



**UNIVERSIDAD  
DE ANTIOQUIA**

**EL PRINCIPIO DE IGUALDAD APLICADO A LAS PERSONAS  
NATURALES POR PARTE DE LA UNIDAD DE GESTIÓN  
PENSIONAL Y PARAFISCAL - UGPP**

**Autor(es)**

**Sandra Milena Gallego Osorno**

**Blanca Nubia Morales Monsalve**

**Universidad de Antioquia**

**Facultad de ciencias económicas**

**Medellín, Colombia**

**2020**



EL PRINCIPIO DE IGUALDAD APLICADO A LAS PERSONAS NATURALES POR  
PARTE DE LA UNIDAD DE GESTIÓN PENSIONAL Y PARAFISCAL - UGPP

Autores:

Sandra Milena Gallego Osorno  
Blanca Nubia Morales Monsalve

Monografía presentada como requisito  
para optar al título de:  
Especialista en Gestión Tributaria

Asesor:

Wilmar Alfredo Campo Balbín  
Contador Público  
Especialista en Revisoría Fiscal  
Especialista en Gestión Tributaria  
Magister en Tributación y Política Fiscal

Universidad de Antioquia  
Facultad de Ciencias Económicas  
Medellín, Colombia

2020

## Tabla de contenido

Resumen.....	4
Abstract.....	5
Introducción .....	6
1. Objetivos .....	8
1.1. Objetivo general. ....	8
1.2. Objetivos específicos.....	8
2. Método .....	8
3. El principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la unidad de gestión pensional y parafiscal UGPP.....	9
3.1. El principio de igualdad desde la Constitución Política de Colombia .....	9
3.2. El principio de igualdad desde la jurisprudencia.....	10
4. Los principios del derecho tributario desde la constitución política de Colombia .....	12
4.1. Principio de equidad tributaria. ....	13
4.2. Principio de progresividad tributaria. ....	16
4.3. Principio de eficiencia tributaria.....	17
4.4. Otros principios constitucionales relacionados con el sistema tributario colombiano... ..	19
4.4.1. Principio de legalidad o certeza del tributo.....	19
4.4.2. Principio de irretroactividad.....	22
5. El principio de igualdad en relación con los principios del derecho tributario.....	23
6. Normatividad vigente de la UGPP aplicada a la clasificación tributaria de las personas naturales .....	26
6.1. Régimen sancionatorio de la UGPP. ....	41
6.2. Conductas sancionables.....	43
7. El principio de igualdad en el trato que reciben las personas naturales por parte de la UGPP .....	45
Conclusiones.....	51
Referencias Bibliográficas .....	54

## **Resumen**

Este escrito analiza el principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) junto con los principios que rigen el derecho tributario en Colombia. Por lo anterior, fue necesario revisar las definiciones inherentes a estos principios en la Constitución Política de Colombia y analizar las definiciones, el alcance y los limitantes en la aplicación de cada principio, de acuerdo con lo establecido en la jurisprudencia de las altas cortes.

Posteriormente, se revisó la normatividad vigente aplicada por la UGPP en todo lo inherente a los aportes de seguridad social por parte de las personas naturales, incluyendo el régimen sancionatorio por el incumplimiento de estas normas; y la aplicación del principio de igualdad tomando como punto de partida el trato que reciben las personas naturales por parte de este organismo.

El conocimiento de los procedimientos de la UGPP, la norma aplicable y la situación de las personas naturales suministrarán las bases argumentativas para concluir sobre esta problemática.

**Palabras clave:** UGPP, personas naturales, principio de igualdad, seguridad social.

## **Abstract**

This paper analyses the principle of equality applied to individuals by the Pension and Parafiscal Management Unit (UGPP) together with the principles governing tax law in Colombia. Therefore, it was necessary to review the definitions inherent to these principles in the Political Constitution of Colombia and subsequently to analyze the definitions, scope and limitations in the application of each principle, in accordance with what is established in the jurisprudence of the Supreme Court.

Subsequently, the current regulations applied by the UGPP were reviewed with regard to everything inherent in social security contributions by individuals, including the penalty regime for non-compliance with these regulations; and the application of the principle of equality, taking as a starting point the treatment received by individuals from this Unit or Organization.

Knowledge of the UGPP's procedures, the applicable law and the situation of individuals will provide the basis for arguments to conclude on this issue.

**Keywords:** UGPP, natural person, principle of equality, social security.

## **Introducción**

El presente trabajo de investigación pretende hacer un acercamiento al principio de igualdad respecto al tratamiento que reciben las personas naturales por parte de la UGPP al momento de cumplir o no con sus aportes a seguridad social, recurriendo a las definiciones constitucionales de este y otros principios, y posteriormente haciendo un recorrido por la jurisprudencia con el fin de hacer aclaraciones en las definiciones y describir alcances y limitaciones en la aplicación de los principios.

A su vez, se tuvo en cuenta la labor de la UGPP, debido a que se cuestiona el cumplimiento del principio de igualdad, lo anterior teniendo en cuenta que por años se ha considerado que una persona natural, independientemente de la actividad que desarrolla deberá pagar seguridad por el cuarenta por ciento del total de sus ingresos; sin embargo, no se ha dejado claro sobre cuales ingresos deberá hacerse dicho pago y si a estos ingresos se les puede descontar expensas o gastos necesarios para el desarrollo de su actividad.

En ese sentido, es necesario hacer una caracterización de las personas naturales, revisar la normatividad vigente, evaluar las definiciones normativas de los principios constitucionales y mostrar la necesidad de mejorar las actuaciones de la UGPP en función del cumplimiento del principio de igualdad.

