



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

Bogotá D.C., quince (15) de diciembre de dos mil veintiuno (2021).

RADICADO:	11001 33 37 042 2018 00019 00
TIPO:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE:	S&M OUTSOURCING S.A.S.
DEMANDADO:	UGPP

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1. DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante:

S&M OUTSOURCING S.A.S., NIT 900512902

Dirección de notificaciones: ehowerg@gmail.com

Demandada:

UNIDAD DE GESTIÓN PENSIONAL Y APORTES PARAFISCALES - UGPP.

Dirección de notificaciones: notificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

OBJETO

1. Declarar la nulidad de (I) la Liquidación Oficial contenida en la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016, expedida por la UGPP; (II) Resolución RDC 2017-00281 de agosto 17 de 2017, mediante la que se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016.

2. A título de restablecimiento, se declare que la sociedad S&M OUTSOURCING S.A.S. liquidó correctamente los gravámenes que fueron objeto de liquidación oficial mediante los actos demandados.

3. En subsidio de la pretensión anterior, se restablezca el derecho ajustando los valores de las obligaciones liquidadas oficialmente mediante los actos demandados.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

FUNDAMENTOS FÁCTICOS:

1. Mediante Resolución N 1137 de mayo 30 de 2015, la UGPP propuso requerimiento para declarar y/o corregir los aportes al SPS correspondientes a los periodos de enero a diciembre de 2013 a cargo del demandante.

2. La demandante atendió oportunamente el requerimiento para declarar y/o corregir.

3. Mediante Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016, del 3 de agosto de 201 la UGPP profirió liquidación oficial de los aportes al SPS correspondientes a los periodos de enero a diciembre de 2013 a cargo del demandante.

4. El demandante interpuso el 18 de octubre de 2016 recurso de reconsideración en contra de la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016.

5. Mediante la Resolución RDC 2017-00281 de agosto 17 de 2017, la UGPP resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS:

Normas violadas y concepto de su violación:

- *Motivación insuficiente.*

Sostiene que los actos de determinación oficial demandados, y especialmente el Requerimiento para declarar y/o corregir, en tanto su

su acto preparativo, no se evidencian los análisis producto de la fiscalización al contribuyente que justifiquen las irregularidades en que este incurrió. Concretamente, cuestiona que (i) en los actos se observa un estudio abstracto de las normas aplicables pero sin aterrizarlas al caso en concreto; y (ii) que en el archivo Excel que acompaña la liquidación las anotaciones concretas por cada ajuste son demasiado escuetas y no evidencian una relación con los fundamentos abstractos expuestos en el texto de los actos demandados.

- *Indebida aplicación del E.T.*

En primer lugar, cuestiona que en el mismo acto administrativo de determinación se hayan liquidado los gravámenes correspondientes a más de un periodo mensual, pues ello contraviene lo dispuesto en el artículo 694 del E.T. y el mismo hecho de que las cotizaciones son mensuales (artículos 19 y 204 de la ley 100 de 1993, artículo 17 del Decreto 1295 de 1994 y artículo 9 del Decreto 1406 de 1999). Por el contrario, considera que debía desarrollarse una actuación administrativa de determinación por cada uno de los periodos gravables. También cuestiona que se hayan determinado obligaciones tributarias correspondientes a las irregularidades de inexactitud y de omisión mediante la misma liquidación oficial, pues considera que debía adelantarse una actuación para cada tipo de irregularidad.

- *Indebida aplicación del procedimiento de determinación.*

Sostiene que el artículo 180 de la ley 1607 de 2012 no ofrece suficientes garantías procesales respecto de la regulación de los actos administrativos expedidos durante la actuación de determinación por parte de la UGPP, razón por la cual debe darse aplicación al E.T. Concretamente, sostiene que el acto preparativo contenido en el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 constituye una mezcla de los actos preparatorios que regulan el procedimiento de determinación tributario general regulado en el E.T.-emplazamiento para declarar, requerimiento para corregir y pliego de cargos-. Consecuentemente, sostiene que dicho acto preparatorio no cumple con los requisitos previstos en los artículos 704, 712 y 719 del E.T. para los actos preparatorios expedidos por la DIAN en el curso del procedimiento general. Finalmente, reitera los cuestionamientos

relativos a que el Requerimiento para Declarar y/o Corregir (i) no fue suficientemente motivado pues no evidencia la base gravable – IBC-, el valor de los aportes y sanciones propuestas, ni una explicación sumaria de las irregularidades en que incurrió el aportante; y (ii) propone correcciones a declaraciones relativas a más de un periodo gravable y respecto de diferentes tipologías de irregularidades en la autodeclaración (omisión e inexactitud simultáneamente).

- *Firmeza de las autodeclaraciones*

Sostiene que, al tenor del artículo 714 del Estatuto Tributario, aplicable por remisión del artículo 156 de la ley 1607 de 2012, las autodeclaraciones presentadas por el demandantes adquirieron firmeza pues el Requerimiento para Declarar y/o Corregir no fue notificado dentro de los dos años siguientes a las fechas en que las sendas autodeclaraciones fueron presentadas.

- *Violación al debido proceso en la imposición de sanción*

Cuestiona el Requerimiento para Declarar y/o Corregir en el sentido de que en su parte resolutive no se propuso la sanción por inexactitud que fue posteriormente impuesta en los actos administrativos de determinación demandados. Luego, al considerar que la sanción no fue fundamentada en debida forma desde el acto preparatorio, los actos demandados están viciados de nulidad.

