de veracidad de la declaración del impuesto sobre la renta no puede ser controvertida por una autoridad distinta a la DIAN, conforme el artículo 702 del Estatuto Tributario y el Decreto 4048 de 2008.

De conformidad con el precedente expuesto, no le asiste razón a la Unidad al pretender desconocer el reconocimiento de las erogaciones reportadas en el denuncia rentístico del demandante para el año 2017, en la medida que la administración parte de los ingresos de dicha declaración, también debe tomar las erogaciones igualmente registradas allí a efectos de determinar el IBC de los aportes al sistema de seguridad social.

Así las cosas, en el *sub examine* sí se contaba con una prueba sobre los costos y gastos incurridos en los meses fiscalizados, razón por la cual no había lugar a aplicar el sistema de presunción como lo solicitó la apelante.

En cuanto a la decisión de esta Corporación y que según la UGPP se aceptó el sistema de presunción de costos, se advierte que la apelante informa que se trató de una oferta de revocatoria, figura que no es objeto en este asunto, por lo que no es posible considerar lo resuelto para este caso¹⁵.

¹³ En igual sentido se pronunció la Sala en sentencia del 24 de noviembre de 2022, exp 26206; 20 de febrero de 2025, exp 28953, ambas con ponencia de la consejera Myriam Stella Gutiérrez Argüello; y del 3 de abril de 2025, exp 28347, C.P. Milton Chaves García.

¹⁴ En este mismo sentido ver: Consejo de Estado. Sección Cuarta, sentencia del 18 de mayo de 2023, exp 26808, reiterada en la sentencia del 4 de abril de 2024, exp 28342, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; entre otras.

¹⁵ En igual sentido se pronunció la Sala en sentencia del 3 de abril de 2025, exp. 28347. C.P. Milton Chaves García.



Ahora bien, sobre la forma en que se depura la renta y la inclusión de pagos como GMF, seguridad y social, medicina prepagada, la Sala pone de presente que en este asunto no se tiene certeza de su inclusión. En los actos no se hizo una mención expresa a estos conceptos para el rechazo de la declaración, pues en la Resolución RDC-2021-01839 se indicó de manera general *“no todos los conceptos allí incluidos son procedentes para la determinación del ingreso base de Cotización -IBC- de aportes, por tratarse de depuraciones diferentes, pues una es para liquidar impuesto de renta y otra para liquidar aportes a la seguridad social”*,

No prospera el asunto.

2. Información de la declaración de renta.

Según la apelante, el Tribunal desconoció la totalidad de los ingresos reportados en la corrección de la declaración de renta del año 2017 presentada por el actor, esto por cuanto no tuvo en cuenta lo percibido por rentas no laborales que aparecen en el renglón 54. Esta valoración errada de las pruebas obrantes en el expediente influyó directamente en el cálculo del IBC realizado en la sentencia de primera instancia.

Para resolver el asunto se observa que en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se reconocieron los ingresos presentados en la corrección del denuncia rentístico del aportante por valor de \$671.906.000.

Por su parte, el Tribunal ordenó la determinación del IBC de los aportes del año 2017 tomando ingresos de la declaración de renta del año 2017 por valor de \$650.456.000 menos los costos reportados equivalentes a \$629.560.000.

Ahora, esta Sala procedió a revisar la corrección de la declaración de renta obrante en los antecedentes administrativos¹⁶, y tal como lo advirtió la UGPP, en el renglón 43 aparecen ingresos por rentas de capital de \$650.456.000 y, seguidamente, en el renglón 54 se reportaron \$21.450.000 como percibido por rentas no laborales.

En ese orden, corresponde modificar la decisión de primera instancia, en el sentido de ordenarle a la UGPP tomar la totalidad de ingresos del denuncia rentístico por \$671.906.000.

Se advierte que en la casilla de rentas no laborales también se registraron costos y gastos (\$20.450.000), los cuales no fueron tomados en cuenta en la determinación del IBC ordenado por el *a quo*. Al respecto se pone de presente que estos costos están relacionados con los ingresos que la apelante pretende se incluyan para la determinación de la base y, en consecuencia, no se pueden desconocer partiendo de la misma postura de la Sala de que el denuncia privado debe valorarse en su totalidad.

Si bien el artículo 328 del Código General del Proceso consagra que *“El juez no podrá hacer más desfavorable la situación del apelante único, salvo que en razón de la modificación fuera indispensable reformar puntos íntimamente relacionados con ella”*, en este caso los costos tienen relación directa con los ingresos reclamados por la recurrente. Además, no se hace más desfavorable su situación porque aumenta la base de cotización en comparación con lo dispuesto por el Tribunal que dispuso una renta líquida de \$20.896.000.

¹⁶ Samai del Tribunal. Índice 4. Contestación de la demanda. Enlace visible en la parte final del PDF. 4. Recurso de reconsideración. RECURSO RECONSID Rad.2021400301063362. Recurso_19_05_2021 4.pdf.



En consecuencia, para la determinación del IBC se tendrán como ingresos la suma de \$671.906.000 y como costos y gastos el valor de \$650.010.000, generando un resultado de \$21.896.000, valor a partir del cual resulta un valor mensual de ingreso de \$1.824.666, al cual se le aplicará lo dispuesto en el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015.

3. **Condena en costas**

La UGPP solicitó su revocatoria dado que en el expediente no obraba prueba de su causación como lo exigía el artículo 365 del Código General del Proceso, además, la controversia giraba en torno a un asunto de interés público.

Para resolver este tema, se observa que, en este caso prosperaron parcialmente las pretensiones de la demanda, razón por la cual no hay lugar a su imposición, de conformidad con el numeral 5 del artículo 365 del Código General del Proceso aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011¹⁷.

Así las cosas, la Sala revocará el numeral cuarto de la sentencia apelada y se abstendrá de condenar en costas en segunda instancia por las mismas razones.

Conclusión

De conformidad con lo expuesto, la Sala modificará la decisión de primera instancia, comoquiera que prosperó lo relacionado con la determinación del IBC, en ese sentido, se ordenará a la UGPP, para efectos de la depuración de la base gravable, tomar los ingresos de la corrección a la declaración de renta presentada por el actor por el año 2017 por la suma de \$671.906.000, así como costos y gastos de \$650.010.000.

También se revocará lo relativo a la condena en costas en primera instancia. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

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. **Modificar** el ordinal segundo de la sentencia apelada proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, el 9 de octubre de 2024. En su lugar, se dispone lo siguiente:

*“**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social – UGPP y en favor del demandante Jhon Fredy Salazar López, que reliquide los aportes al Sistema de Seguridad Social en Salud y Pensión y las sanciones impuestas por el periodo de enero a diciembre de 2017, tomando la totalidad de ingresos y costos o gastos reportados en la corrección de la declaración del impuesto de renta, de acuerdo con los lineamientos dispuestos en la sentencia del Consejo de Estado.”*

2. **Revocar** el ordinal cuarto de la sentencia de primera instancia.

¹⁷ En el mismo sentido se puede consultar la sentencia del 29 de mayo de 2025, exp 28798, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



3. En lo demás, **confirmar** la decisión apelada.
4. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

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