Es importante aclarar, que este trabajo es útil porque suministra herramientas teóricas válidas que sirven a las personas naturales que hacen aportes a seguridad social, a profesionales que deseen llevar a cabo procesos investigativos en pro de ampliar su conocimiento en el tema, y a

otras personas naturales que estando obligadas a hacer aportes no los hacen, quizás por desconocimiento o porque no hay claridad al respecto

## **1. Objetivos**

**1.1. Objetivo general.** Analizar el principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la unidad de gestión pensional y parafiscal UGPP

### **1.2. Objetivos específicos**

- Describir el Principio de Igualdad en materia tributaria en la Constitución Política de Colombia
- Describir los principios del derecho tributario desde la Constitución Política de Colombia
- Describir la clasificación tributaria de las personas naturales a partir de las normas de la UGPP
- Revisar la normatividad actual

## **2. Método**

Para llevar a cabo este trabajo de investigación se hizo una revisión bibliográfica y normativa con el fin de elaborar un análisis que permita describir la situación actual que enmarca a las personas naturales en todo lo inherente a los aportes de seguridad social y si el trato que reciben por parte de la UGPP cumple con el principio de igualdad, partiendo desde las definiciones constitucionales de este y otros principios que se deben revisar antes de hablar de igualdad.

Se hizo uso de fuentes primarias, las cuales fueron la herramienta principal para desarrollar esta investigación, y no se recurrió a un caso de estudio particular o específico porque el objetivo general de esta investigación se centra o enfoca en analizar si el trato que reciben las personas naturales por parte de la UGPP cumple con el principio de igualdad y para ello es necesario conocer y analizar la normatividad vigente aplicable a este grupo de personas.

Finalmente, se reitera que el grupo de análisis o la población de esta investigación son las personas naturales en calidad de independientes.



### **3. El principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la unidad de gestión pensional y parafiscal UGPP**

Si bien es cierto que este estudio pretende analizar el principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la unidad de gestión pensional y parafiscal UGPP, es necesario considerar en primer lugar, aquellos fundamentos o principios que contienen directrices dentro del ordenamiento jurídico<sup>1</sup>, los cuales como se manifiesta en la Sentencia C- 574 de 1992 de la Corte Constitucional, están dotados de toda la fuerza normativa pero con un carácter general, situación que en algunos casos limita la eficacia de los mismos. En ese sentido, los principios son diferentes a las reglas o normas constitucionales y dicha diferencia proviene de su forma de aplicación; es decir, los principios requieren de la existencia de una norma para que sean válidos y están relacionados con el otorgamiento de mayor protección a los valores constitucionales, en cambio las normas aplican directamente (Corte Constitucional, Sentencia C-574 de 1992. MP Ciro Angarita Barón).

Por lo anterior se hace necesario revisar las normas sobre las cuales se fundamenta el principio de igualdad, con el ánimo de tener claridad al momento de analizar la aplicación de dicho principio.

**3.1. El principio de igualdad desde la Constitución Política de Colombia.** El artículo 13 de la Constitución Política de Colombia establece lo siguiente:

Todas las personas nacen libres e iguales ante la ley, recibirán la misma protección y trato de las autoridades y gozarán de los mismos derechos, libertades y oportunidades sin ninguna

---

<sup>1</sup> El ordenamiento u orden Jurídico es el sistema de normas que rigen la organización legal de un determinado lugar y época. Esto quiere decir que el ordenamiento jurídico puede variar según la ciudad, provincia o país, o de acuerdo al momento histórico en cuestión.

discriminación por razones de sexo, raza, origen nacional o familiar, lengua, religión, opinión política o filosófica. El Estado promoverá las condiciones para que la igualdad sea real y efectiva y adoptará medidas en favor de grupos discriminados o marginados. El Estado protegerá especialmente a aquellas personas que, por su condición económica, física o mental, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.

En ese sentido, la igualdad desde el punto de vista constitucional, busca que la ley se aplique para todos de igual forma, teniendo en cuenta en sentido estricto los derechos y garantías del ordenamiento jurídico. Sin embargo, los alcances de este principio se deben analizar teniendo en cuenta que este posee un carácter relacional, lo cual quiere decir que se deben establecer como mínimo dos grupos o situaciones de hecho susceptibles de ser contrastadas y posteriormente determinar si estos se encuentran en situación de igualdad o desigualdad, pero desde un punto de vista fáctico<sup>2</sup>; esto con el fin de aclarar si es procedente un trato distinto entre iguales o un tratamiento igual entre desiguales. (Corte Constitucional, Sentencia C- 178 de 2014, M.P. María Victoria Calle)

**3.2. El principio de igualdad desde la jurisprudencia.** La Corte Constitucional se ha manifestado a lo largo del tiempo respecto a dicho principio, no solo tomando la definición del artículo 13 de la Constitución Política, sino también aclarando los atributos y alcances de este principio. A continuación, una definición del principio de igualdad según lo estipulado en la Sentencia T – 432 de 1992:

El principio a la igualdad se traduce en el derecho a que no se instauren excepciones o privilegios que exceptúen a unos individuos de lo que se concede a otros en idénticas

---

<sup>2</sup> Que tiene relación con los hechos.

circunstancias, de donde se sigue necesariamente que la real y efectiva igualdad consiste en aplicar la ley en cada uno de los acaecimientos según las diferencias constitutivas de ellos. El principio de la justa igualdad exige precisamente el reconocimiento de la variada serie de desigualdades entre los hombres en lo biológico, económico, social, cultural, etc., dimensiones todas éstas que en justicia deben ser relevantes para el derecho. (Corte Constitucional, Sentencia T-432 de junio 25 de 1992, M.P. Simón Rodríguez Rodríguez).