1.2. OPOSICIÓN

La apoderada judicial de la demandada señaló que son ciertos los hechos relativos a la expedición de actos administrativos y la interposición de recursos en contra de estos a lo largo de la actuación administrativa. Sin embargo, considera que los demás hechos no son fundamentos fácticos sino apreciaciones subjetivas del demandante y transcripciones de lagunas piezas procesales del expediente.

Respecto de los cargos de nulidad, se pronunció de la siguiente forma:

- *Motivación insuficiente.*

Arguye que la nulidad no se ocasiona por la falta de motivación sucinta de la decisión que se adopta, pues el caso de los actos demandados se observa una suficiente justificación en los acápites (i) consideraciones, (ii) Marco legal, (iii) Fundamentos de derecho, (iv) Antecedentes y fundamentos del requerimiento para Declarar y/o Corregir, y (v) análisis y conclusiones. Además, precisa que la parte resolutive de las resoluciones constituye un resumen totalizado de los ajustes que en detalle se encuentran expuestos en el archivo Excel que acompaña a los actos, donde se observa la relación de cada trabajador, los factores salariales y no salariales, el IBC y el monto de la cotización pagada al sistema.

- *Indebida aplicación del E.T.*

Sostiene que el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 es un acto preparatorio no susceptible de control judicial. Además, que durante la actuación administrativa se surtieron las etapas previstas en el artículo 180 de la ley 1607 de 2012, para lo cual hizo un escueto recuento de las actuaciones procesales adelantadas concluyendo que se observaron con estricto rigor los ritos y formalidades previstas por el legislador tributario.

- *Indebida aplicación del procedimiento de determinación*

Precisa que la remisión al E.T. contenida en el artículo 156 de la ley 1607 de 2012 no es absoluta, pues se limita a aspectos procedimentales, y debe atender a la naturaleza y estructura de cada impuesto. Así, sostiene que no son aplicables los artículos 637, 703, 715 y 694 del E.T., pues está dirigida a la determinación de gravámenes administrados por la DIAN, y no se compagina con el sistema de autodeterminación en PILA respecto de las contribuciones administradas por la UGPP. De otro lado, precisa que ninguna norma impide que la UGPP determine, en un mismo acto administrativo aportes correspondientes a varias vigencias, tanto por omisión como por inexactitud.

- *Firmeza de las autodeclaraciones*

Sostiene que, a pesar de que en el artículo 156 de la ley 1607 de 2012 se reguló el procedimiento aplicable a la UGPP, ya en el artículo 178 de la ley 1607 de 2012 se delimitó temporalmente el ejercicio de las competencias de la UGPP a un plazo de 5 años, y ya en el artículo 50 de la ley 1739 de 2014 se establecieron los plazos menores dentro de los cuales la actuación administrativa debe surtir cada una de sus etapas. Además, sostiene que no hay lugar a aplicar el artículo 714 del E.T., pues esta norma no se acompasa con el procedimiento especial de determinación de los aportes parafiscales, y además es de carácter sustancial y no meramente procedimental, por lo que no se encuentra dentro de las normas del E.T. a las que remite el citado artículo 156 de la ley 1607 de 2012. Al margen de lo anterior, de acuerdo con un estudio detallado de las autodeclaraciones que el demandante considera cobraron firmeza, observa que con la notificación del Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 se interrumpió la firmeza de las declaraciones que fueron presentadas por fuera del plazo concedido para tal fin.

- *Violación al debido proceso en la imposición de sanción*

Sostiene que en tanto en el acto preparatorio como en los demandados se expusieron con suficiencia los fundamentos de hecho y derecho de la sanción impuesta, citando las páginas en cada uno de los actos en las que se exponen las motivaciones sancionatorias. Además, precisa que conforme al artículo 179 de la ley 1607 de 2012 fue prescrita la sanción impuesta, de modo que cuando en los actos de determinación oficial se liquiden aportes en montos diferentes a los declarados procede de contera la sanción por inexactitud en un monto equivalente al 60% de la diferencia.

1.3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.3.1. PARTE DEMANDANTE

Reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

1.3.2. PARTE DEMANDADA

Reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.4. PROBLEMAS JURÍDICOS

¿Se encuentran viciados de nulidad por falta de motivación la Liquidación Oficial contenida en la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016 y la Resolución RDC 2017-00281 de agosto 17 de 2017, al no ofrecer una motivación precisa de cada uno de los ajustes propuestos a la luz de los fundamentos normativos aplicables?

¿Se encontraba facultada la UGPP para determinar en la Liquidación Oficial contenida en la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016 por mora e inexactitud los aportes a cargo de S&M OUTSOURCING S.A.S., durante los 12 periodos del año 2013?

¿Al tenor del artículo 714 del E.T., adquirieron firmeza las autodeclaraciones en PILA presentadas por S&M OUTSOURCING S.A.S., durante los 12 periodos del año 2013?

¿Se surtió en debida forma el procedimiento administrativo sancionatorio respecto de la sanción de inexactitud impuesta mediante la Liquidación Oficial contenida en la Resolución RDO 2016-00662 del 3 de agosto de 2016?

1.4.1. TESIS DE LAS PARTES

Tesis de la parte demandante: Sostiene que los actos demandados carecen de motivación suficiente dado que su parte motiva se limita a un estudio abstracto de las normas aplicables sin aterrizarlas al caso en concreto por cada ajuste propuesto, también que la UGPP debía dar aplicación al procedimiento administrativo de determinación tributario general previsto en el E.T., adelantando una actuación respecto de cada periodo objeto de fiscalización según se trate de inexactitud o mora. Además, todas las autodeclaraciones presentadas antes del 2 de enero de 2014 adquirieron firmeza, al tenor del artículo 714 del E.T. Finalmente, que en la parte resolutive del Requerimiento para declarar

y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 no fue propuesta sanción alguna y por tanto aquella no podía imponerse en los acto de determinación objeto de control judicial.

Tesis de la parte demandada: Argumenta que los actos administrativos objeto de debate fueron proferidos en debida forma y respetando las normas jurídicas en las que se debió fundarse la decisión adoptada, incluyendo la motivación jurídica y fáctica necesaria para liquidar oficialmente los aportes a cargo del demandante. Además, que el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 no debía cumplir con los rigores procedimentales previstos en artículos 637, 703, 715 y 694 del E.T. pues para tales efectos resultan aplicables el artículo 156 de la ley 1607 de 2012 y los artículos 178 y 180 de la ley 1607 de 2012, de acuerdo con las cuales nada obsta para que la UGPP liquidara varios periodos y conductas sancionables mediante una sola actuación administrativa, en procura de los principios de eficiencia y celeridad que deben nutrir las actuaciones de la UGPP. Además, que el artículo 714 del E.T., no es aplicable al caso pues para la fecha de los hechos se encontraba vigente la ley 1607 de 2012 en cuyo artículo 178 se regula la caducidad de la facultad sancionatoria y de determinación de la entidad demandada, que en este caso fue ejercida oportunamente.

Tesis del Despacho: De acuerdo al estudio de los actos administrativos, sostendrá que en aquellos se encuentra suficientemente motivada la decisión adoptada, pues no se limitan a señalar de manera abstracta los fundamentos jurídicos de la liquidación, sino que contienen una fundamentación y explicación fáctica y probatoria concretamente referida a cada uno de los ajustes propuestos. También sostendrá que el procedimiento por medio del cual se adelantó la actuación administrativa fue el previsto para tal efecto por el legislador tributario en el artículo 156 de la ley 1607 de 2012 y los artículos 178 y 180 de la ley 1607 de 2012. Finalmente, que el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 no debía cumplir con los rigores procedimentales previstos en artículos 637, 703, 715 y 694 del E.T. pues para tales efectos resultan aplicables el artículo 156 de la ley 1607 de 2012 y los artículos 178 y 180 de la ley 1607 de 2012. Finalmente, que la sanción por inexactitud fue impuesta en garantía del debido proceso al haberse determinado conforme a lo regulado en conforme al artículo 179 de la ley 1607 de 2012.

2. CONSIDERACIONES

Los actos demandados están suficientemente motivados

1. Para resolver el cargo, previo a conceptuar sobre la causal de nulidad alegada, se advierte que, a pesar de la extensión, retórica y técnica argumentativa expuesta en el cargo de nulidad bajo estudio, los cuestionamientos concretos a los actos administrativos y su componente motivacional se limitan a afirmaciones abstractas y verdaderos juicios de valor que no derrotan objetivamente la presunción de legalidad de los actos demandados. A pesar de ello, procederá el despacho a estudiar de manera concreta si la entidad accionada cumplió con la carga motivacional que le es exigible a efectos de liquidar oficialmente los aportes a cargo de la compañía demandante.

2. Pues bien, la falta de motivación, como causal de nulidad, fue prevista por el legislador en el artículo 137 del CPACA dentro del concepto de expedición en forma irregular. Este vicio, que es de naturaleza procedimental, corresponde a la omisión en el cumplimiento de su deber de motivar los actos administrativos que expide, de conformidad con el derecho al debido proceso previsto en el artículo 29 de la Carta¹, que es un derecho fundamental y por lo tanto de aplicación inmediata, que debe ser garantizado en las actuaciones que adelanta la administración.

3. En ese mismo sentido, como un límite a las facultades discrecionales de la administración, el legislador previó en el artículo 42 del CPACA que las decisiones administrativas deben contener los motivos de hecho y de derecho que las justifican, teniendo en cuenta el ejercicio a la defensa y contradicción del particular afectado, que puede expresar sus opiniones y requerir que se decreten pruebas previo a que se adopte la decisión por parte de la autoridad.

4. La carga de motivación le asuste a las autoridades inherentemente corresponde a la misma justificación de la decisión administrativa, por lo que ha establecido el Consejo de Estado que aquella debe tener lugar en

¹ En este sentido ver consideraciones de la Corte Constitucional en Sentencia SU 250 de 1998, según la cual *“un acto administrativo sin motivación alguna o con una motivación manifiestamente insuficiente, carece de validez constitucional y legal, al no expresar las causas tácticas y jurídicas que determinan su adopción.”*

el marco de criterios de *legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable*, al punto de que de los motivos del acto administrativo se puedan predicar la certeza, claridad y objetividad: "*[l]os motivos del acto administrativo deben ser de tal índole, que determinen no sólo la expedición de un acto administrativo sino su contenido y alcance; la motivación debe ser clara, puntual y suficiente, hasta tal punto que justifique la expedición de los actos y que suministre al destinatario las razones de hecho y de derecho que: inspiraron la producción de los mismos*"².

5. En ese sentido, la liquidación de los aportes que se ordenan pagar mediante actos administrativos de determinación oficial debe contener los fundamentos fácticos y jurídicos necesarios y suficientes a fin de que el contribuyente conozca las razones de ser de la decisión liquidatoria que se le impone. De manera que, para determinar si se ha omitido o no la motivación del acto, el examen de control judicial no se limita a la verificación de la mera inclusión de motivaciones genéricas en los actos, se adentra en el estudio de la relación existente entre los motivos concretos que fundamentan el acto y los fundamentos de derecho y hecho.