Importante considerar que la Corte en la Sentencia C-565 de diciembre 7 de 1993, argumenta que el contenido de dicho principio se estructura a partir de la conjunción de seis elementos básicos, los cuales se detallan a continuación:

- 1.** El principio general que señala que todas las personas nacen libres e iguales ante la ley recibiendo de ella, la protección y el buen trato de las autoridades.
- 2.** La prohibición de establecer o consagrar discriminaciones, elementos que pretenden que no se otorguen privilegios,
- 3.** El deber del Estado de promover condiciones para lograr que la igualdad sea real y efectiva para todas las personas.
- 4.** La posibilidad de conceder ventajas o prerrogativas en favor de grupos disminuidos o marginados.
- 5.** Una especial protección en favor de aquellas personas que por su condición económica, física o mental se encuentren en circunstancias de debilidad manifiesta, y
- 6.** La sanción de abusos y maltratos que se cometan contra personas que se encuentren en circunstancias de debilidad manifiesta.

Por otro lado, la Corte en la sentencia C – 178 de 2014 manifiesta que:

El principio de igualdad es aquel que ordena dar un trato igual a quienes se encuentran en la misma situación fáctica y un trato diverso a quienes se hallan en distintas condiciones de hecho; sin embargo, su eficacia en un orden jurídico orientado bajo los principios del Estado Social de Derecho es complejo y no deja claro qué elementos son relevantes considerando que todas las personas y situaciones presentan semejanzas y diferencias” (Corte Constitucional, Sentencia C- 178 de 2014, M.P. María Victoria Calle)

La igualdad ante la ley, es un principio jurídico que reconoce al ser humano concediéndole principalmente dignidad e independencia, y tratando de eliminar toda forma de discriminación. En el caso de Colombia, al ser este un Estado de Derecho, se pretende que se integren Estado y sociedad, y que en dicha relación se propenda por el alcance de una igualdad formal<sup>3</sup> y dignidad humana en materia de derechos, deberes y obligaciones, sin otorgar tratos distintos a aquellos que estén razonablemente justificados.

#### **4. Los principios del derecho tributario desde la constitución política de Colombia**

De acuerdo con el artículo 363 de la Constitución, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, estos principios sirven como guía al Estado a la hora de conseguir recursos para su funcionamiento y al mismo tiempo permiten la creación de parámetros que permitan determinar la legitimidad del sistema tributario en Colombia, razón por la cual, son aplicables a todo el sistema tributario y no para un tributo en particular (Corte Constitucional, Sentencia C-397 de mayo 18 de 2011, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

---

<sup>3</sup> El principio de la igualdad es objetivo y no formal; él se predica de la identidad de los iguales y de la diferencia entre los desiguales. Se supera así el concepto de la igualdad de la ley a partir de la generalidad abstracta, por el concepto de la generalidad concreta, que concluye con el principio según el cual no se permite regulación diferente de supuestos iguales o análogos y prescribe diferente normación a supuestos distintos. (Corte Constitucional, Sentencia T-432 de junio 25 de 1992, M.P. Simón Rodríguez Rodríguez)

A continuación, una breve descripción de cada principio del derecho tributario desde la Constitución Política de Colombia y consideraciones de la Jurisprudencia:

#### **4.1. Principio de equidad tributaria.**

El principio de equidad obliga al Estado colombiano a crear leyes que den igual tratamiento a personas que se encuentren en las mismas circunstancias y trato desigual para los desiguales<sup>4</sup>; sin embargo, no es suficiente con un trato igual; ya que, estas leyes deben ser justas al momento de establecer obligaciones tributarias para cada persona en favor del Estado o al momento de distribuir la riqueza. Este principio suele confundirse con el principio de igualdad, razón por la cual es necesario definirlo desde la Constitución Política y mostrar algunas consideraciones a nivel de la jurisprudencia.

Según la Constitución Política de Colombia:

Artículo 363. El sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad

Artículo 95-9. La calidad de colombiano enaltece a todos los miembros de la comunidad nacional. Todos están en el deber de engrandecerla y dignificarla. El ejercicio de los derechos y libertades reconocidos en esta Constitución implica responsabilidades. Toda persona está obligada a cumplir la Constitución y las leyes. Son deberes de la persona y del ciudadano:

9. Contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.

---

<sup>4</sup> De allí surgen las definiciones de equidad horizontal (gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago) y equidad vertical (gravar en mayor proporción a quienes tienen mayor capacidad contributiva).

Ahora bien, para comprender el principio y sus alcances la Corte Constitucional mediante sentencias como la C 120 de 2018, hace alusión al principio de equidad tributaria argumentando que:

Consiste en un criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión.

La equidad tributaria, a su vez, tiene dos variables: (i) la equidad horizontal, según la cual el sistema tributario debe tratar de idéntica manera a las personas que, antes de tributar, gozan de la misma capacidad económica, de modo tal que queden situadas en el mismo nivel después de pagar sus contribuciones; y (ii) la equidad vertical, identificada con la exigencia de progresividad, que ordena distribuir la carga tributaria de forma que quienes tienen mayor capacidad económica soporten una mayor cuota de impuesto.”(Corte Constitucional, Sentencia C – 120 de 2018 M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado)

Posteriormente la misma entidad en la sentencia C 520 de 2019 reiteró que:

La pluricitada sentencia identificó unos determinados supuestos que, sin tener carácter taxativo, configuran vulneraciones al principio de equidad tributaria, tales como i) cuando el monto a pagar por concepto del tributo se define sin atender la capacidad de pago del contribuyente, ii) cuando la regulación grava de manera disímil a sujetos o situaciones jurídicas análogas, sin que concurra una justificación constitucionalmente atendible para ello, iii) cuando el tributo es o tiene implicaciones confiscatorias en el caso en que la obligación

fiscal implique una expropiación de facto de la propiedad privada o de los beneficios de la iniciativa económica de los particulares. Esto en razón a que la actividad productiva deba destinarse exclusivamente al pago del tributo, impidiéndose el logro de ganancia para el sujeto pasivo del mismo y iv) la prescripción por el Legislador de tratamientos jurídicos irrazonables, bien porque la obligación fiscal se base en criterios abiertamente inequitativos, infundados o que privilegian al contribuyente moroso y en perjuicio de quienes cumplieron oportunamente con el deber constitucional de concurrir con el financiamiento de los gastos del Estado. (Corte Constitucional, Sentencia C – 520 de 2019 M.P. Cristina Pardo Schlesinger).

El principio de equidad tributaria ha sido definido por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad y evita formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual (Corte Constitucional, Sentencia C-397 de mayo 18 de 2011, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

Por otro lado, el Consejo de Estado también se ha manifestado aclarando que el principio de equidad tributaria es aquel que obliga a consultar la capacidad contributiva de cada contribuyente sin limitarse a establecer diferencias por personas o tipos de contribuyentes, puesto que, a igual capacidad económica igual tratamiento fiscal y a desigual capacidad económica desigual tratamiento fiscal. (Consejo de Estado, Expediente 9783 de 05 de mayo de 2000. M.P. Germán Ayala mantilla).

Es importante aclarar que, si bien es cierto que el análisis de inconstitucionalidad de una norma está a Cargo de la Corte Constitucional el Consejo de Estado se ha pronunciado en algunas ocasiones para suministrar herramientas más precisas en cuanto al alcance de estos principios. Por otro lado, y pese a que no se ha hecho alusión al principio de progresividad, existe concurrencia entre ambos principios, debido a que estos hacen referencia a la distribución de cargas en el sistema tributario y a los beneficios o exclusiones que se establecen en el mismo; sin embargo, el principio de equidad es más amplio puesto que permite analizar como cierta disposición tributaria incide en los diferentes contribuyentes sin evaluar la situación económica.

**4.2. Principio de progresividad tributaria.** El principio de progresividad tributaria es aquel que menciona que el gravamen de los tributos se debe hacer de igual manera a quienes tengan la misma capacidad de pago y en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva. De allí que la definición de equidad incluya la diferenciación entre equidad horizontal y vertical respectivamente.

Ahora bien, como se mencionó anteriormente, el análisis del principio de progresividad tributaria deberá estar muy ligado al principio de equidad, en lo inherente al deber de contribuir. En este sentido la progresividad busca una igualdad de hecho en supuestos de capacidades contributivas superiores, tratando de igualar la situación de contribuyentes distintos con el fin de que no se impongan cargas tributarias a quien no está en capacidad de responder puesto que se deben analizar como ciertas cargas o beneficios tributarios inciden o modifican la situación de un grupo de personas en comparación con las demás. (Corte Constitucional, Sentencia C – 100 de 2014 M.P. María Victoria Calle Correa).



Teniendo en cuenta lo anterior, el principio de progresividad es necesario para que exista la equidad, puesto que se requiere de ambos para concluir si una determinada carga tributaria es imponible o no a una persona en particular, y para ello se debe considerar la capacidad real de pago de la que disponen las personas; ya que, no se trata únicamente de mantener una relación porcentual entre la capacidad económica del contribuyente y el monto de los impuestos a su cargo, sino de atribuirle a un mayor ingreso o a un mayor patrimonio, aportes más representativos en comparación con otras personas a la hora de financiar los gastos del Estado (Corte Constitucional, Sentencia C – 643 de 2002 M.P. Jaime Córdoba Triviño).

**4.3. Principio de eficiencia tributaria.** En cuanto al principio de eficiencia, este pretende lograr un mayor recaudo de tributos a un menor costo; es decir, este principio considera el análisis costo beneficio, tanto para el ente recaudador como para el contribuyente. Los fundamentos constitucionales de dicho principio sirven de guía al legislador al momento de imponer la obligación fiscal, y se cumple cuando se acarreé el menor costo social para el contribuyente (Corte Constitucional, Sentencia C-397 de mayo 18 de 2011, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub).

Al respecto, la Corte Constitucional ha sostenido que:

...la eficiencia de las medidas tributarias deberá analizarse en función del cumplimiento, a cargo de los administrados, del deber general de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado; de tal suerte que, si los mecanismos elegidos contribuyen directa o indirectamente al cumplimiento de este deber, son constitucionales por incorporar el principio de la eficiencia que la Constitución Política reclama del sistema tributario. (Corte Constitucional, Sentencia C-637 de mayo 31 de 2000, M.P. Álvaro Tafur Galvis)

Adicionalmente, también se argumentó, qué:

La legislación tributaria no puede interpretarse literalmente. Los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con su sustancia económica; si su resultado material, así comprenda varios actos conexos, independientemente de su forma jurídica, es equivalente en su resultado económico a las circunstancias y presupuestos que según la ley generan la obligación tributaria, las personas a las cuales se imputan, no pueden evadir o eludir, el pago de los impuestos. El principio de prevalencia del derecho sustancial, consagrado en el artículo 228 de la CP, no puede ser ajeno al sistema tributario, máxime cuando éste se funda expresamente en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (CP art 363), de cuyo inalcanzables si se eleva la mera forma a criterio único y condicionante de la determinación, exigibilidad y pago de la obligación fiscal. En fin, el sistema tributario en el Estado social de derecho es el efecto agregado de la solidaridad de las personas, valor constitucional fundante (CP art. 1), que impone a las autoridades la misión de asegurar el cumplimiento de los deberes sociales de los particulares (CP art. 2). La efectividad del deber social de toda persona de "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de concepto de justicia y equidad", abona el criterio de privilegiar en esta materia la sustancia sobre la forma." (Corte Constitucional, Sentencia C-637 de mayo 31 de 2000, M.P. Álvaro Tafur Galvis).