6. Ahora bien, como lo ha sostenido la Sección Cuarta del Consejo de Estado, la falta de motivación tiene lugar cuando la autoridad administrativa "*[...] se limita a señalar el ejercicio de una facultad oficiosa y el cumplimiento de una función, pero en sí misma no contiene una fundamentación o explicación fáctica y probatoria referida al asunto en concreto, indicativa de los motivos de la decisión plasmada en la parte resolutive. [...] la motivación es una exigencia del acto administrativo [...] reclamable [...] de todos los actos y debe basarse en hechos ciertos y demostrados al momento de la emisión del acto, so pena de viciarlo de nulidad por ausencia de uno de sus elementos esenciales*[...]"³.

7. Como se puede observar, entonces, la motivación de los actos administrativos tiene tres componentes estructurales: la indicación de la facultad, función o competencia atribuidas mediante un instrumento normativo con fundamento en las cuales la autoridad administrativa toma una decisión que afecta los derechos y/o las obligaciones de

² Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 26 de julio de 2017. C.P. Milton Chaves García. Radicado: 22326.

³ Sentencia de 28 de febrero de 2008, exp. 15944.

titularidad del administrado; el señalamiento e interpretación del marco jurídico concreto que resulta aplicable al asunto; y, finalmente, la expresión analítica y valorativa de los motivos o fundamentos de orden fáctico y probatorio que acreditan los hechos económicos que dan curso a la decisión de determinación contenida en la parte resolutoria del acto administrativo, indicando las bases de cuantificación del tributo, el monto de los gravámenes y sanciones a cargo del contribuyente.

8. Dicho lo anterior, introduce el despacho su postura que resulta desfavorable a los intereses de la parte actora, como quiera que se encuentra del estudio integral de los actos demandados que no se encuentran viciados por procedimiento irregular al contener motivación suficiente a efectos de explicar y justificar la decisión de la autoridad tributaria y, en tal sentido, garantizar al contribuyente la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa y a la contradicción, como se pasa a explicar en seguida.

9. En primer lugar, encuentra el despacho que tanto el Subdirector de Determinación de Obligaciones como el Director de Parafiscales de la UGPP, indican en las primeras páginas de los actos demandados las normas que les atribuyen la competencia bajo la cual desarrollan las funciones a su cargo. En segundo lugar, encuentra esta Judicatura que las autoridades tributarias presentan una relación cronológica de los antecedentes de la actuación administrativa que fue resuelta mediante la Liquidación Oficial demandada.

10. Seguidamente, los actos censurados contienen una indicación del marco jurídico aplicable, que tiene lugar a partir de la expresión de cada una de las normas jurídicas que regulan la obligación del pago de los aportes parafiscales a cargo de la parte demandada. En este sentido, se observa que la relación de presupuestos normativos corresponde a la actuación administrativa adelantada en contra de la demandante, pues trata sobre la regulación de aspectos sustanciales y procesales de las contribuciones parafiscales a cargo del empleador y las sanciones aplicables a las conductas de mora e inexactitud, conforme la vigencia normativa del año 2013.

11. En tercer lugar, los actos administrativos demandados contienen un acápite denominado "FUNDAMENTOS DE DERECHO", en el cual se presenta la interpretación del derecho aplicable al caso concreto,

estudiando aspectos tales como la Seguridad Social y los subsistemas de Salud, Pensiones, Riesgos Laborales, Subsidio Familiar y Contribuciones parafiscales, la tipología de los pagos laborales que concretamente realiza el contribuyente demandante de conformidad con la nómina y contabilidad arrimada al expediente administrativo durante la actuación de fiscalización tributaria. Posteriormente se observa que la autoridad tributaria estudia los conceptos de pago constitutivos o no de salario, así como los conceptos de pago reportados por el aportante como no constitutivos de salario pero determinados por la UGPP como constitutivos de salario en el Requerimiento para Declarar y/o Corregir. Posteriormente, analiza los diferentes conceptos de novedades que inciden en el hecho generador de las contribuciones.

12. Finalmente, se advierte que en la liquidación también se identifican los subsistemas en los que se impondrán los ajustes, se estudia la respuesta al Requerimiento para Declarar y/o Corregir, se explican de manera concreta los ajustes determinados por mora y los ajustes por inexactitud, la aplicación de planillas y las sanciones impuestas.

13. Por su parte, en los archivos SQL en que se determinan detalladamente cada uno de los ajustes, se observan con suficiencia y claridad las motivaciones de la entidad. Teniendo en cuenta la magnitud de los registros, se transcriben a manera de ejemplo solo las motivaciones de algunos de ellos, que incluso el mismo demandante puso de presente en el escrito de demanda: *i) Persiste ajuste. El accionante manifiesta: Las partes pueden pactar auxilios, bonificaciones y ayudas no salariales; las bonificaciones por trabajo domiciliario, paciente atendido, coordinación, no salarial y cumplimiento tienen carácter no salarial. Se validó contrato enviado por el aportante en respuesta al requerimiento para declarar o corregir, sin embargo, se confirma la naturaleza salarial a la cual le corresponde a lo estipulado en el artículo 127 CST; ii) No registra pago de aportes; iii) Persiste ajuste. El aportante no se manifiesta para este caso, ni envía información adicional que permita validar las diferencias evidenciadas; y iv) Persiste ajuste. El IBC se calculó conforme a la información registrada por el aportante en nómina. No envía información adicional que permita validar las diferencias evidenciadas.*

14. En este punto, se advierte que no es acertada la censura expuesta

por el demandante en el sentido de que no le es posible identificar los trabajadores respecto de los que se advierten inconsistencias ni sobre cuáles periodos o aspectos del hecho económico gravado se derivan aquellas, puesto que de los archivos Excel que hacen parte integral de los actos demandados se identifica con claridad a los empleados por nombre completo y número de cédula, estableciendo en cada casilla los valores que constituyen factores salariales y no salariales para efectos de ser incluidos en el cálculo del IBC.

15. Por el contrario, para el despacho, las observaciones concretas respecto de cada ajuste por cada trabajador, periodo, subsistema y tipología de irregularidad (omisión/inexactitud) que se observan en los archivos Excel con que se acompaña cada uno de los actos demandados constituyen una plena garantía del debido proceso en la medida en que la lectura integral del acto administrativo, es decir tanto de su componente textual como del de cálculo, constituyen una transparente justificación de la decisión administrativa adoptada. Concretamente en el caso del SQL, para el despacho es evidente que, para comprender la razón de cada observación de la autoridad tributaria, es menester realizar una lectura detallada de toda la fila en la tabla, pues con fundamento en la operación de la información allí registrada- que valga decirlo es justamente aquella remitida por el aportante durante la actuación de fiscalización- resultan las conclusiones concretas de cada ajuste.

16. Extraña a esta Judicatura que el demandante, a través de su apoderado especializado en la materia, sostenga que los actos demandados, entendiendo aquellos como el conjunto del texto de la resolución como las hojas de cálculo que la acompañan, no contengan una suficiente información para que el contribuyente pueda conocer la justificación de la decisión de liquidación oficial, pues incluso desde la primera impresión de los actos salta a la vista que la información en ellos contenida es no solo copiosa y detallada sino además estrechamente relacionada con los hechos económicos advertidos en el texto de la resolución como las causas de la irregularidad en la tributación de S&M OUTSOURCING S.A.S.

17. En este orden de ideas, como quiera que se observa que los actos administrativos se encuentran motivados con suficiencia y no se limitan a señalar el ejercicio de facultades y funciones, sino que contienen una

fundamentación y explicación fáctica y probatoria concretamente referida al caso de marras, no prospera el cargo de nulidad.

Los actos demandados fueron expedidos con apego al procedimiento reglado

18. Dada la estrecha relación entre los cargos de nulidad relativos a a *Indebida aplicación del E.T.*, la *Indebida aplicación del procedimiento de determinación* y la *Violación al debido proceso en la imposición de sanción*, procederá el despacho a pronunciarse de manera conjunta al respecto. Por lo tanto, primero se conceptuará sobre el procedimiento aplicable para la determinación de las obligaciones relativas al sistema general de seguridad social, y luego se desatarán los cuestionamientos concretos de los cargos de nulidad.

19. Pues bien, la Ley 1151 de 2007 creó la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social -UGPP-, otorgándole la tarea de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social⁴. Para lo cual, se le otorgó la facultad de (i) verificar la exactitud de las declaraciones de autoliquidación; (ii) solicitar a los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás administradores de estos recursos, la información necesaria a efectos de establecer la ocurrencia de los hechos generadores de la obligación; (iii) adelantar las investigaciones y diligencias que estime convenientes para establecer la existencia de los hechos; (iv) efectuar labores de determinación y cobro de las Contribuciones Parafiscales de la protección Social⁵ y; (v) proferir las liquidaciones oficiales a que haya lugar⁶. Además de la función de sancionar a los empleadores por los incumplimientos establecidos en los artículos 161, 204 y 210 de la Ley 100 de 1993⁷.

20. De acuerdo con lo dicho, la UGPP puede iniciar la acción administrativa para la determinación oficial de los aportes parafiscales a favor del Sistema de la Protección Social previsto en la Ley 1607 de

⁴ Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007. GESTIÓN DE OBLIGACIONES PENSIONALES Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL. Créase la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, UGPP, adscrita al Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio independiente. (...)."

⁵ Artículo 178 de la Ley 1607 de 2012

⁶ Art. 1 Decreto Ley 169 de 2008

⁷ Artículo 6 del Decreto 575 de 2013.

2012, cuando evidencie presuntos incumplimientos a los deberes de afiliación o pago de aporte en los subsistemas.

21. El incumplimiento de la obligación se puede configurar por omisión, mora o inexactitud⁸ en la afiliación y pago de los aportes al Sistema de Protección Social. El artículo primero del Decreto 3033 de 2013, compilado en el artículo 2.12.1.1. del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015, los define de la siguiente manera:

22. En primer lugar, se presenta omisión en la afiliación cuando, existiendo la obligación, no se realiza la afiliación a alguno de los subsistemas que integran el Sistema de la Protección Social y como consecuencia de ello, se prescinde de la declaración y pago de las respectivas contribuciones parafiscales. También puede presentarse omisión en la vinculación cuando no se reporta la novedad de ingreso a alguna de las administradoras del Sistema de la Protección social y, por tanto, no se realiza el pago de los aportes a los subsistemas. En segundo lugar, se configura la inexactitud cuando habiéndose presentado la declaración y pago de los aportes, la autoliquidación presenta un menor valor declarado y pagado frente a los aportes que efectivamente el aportante se encontraba en la obligación de declarar y pagar. Por último, se evidencia mora cuando, a pesar de existir afiliación, no se genera la autoliquidación acompañada del respectivo pago de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social en los plazos establecidos.