Es importante aclarar que se puede hablar de un sistema tributario eficiente en la medida en el cual este genere pocas distorsiones económicas; es decir, que el legislador deberá contar con información que le permita definir los fines de la política tributaria y los medios que estime adecuados para alcanzarla; seguido de un análisis de las implicaciones que pueda tener el sistema tributario a la hora de implementar ciertas medidas a corto, mediano y largo plazo respecto a la

realización de dicho principio (Corte constitucional, Sentencia C-776 de septiembre 09 del 2003.  
M.P. Manuel José Cepeda Espinosa)

#### **4.4. Otros principios constitucionales relacionados con el sistema tributario colombiano**

**4.4.1. Principio de legalidad o certeza del tributo.** Este principio es el que establece que todos los tributos deben ser decretados por los órganos de representación popular y adicionalmente los elementos que conforman el tributo deben de estar claramente establecidos. Por lo anterior es necesario considerar el artículo 338 de la Constitución Política de Colombia, mediante el cual ha quedado claro que:

En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Pero no solo el artículo 338 de la Constitución política de Colombia hace alusión al principio de legalidad tributaria, también el artículo 150, numerales 10 (inciso 3°), 11 y 12; el artículo 300, numeral 4; el 313 en el numeral 4 y el artículo 363. Los artículos 300, 313 y 338 hacen alusión a

que no pueden existir tributos sin representación y únicamente los órganos colegiados de elección popular como el Congreso de la República, y las asambleas departamentales y concejos municipales o distritales cuando la ley los autorice.

No obstante, pese a las definiciones normativas mencionadas en estos artículos, la ejecución o implementación de este principio ha generado inseguridad jurídica, razón por la cual ha sido necesario llevar lo ocurrido a procesos con el tribunal supremo de la jurisdicción del contencioso administrativo de Colombia (Consejo de Estado) o ante la Corte Constitucional, según corresponda.

En ese sentido, la Corte Constitucional se ha pronunciado haciendo algunas precisiones, como por ejemplo la Sentencia C – 121 del 2006 en la cual se manifestó que:

El principio de legalidad tributaria exige que sean los órganos de elección popular los que, de manera directa, señalen los elementos esenciales del tributo, pero, además, exige que cuando fijen los elementos del tributo, lo hagan con suficiente claridad y precisión, pues, de lo contrario, no sólo se genera inseguridad jurídica, sino que en el momento de la aplicación de las normas se permiten los abusos impositivos. Ahora bien, del principio de legalidad tributaria se deriva el de certeza del tributo, que cobra importancia en el momento de la aplicación y cumplimiento de las disposiciones que fijan los gravámenes” (Corte Constitucional, Sentencia C – 121 de 2006 M.P. Rodrigo Escobar Gil).

Por su parte, el Consejo de Estado mediante radicación interna 2199<sup>5</sup> del 2014 aclaró que:

---

<sup>5</sup> Consejo de Estado, Augusto Hernández Becerra 2014. Radicación interna 2199, Número Único: 11001-03-06-000-2014-00024-00. Disponible en: <http://www.consejodeestado.gov.co/wp-content/uploads/2018/09/sala.pdf>

El principio de legalidad en materia tributaria comprende dos aspectos principales, que algunos prefieren ver como principios en sí mismos: (i) la reserva de ley, es decir, el hecho de que sólo el legislador puede crear o autorizar la creación (en el caso de los tributos locales) de impuestos, tasas y contribuciones, y (ii) el deber de sujetarse a la ley en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, lo cual exige que se tenga certeza sobre la determinación de los elementos esenciales del tributo”. (Consejo de Estado, Expediente 2199 del 25 de agosto de 2014. M.P. Augusto Hernández Becerra)

El principio de legalidad visto desde la Constitución Política de Colombia, implica el análisis de los atributos de cada situación o suceso, razón por la cual la Corte Constitucional y el Consejo de Estado se han manifestado en reiteradas ocasiones aclarando lo inherente a este principio; esto debido a que, se han instaurado procesos judiciales por parte de personas que considerados algunos hechos o situaciones como inconstitucionales o que no dan cumplimiento a los lineamientos sobre los cuales se fundamenta el principio. Sin embargo, esto radica en la necesidad de precisar y aclarar las normas en cuanto a los elementos propios de cada tributo, y los elementos formales y procedimentales como lo son la sanción, tiempo de ejecución, entre otros; seguido de la inclusión de tres excepciones dentro del ámbito del poder tributario como lo son el poder ejecutivo en los estados de excepción, el poder reglamentario del presidente de la república y la autonomía tributaria de las entidades territoriales. (Bueno, C. “Principios de derecho tributario en la Constitución de 1991 y jurisprudencia contencioso – administrativa”, Bogotá, 2016)

**4.4.2. Principio de irretroactividad.** Para conocer lo inherente a este principio es necesario considerar los artículos 58, 338 y 363 de la constitución política, estos han sido mencionado en apartados anteriores; sin embargo, es el artículo 363 el que menciona que “Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad”.