23. Ahora bien, para determinar las obligaciones relativas al Sistema de Seguridad Social, la UGPP requiere al presunto infractor la información para establecer la existencia del hecho generador⁹ y en el evento en que compruebe la omisión o incorrecta liquidación de los aportes al Sistema Integral de la Protección Social deberá expedir el requerimiento para declarar y/o corregir proponiendo las obligaciones pendientes, de lo contrario archivará el expediente.

24. Notificado el requerimiento para Declarar o Corregir, el aportante cuenta con el término de tres (3) meses para aceptar la propuesta

⁸ Artículo 1 del Decreto 3033 de 2013 compilado en el artículo 2.12.1.1. del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015.

⁹ Al respecto, el artículo 21 del Decreto 575 de 2013 otorga la función en cabeza de la Subdirección de Determinación de Obligaciones de adelantar las investigaciones necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones relacionadas con la liquidación y pago de aportes parafiscales de la protección social.

presentada por la UGPP o manifestar los motivos de su desacuerdo. Si el requerido no se acoge a la propuesta de la entidad, ésta procederá a expedir dentro de los seis (6) meses siguientes la respectiva liquidación oficial, contra la cual procede el recurso de reconsideración que debe interponerse dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación y, ser resuelto y notificado por la UGPP dentro del año siguiente¹⁰.

25. Una vez la UGPP realiza la verificación de las objeciones o pagos presentados por el aportante frente al requerimiento para declarar y/o corregir, procede a expedir la liquidación oficial. Para proferir la Liquidación Oficial¹¹ la entidad debe ajustarse a lo establecido en el Libro V – PROCEDIMIENTO TRIBURARIO- Títulos I -ACTUACIÓN. NORMAS GENERALES-; IV -DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO E IMPOSICIÓN DE SANCIONES; V -DISCUSIÓN DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN- y VI -REGIMEN PROBATORIO- del Estatuto Tributario¹².

26. En ese orden de ideas, la norma tributaria dispone que la liquidación oficial de cada año gravable constituye una obligación individual e independiente a favor del Estado y a cargo del constituyente¹³. Así mismo prevé que, tanto en los requerimientos como en la liquidación la Administración podrá referirse a más de un período gravable, en el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y retenciones en la fuente ¹⁴. El Tribunal Administrativo de Cundinamarca ha hecho extensible esta posibilidad de acumular varios períodos fiscales en los actos administrativos respecto de las obligaciones para con el Sistema de la Protección Social en razón a que ello permite materializar los principios de economía, celeridad y eficiencia consagrados en el artículo 209 de la Constitución Política, pues las modificaciones propuestas para cada una de las

¹⁰ Artículo 180 de la Ley 1607 de 2012, modificado por el artículo 50 de la Ley 1739 de 2014 vigente a partir de publicación en el Diario Oficial No. 49.374, esto es el 23 de diciembre de 2014, derogando expresamente *los artículos 498-1 y 850-1 del Estatuto Tributario, y las demás disposiciones que le sean contrarias*”.

¹¹ La liquidación oficial corresponde al acto administrativo a través del cual se determina la obligación del aportante por incumplimiento en la afiliación o autoliquidación y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social. Para proferir la liquidación oficial

¹² Artículo 156 de la Ley 1151 de 2007

¹³ Artículo 694, título iv ET.

¹⁴ Artículo 695 ET

autodeclaraciones se fundamentan en unos mismos hechos y fundamentos de derecho¹⁵.

27. Ahora bien, de conformidad con el Estatuto Tributario, las liquidaciones oficiales de revisión deben contener (a) la fecha de expedición del acto administrativo, en caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación; (b) el período gravable a que corresponda; (c) la identificación del contribuyente, esto es el nombre o razón social; (d) el número de identificación tributaria; (e) bases de cuantificación del tributo; (f) monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente; (g) explicación sumaria de las modificaciones efectuadas en lo concerniente a la declaración y (h) firma o sello del control manual o automatizado¹⁶.

28. Ahora bien, para proferir la Liquidación Oficial-acto administrativo a través del cual se determina la obligación del aportante por incumplimiento en la afiliación o autoliquidación y pago de los aportes al Sistema de la Protección Social-, como se vio atrás, la UGPP debe ajustarse a lo establecido en el Libro V -PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO-Títulos I -ACTUACIÓN. NORMAS GENERALES-; IV -DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO E IMPOSICIÓN DE SANCIONES; V -DISCUSIÓN DE LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN-y VI -REGIMEN PROBATORIO-del Estatuto Tributario. En ese orden de ideas, la norma tributaria dispone que la liquidación oficial de cada año gravable constituye una obligación individual e independiente a favor del Estado y a cargo del constituyente y, así mismo, prevé que tanto en los requerimientos como en la liquidación la Administración podrá referirse a más de un período gravable, en el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y retenciones en la fuente¹⁷.

29. Ahora, si bien estos postulados se refieren concretamente a las declaraciones del impuesto sobre las ventas y retenciones en la fuente, se considera ajustado a los principios de economía, celeridad y eficiencia consagrados en el artículo 209 de la Constitución Política el liquidar de manera acumulada varios períodos fiscales y ambas

¹⁵ Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección "A", Bogotá D. C. Providencia del 26 de febrero de 2020. Expediente No. 11001-33-37-041-2017-00068-01. M.P.: Dra. Gloria Isabel Cáceres Martínez.

¹⁶ Artículo 712 del ET.

¹⁷ Artículo 694,ET.Artículo 695 ET

tipologías de infracción- mora e inexactitud- en los actos administrativos respecto de las obligaciones tributarias del Sistema de la Protección Social, como quiera que las modificaciones propuestas por la autoridad tributaria para cada una de las autodeclaraciones se fundamentan en unos mismos presupuestos de hecho y de derecho¹⁸.

30. A este respecto, cabe precisar que la UGPP puede iniciar la acción administrativa para la determinación oficial de los aportes parafiscales a favor del Sistema de la Protección Social previsto en la Ley 1607 de 2012, cuando evidencie presuntos incumplimientos a los deberes de afiliación o pago de aporte en los subsistemas. El incumplimiento de la obligación se puede configurar por omisión, mora o inexactitud en la afiliación y pago de los aportes al Sistema de Protección Social¹⁹.

31. En este orden de ideas, la competencia orgánica y funcional de la UGPP se concentra en adelantar el procedimiento administrativo de determinación de las contribuciones parafiscales del Sistema de Protección Social tanto sobre omisos y como inexactos, razón por la cual no hay lugar a considerar que deba adelantar sus facultades de determinación de manera separada sobre un mismo contribuyente, tal como lo sostuvo el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta, Subsección "B", en providencia 09 de abril de 2015²⁰.

32. Así, en concepto del despacho, estas censuras de los cargos de nulidad no están llamadas a prosperar, como quiera que es contrario a los principios de economía, celeridad y eficiencia el desarrollar múltiples actuaciones administrativas para determinar oficialmente los aportes parafiscales de cada periodo del año y por concepto de mora o inexactitud de manera independiente.

33. Ahora, en lo que respecta al cuestionamiento relativo a que el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 constituye una mezcla de los actos preparatorios que regulan el procedimiento de determinación tributario general regulado en el E.T.,

¹⁸ Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección "A", Bogotá D.C. Providencia del 26 de febrero de 2020. Expediente No. 11001-33-37-041-2017-00068-01. M.P.: Dra. Gloria Isabel Cáceres Martínez.

¹⁹ Artículo 1 del Decreto 3033 de 2013 compilado en el artículo 2.12.1.1. del Decreto Único Reglamentario 1068 de 2015.

²⁰ Exp. No. 11001-33-37-044-2013-00045-01, MP: Dr. José Antonio Molina Torres.

ser advierte que aquel cuestionamiento, además de no conducir a derrotar ni confirmar la legalidad de los actos demandados, riñe con las cláusulas que regulan el objeto de control jurisdiccional: al tenor de los artículos 43 y 138 del CPACA, dicho acto no es susceptible de control judicial por tratarse de un acto administrativo de trámite, como quiera que no crea, modifica ni extingue derechos u obligaciones de la demandante al no definir la actuación administrativa adelantada por la autoridad accionada, y limitarse a ser apenas un acto preparatorio de la determinación de las contribuciones a cargo de la contribuyente que demanda. En consecuencia, no prospera el cargo de nulidad.

34. Ahora, para finalizar el acápite, se advierte que los actos administrativos demandados no son violatorios del derecho al debido proceso en lo que respecta a la imposición de la sanción. A pesar de que en el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 no se formuló la sanción luego impuesta, por el contrario encuentra el despacho que en dicho acto preparatorio se expuso la con precisión la sanción a imponer, la fuente normativa de aquella y la causal por la cual era procedente. Además, se determinó la tarifa con la cual sería calculada la sanción, la base sobre la cual se calcularía y el valor concreto de la misma \$ 1.824.935. En ese sentido, el cuestionamiento no se encuentra llamado a prosperar.

Caducidad de la facultad fiscalizadora y firmeza de la autodeclaración

35. En lo referente a la caducidad para iniciar las acciones sancionatorias y de determinación de las Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, la Ley 1607 de 2012 estableció, expresamente, el término de cinco (5) años contados a partir de la fecha en que el aportante debió declarar y no declaró, declaró por valores inferiores a los legalmente establecidos o se configuró el hecho sancionable, para notificar el requerimiento de información o el pliego de cargos; salvo que se presente la declaración de manera extemporánea o se corrija la declaración inicialmente presentada, pues en estos casos el término de caducidad se contará desde el momento de la presentación de la declaración extemporánea o corregida²¹.

²¹ Parágrafo segundo del artículo 178 de la Ley 1607 de 2012.

36. Sin embargo, esta disposición normativa entró en vigencia a partir de la promulgación de la Ley, el 26 de diciembre de 2012²², lo que significa que, en virtud del principio de irretroactividad de la Ley tributaria contenido en el artículo 363 de la Constitución Política, es en este momento que comenzó a producir efectos jurídicos y resultó aplicable para las situaciones jurídicas presentadas, luego aquellas que se consolidaron en forma definitiva al amparo de la normativa anterior, escapan de su ámbito de aplicación²³.

37. Así las cosas, para periodos anteriores resulta necesario acudir a lo previsto en el artículo 156 de la Ley 1151 de 2007 por tratarse de la norma anterior vigente para asuntos relativos a las contribuciones parafiscales, y con ello al Estatuto Tributario por la remisión expresa que esta disposición realiza para los procedimientos de liquidación oficial²⁴. Dentro de aquellas normas, se encuentra el artículo 714 del Estatuto estableció que «la declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial; pero, cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma». Luego, una vez en firme la liquidación por haber transcurrido el término previsto en el artículo 714 del ET, se torna inmodificable, de manera que la UGPP pierde la facultad de fiscalización y determinación de los periodos declarados en la Planilla PILA²⁵.

38. Conforme con lo expuesto, se concluye que el término de caducidad de cinco (5) años previsto para iniciar el procedimiento de determinación de oficial de las obligaciones al Sistema de la Protección Social opera exclusivamente para las situaciones jurídicas presentadas desde la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012. Por el contrario, antes de aquella vigencia, será aplicable el término de 2 años previsto en el artículo 714 del E.T.