Por su parte el artículo 58 establece lo siguiente:

Se garantizan la propiedad privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores. Cuando de la aplicación de una ley expedida por motivos de utilidad pública o interés social, resultaren en conflicto los derechos de los particulares con la necesidad por ella reconocida, el interés privado deberá ceder al interés público o social. La propiedad es una función social que implica obligaciones. Como tal, le es inherente una función ecológica. El Estado protegerá y promoverá las formas asociativas y solidarias de propiedad. Por motivos de utilidad pública o de interés social definidos por el legislador, podrá haber expropiación mediante sentencia judicial e indemnización previa. Esta se fijará consultando los intereses de la comunidad y del afectado. En los casos que determine el legislador, dicha expropiación podrá adelantarse por vía administrativa, sujeta a posterior acción contenciosa-administrativa, incluso respecto del precio.

Por su parte la Corte Constitucional manifiesta que:

En relación con los efectos de la ley en el tiempo la regla general es la irretroactividad, entendida como el fenómeno según el cual la ley nueva rige todos los hechos y actos que se produzcan a partir de su vigencia. Obviamente, si una situación jurídica se ha consolidado completamente bajo la ley antigua, no existe propiamente un conflicto de leyes, como tampoco se da el mismo cuando los hechos o situaciones que deben ser regulados se generan

durante la vigencia de la ley nueva. La necesidad de establecer cuál es la ley que debe regir un determinado asunto, se presenta cuando un hecho tiene nacimiento bajo la ley antigua pero sus efectos o consecuencias se producen bajo la nueva, o cuando se realiza un hecho jurídico bajo la ley antigua, pero la ley nueva señala nuevas condiciones para el reconocimiento de sus efectos” (Corte Constitucional, Sentencia C – 619 de junio 14 de 2001 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra)

En ese sentido el principio de irretroactividad es aquel que garantiza que se respeten los derechos legítimamente adquiridos bajo la ley anterior, con lo que se pretende proteger al contribuyente y dar estabilidad al ordenamiento jurídico. Sin embargo, este no es un principio sobre el que se encuentren confusiones en cuanto al alcance del mismo, pero su inexistencia se presta para confusiones sobre la oportunidad de regulación (Corte Constitucional, Sentencia C – 549 de noviembre 29 de 1993 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa)

En cuanto a los principios del sistema tributario colombiano, se puede concluir que son necesarios para el funcionamiento ideal en un Estado social de derecho como lo es el colombiano; sin embargo, ha sido necesario que entidades como la Corte Constitucional o el Consejo de Estado intervengan para aclarar el alcance, las excepciones y consideraciones de los mismos.

#### **5. El principio de igualdad en relación con los principios del derecho tributario**

El principio de igualdad como se mencionó anteriormente, considera las diferencias sociales que se pueden presentar en el territorio colombiano, pretende otorgarle al individuo dignidad e independencia, y trata de eliminar toda forma de discriminación. Sin embargo; pese a que no se menciona explícitamente en el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia, se relaciona con los principios del sistema tributario como lo son la equidad, eficiencia y progresividad.

Si bien es cierto que el principio de igualdad exige el mismo trato para las personas bajo un mismo supuesto, buscando con ello brindar al contribuyente la igualdad bajo las mismas condiciones, la definición de este principio suele confundirse con la definición de equidad, de allí que la Corte Constitucional se manifieste aclarando lo siguiente en la Sentencia C- 397 de 2011:

Es importante tener en consideración que los principios de equidad, eficiencia y progresividad son predicables del sistema tributario en su conjunto y no de un impuesto en particular. En estos términos, para la Corte tales principios constituyen los parámetros para determinar la legitimidad del sistema tributario y, como ha tenido oportunidad de precisarlo esta Corporación, se predicen del sistema en su conjunto y no de un impuesto en particular”. El principio de equidad tributaria ha sido definido por la Corte como una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual. El principio de progresividad tributaria dispone que los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical)” (Corte Constitucional, Sentencia C – 397 de mayo 18 de 2011 M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub)

Considerando lo anteriormente dicho, el principio de igualdad se encuentra inmerso en el desarrollo de los principios de equidad y progresividad, puesto que es en estos en los cuales surge una manifestación específica, sin que esto permita inferir la inexistencia entre la relación con otros principios, Sin embargo, es necesario aclarar que, la definición del principio de



igualdad “no significa la ausencia de distinciones ni es sinónimo de ciego igualitarismo, sino que responde a la necesidad de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en semejantes o iguales condiciones y de adoptar medidas distintas para quienes se hallan en hipótesis diversas, mediante la razonable búsqueda, por parte de la autoridad, del equilibrio y la ponderación. (Corte Constitucional, Sentencia C – 925 de julio 19 de 2000 M.P. José Gregorio Hernández Galindo)

No solo la jurisprudencia se ha pronunciado al momento de establecer las relaciones entre los principios, es por ello que escritos investigativos como el de Juan Carlos Upegui Mejía denominado “Principios Constitucionales del derecho tributario en Colombia y México”, hace alusión al principio de igualdad como un principio incluyente necesario para que principios como la equidad y la progresividad se puedan ejecutar. Juan Carlos sostiene que:

El principio de igualdad también es poliédrico como el de legalidad. Sus caras son las siguientes: a) prohibición de trato discriminatorio, b) obligación de medidas de equiparación, y c) generalidad de la ley. En materia tributaria, la igualdad es un valor que inspira los principios de progresividad y de equidad, propios del sistema. Sin embargo, en términos analíticos es difícil establecer una diferencia entre ambos principios: igualdad y progresividad, o igualdad y equidad. Por otra parte, la igualdad también es un valor ínsito en el principio de legalidad, precisamente bajo la idea de la generalidad y de la abstracción como características de las normas, lo que se conoce también como la igualdad formal, la igualdad de trato o la igualdad ante la ley.