²² Diario Oficial No. 48.655

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

²⁴ Ver Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta Subsección B. Fallo del 30 de agosto de 2018. Radicado No. 250002327000-2015-00266-00. M.P.: Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda y subsección A. Sentencia del 26 de febrero de 2020, radicado No. 11001-33-37-041-2017-00068-01. M.P.: Gloria Isabel Cáceres Martínez.

²⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 24 de octubre de 2019. Radicado No. 25000-23-37-000-2014-00900-01(23599). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

39. En este caso, los periodos gravables objeto de liquidación oficial corresponden al año 2013, de manera que para la época de los hechos se encontraba vigente el artículo 178 de la Ley 1607 de 2012, y por lo tanto no era aplicable el artículo 714 del E.T. Ahora bien, dado que el Requerimiento para declarar y/o corregir N. 1137 de mayo 30 de 2015 fue notificado el 23 de noviembre de 2015 mediante mensajería certificada de la empresa 4-72, con guía YG10765224CO, es claro que el ejercicio de la facultad fiscalizadora y de determinación de los aportes fue ejercida oportunamente por parte de la autoridad tributaria. En consecuencia, el cargo no se encuentra llamado a prosperar.

Conclusión

40. Así las cosas, al no prosperar ninguno de los cargos de nulidad, habrá lugar a denegar las pretensiones del contribuyente demandante.

3.- COSTAS

41. Considera el Despacho que es necesario revisar la postura que sobre el tema de las costas había adoptado en procesos anteriores, a la luz de los razonamientos expuestos sobre el tema por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca²⁶, así como en las sentencias del Consejo de Estado que recientemente se refieren a este punto.

42. Sea lo primero establecer que a la luz del artículo 188 del CPACA, cuando no se trate de procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá acerca de la condena en costas, atendiendo las normas del CGP para su ejecución y liquidación²⁷.

43. Partiendo de lo anterior, es dable considerar que el régimen procesal vigente prevé un enfoque objetivo de la condena en costas²⁸, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca probado que se causaron las costas. Luego, se condenará exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada en el curso de la actuación²⁹.

²⁶ Como en la sentencia del 15 de abril de 2021 de la Sección Cuarta-Subsección "A" del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, emitida en el proceso 110013337042201800059-01, con ponencia de la magistrada Gloria Isabel Cáceres Martínez.

²⁷ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

²⁸ Artículo 365 del Código General del Proceso.

²⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencia del 06 de julio de 2016. Radicado No. 250002337000-2012-00174-01 [20486]. C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez y providencia del

44. Sobre el particular, atendiendo el pronunciamiento de la Corte Constitucional en la sentencia C-157 de 2013³⁰, el Consejo de Estado ha precisado que la condena en costas procede contra la parte vencida en el proceso o en el recurso, con independencia de las causas de la decisión desfavorable, pero ello no es impedimento para que se exija prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley³¹.

45. En este orden de ideas, una vez revisado el expediente, evidencia el Despacho que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la demandada, por lo cual no se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

FALLA

Primero: DENEGAR las pretensiones, conforme se consideró en el proveído.

Segundo: NO CONDENAR en costas.

Tercero: En firme esta providencia y hechas las anotaciones correspondientes, **archívese** el expediente, previa devolución de remanentes, si a ello hubiere lugar.

Cuarto: TRÁMITES VIRTUALES: Todo memorial, solicitud, prueba, recurso, y en general toda comunicación dirigida a este proceso, debe ser enviada por los canales virtuales. Para este efecto se ha dispuesto el

12 de noviembre de 2015, Radicado: 73001233300020130000501 (20801), C.P.: Martha Teresa Briceño de Valencia

³⁰Corte Constitucional, sentencia C-157/2013. M.P.: Mauricio González Cuervo.

³¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Providencias del 19 de agosto de 2021. Radicado 76001-23-33-000-2017-00073-01(24713). C.P.: Myriam Stella Gutiérrez Argüello y del 09 de agosto de 2018. Radicado No. 76001-23-33-000-2013-00079-01(22386). C.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto. Al respecto, las providencias en cita acogen la postura reiterada de la sección cuarta del Consejo de Estado fijada en las sentencias del 6 de julio de 2016, exp. 20486, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 25 de septiembre de 2017, exp. 20650, CP: Milton Chaves García; del 9 de agosto de 2018, exp. 22386, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto; del 29 de octubre de 2020, exp. 23859, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E) y del 11 de marzo de 2021, exp. 24519, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello, entre otras.

buzón de correo electrónico correscanbta@cendoj.ramajudicial.gov.co.

En cumplimiento del deber procesal impuesto en los artículos 83 numeral 14 del Código General del Proceso y 1 y 3 del Decreto 806 de 2020 las partes deben enviar todo memorial, solicitud, prueba, recurso, y en general toda comunicación dirigida a este proceso no sólo al Despacho, también a las demás partes mediante los correos electrónicos que se informan:

ehowerg@gmail.com

tificacionesjudicialesugpp@ugpp.gov.co

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

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE.

ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO

JUEZ

Firmado Por:

Ana Elsa Agudelo Arevalo
Juez Circuito
Juzgado Administrativo
Sala 042 Contencioso Admsección 2
Bogotá, D.C. - Bogotá D.C.,

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **5993227d04436ade8912bae903daa3bfdb2d536c2a99cab58aeed8bd5abeed44**

Documento generado en 15/12/2021 04:33:12 PM

Valide este documento electrónico en la siguiente URL: <https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>