En otras palabras, este principio es muestra de que el Estado colombiano al ser un estado social de derecho, ha buscado llevar un equilibrio social y que al mismo tiempo, la relación de este principio con los demás propende por el equilibrio económico; es decir, en primer lugar se busca proteger a aquellos que se encuentren en estado de vulnerabilidad pero por otro lado, se busca

que este accionar no genere un detrimento patrimonial en el Estado, de allí la necesidad de que estos principios se establezcan vía norma, puesto que su aplicación obligatoria contribuye o trata de evitar arbitrariedades por parte de la administración. (Romero-Molina, C. A., Grass-Súarez, Y. C., & García-Caicedo, X. C. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Dixi*, 15(17), 67-77.)

## **6. Normatividad vigente de la UGPP aplicada a la clasificación tributaria de las personas naturales**

Antes de abordar la normatividad vigente, es importante recalcar que la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, más conocida para todos como la UGPP, es una entidad adscrita al Ministerio de Hacienda y crédito público que fue creada en el Plan Nacional de Desarrollo, Ley 1151 de 2007 Artículo 156. Entre sus funciones principales se encuentra:

*I.* El reconocimiento de derechos pensionales, tales como pensiones y bonos pensionales, salvo los bonos que sean responsabilidad de la Nación, así como auxilios funerarios, causados a cargo de administradoras del Régimen de Prima Media del orden nacional, y de las entidades públicas del orden nacional que hayan tenido a su cargo el reconocimiento de pensiones, respecto de las cuales se haya decretado o se decrete su liquidación. Para lo anterior, la entidad ejercerá todas las gestiones inherentes a este numeral, tales como la administración de base de datos, nóminas, archivos y asignaciones al Gobierno Nacional en el artículo 20 de la Ley 797 de 2003;

*II.* Las tareas de seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la Protección Social. Para este efecto, la UGPP recibirá los hallazgos que le deberán enviar las entidades que

administran sistemas de información de contribuciones parafiscales de la Protección Social y podrá solicitar de los empleadores, afiliados, beneficiarios y demás actores administradores de estos recursos parafiscales, la información que estime conveniente para establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones definidas por la ley, respecto de tales recursos. Esta misma función tendrán las administraciones públicas. Igualmente, la UGPP podrá ejercer funciones de cobro coactivo en armonía con las demás entidades administradoras de estos recursos.

Ahora bien, para conocer y analizar la normatividad vigente que usa la UGPP aplicada a la clasificación tributaria de las personas naturales, es necesario, recordar que, bajo términos empresariales una persona natural es aquella que actúa a nombre propio y se ocupa de alguna o algunas actividades que la ley considera mercantiles; es por lo anterior que, se hace necesario establecer clasificaciones de acuerdo a las características que posean. A continuación, se detallan las normas aplicadas por lo UGPP al momento de clasificar a las personas naturales, desde la generalidad de la constitución política de Colombia hasta la actualidad, así:

En primer lugar, la constitución política de Colombia establece la seguridad social como derecho irrenunciable, en ese sentido, con la participación de particulares, se amplía progresivamente la cobertura de la Seguridad Social, es por ello que, el Estado se ve en la necesidad de reunir la totalidad de los aportes de aquellas personas sobre las cuales recae la obligación; es decir, las personas naturales obligadas a contribuir con la seguridad social para garantizar la continuidad y bienestar del sistema pensional y de salud. Estas personas están llamadas constitucionalmente a ser solidarias respecto de las responsabilidades. Lo anterior teniendo en cuenta el artículo 48 y 49 que se ilustran a continuación:

Constitución Política de Colombia 1991	Artículo 48	"La Seguridad Social es un servicio público de carácter obligatorio que se prestará bajo la dirección, coordinación y control del Estado, en sujeción a los principios de eficiencia, universalidad y solidaridad, en los términos que establezca la Ley..."
	Artículo 49	"La atención de la salud y el saneamiento ambiental son servicios públicos a cargo del Estado. Se garantiza a todas las personas el acceso a los servicios de promoción, protección y recuperación de la salud..."

Posteriormente, aparece la Ley 100 de 1993 haciendo alusión a las personas naturales, reiterando quiénes son los que componen el sistema contributivo, reconociendo en los trabajadores independientes capacidad de pago. Esta última, entendida como el nivel de ingresos brutos que obtiene la persona natural de forma mensual y que son iguales o superiores a un salario mínimo.

A continuación, un detalle específico del contenido de la ley:

Artículo 6- Objetivos (Sistema de Seguridad Social Integral)	"...1) Garantizar las prestaciones económicas y de salud a quienes tienen una relación laboral o capacidad económica suficiente para afiliarse al sistema."
--	---

<p>Ley 100 de 1993</p>	<p>Artículo 157- Tipos de participantes en el sistema general de Seguridad Social en Salud</p>	<p>"Existirán dos tipos de afiliados al Sistema General de Seguridad Social en Salud:</p> <p>1. Los afiliados al Sistema mediante el régimen contributivo son las personas vinculadas a través de contrato de trabajo, los servidores públicos, los pensionados y jubilados y los trabajadores independientes con capacidad de pago. Estas personas deberán afiliarse al Sistema mediante las normas del régimen contributivo de que trata el capítulo I del título III de la presente Ley..."</p>
------------------------	--	--

Años después, el Decreto 806 de 1998, enumera los obligados a pertenecer al régimen contributivo manifestando la generalidad en las personas naturales. Así:

<p>Decreto 806 de 1998 &lt;Derogado por el artículo 86 del Decreto 2353 de 2015&gt; (Compilado</p>	<p>Artículo 26- Afiliados al Régimen Contributivo</p>	<p>"Las personas con capacidad de pago deberán afiliarse al Régimen Contributivo mediante el pago de una cotización o aporte económico previo, el cual será financiado directamente por el afiliado o en concurrencia entre éste y su empleador.</p> <p>1. Como cotizantes:</p> <p>"d) Los trabajadores independientes, los rentistas, los propietarios de las empresas y en general todas las personas naturales residentes en el país, que no</p>
--	---	---

Decreto 780 de 2016)		tengan vínculo contractual y reglamentario con algún empleador y cuyos ingresos mensuales sean iguales o superiores a dos salarios mínimos mensuales legales vigentes."
----------------------	--	---

Se presentan confusiones, por lo que surge el Decreto 1406 del 1999 aclarando la expresión aportante y afiliado, que contienen la referenciación de las personas naturales, llamase rentista de capital, trabajador independiente y demás personas con capacidad de pago, quienes deben cumplir con el pago de los aportes que le corresponden.

Decreto 1406 de 1999	Artículo 1- Alcances de las expresiones "SISTEMA", "ENTIDAD" ADMINISTRADORA", "APORTANTE" Y "AFILIADO".	"... "Aportante" es la persona o entidad que tiene la obligación directa frente a la entidad administradora de cumplir con el pago de los aportes correspondientes a uno o más de los servicios o riesgos que conforman el Sistema y para uno o más afiliados al mismo. Cuando en este decreto se utilice la expresión "aportantes", se entenderá que se hace referencia a las personas naturales o jurídicas con trabajadores dependientes, a las entidades promotoras de salud, administradoras de pensiones o riesgos profesionales obligadas a realizar aportes correspondientes al Sistema, a los rentistas de
----------------------	---	---

		<p>capital y demás personas que tengan capacidad de contribuir al financiamiento del SGSSS, y a los trabajadores independientes que se encuentren afiliados al Sistema de Seguridad Social Integral.</p> <p>"Afiliado" es la persona que tiene derecho a la cobertura de riesgos que brinda el Sistema. En el caso del Sistema de Seguridad Social en Salud, los afiliados distintos del cotizante recibirán la denominación de beneficiarios. Igual denominación tendrán las personas que, por mandato legal, están llamadas a recibir las prestaciones de carácter indemnizatorio que contempla el Sistema."</p>
	<p>Artículo 16- Clases de aportantes</p>	<p>"...c) Trabajadores Independientes</p> <p>Se clasifica como trabajador independiente a aquel que no se encuentre vinculado laboralmente a un empleador, mediante contrato de trabajo o a través de una relación legal y reglamentaria.</p> <p>Se considerarán como trabajadores independientes aquellos que teniendo un vínculo</p>

		<p>laboral o legal y reglamentario, además de su salario perciban ingresos como trabajadores independientes.</p> <p>Para los efectos del sistema de liquidación de aportes que establece el presente decreto, se asimilan a trabajadores independientes los grupos de población subsidiados dentro del Régimen General de Pensión."</p>
--	--	---

En el año 2003, a través de la Ley 797 se materializan las bases gravables del contribuyente y nuevamente recae en el trabajador independiente, esta vez haciendo especial énfasis en el ingreso como base para liquidar los aportes.

Ley 797 de 2003	<p>Parágrafo 1</p> <p>Artículo 5 - El inciso 4 y parágrafo del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 quedarán así</p>	<p>“...En aquellos casos en los cuales el afiliado perciba salario de dos o más empleadores, o ingresos como trabajador independiente o por prestación de servicios como contratista, en un mismo período de tiempo, las cotizaciones correspondientes serán efectuadas en forma proporcional al salario, o ingreso devengado de cada uno de ellos, y estas se acumularán para todos los efectos de esta ley sin exceder el tope legal. Para estos efectos, será necesario que las cotizaciones al sistema de salud se hagan sobre la misma base.”</p>
-----------------	---	--



Se siguen presentando discrepancias en el sistema, y a mediados del 2009 la Corte Constitucional se pronuncia a través de la Sentencia C 578 para incluir a los rentistas de capital como “trabajadores independientes”, y al mismo tiempo enuncia la vulneración al artículo 13 de la Constitución Política que hace referencia al principio de igualdad, al tratar de excluir del sistema contributivo a ciertas personas con capacidad de pago. Así pues, la expresión “trabajadores” citada en la norma, no exime a quienes tienen la obligación de contribuir al sistema.

Corte Constitucional 2009	Sentencia C- 578	Sentencia de la H. Corte Constitucional C-578 del 26 de agosto de 2009, Magistrado Ponente JUAN CARLOS HENAO PÉREZ, concluyó que de la interpretación de los artículos 157 y 204 de la Ley 100 de 1993 debían considerarse a los rentistas de capital introducidos dentro de la expresión “trabajadores independientes”
------------------------------	---------------------	---

En el año 2010 nace la ley 1393 a través de la cual se definen rentas de destinación específica para la salud, se adoptan medidas para promover actividades generadoras de recursos para la salud, para evitar la evasión y la elusión de aportes a la salud, se redireccionan recursos al interior del sistema de salud y se dictan otras disposiciones.

	Artículo 26. - Medidas en materia de control	"La celebración y cumplimiento de las obligaciones derivadas de contratos de prestación de servicios estará condicionada a
--	--	--

Ley 1393 de 2010	a la evasión y elusión de cotizaciones y aportes	la verificación por parte del contratante de la afiliación y pago de los aportes al sistema de protección social, conforme a la reglamentación que para tal efecto expida el Gobierno Nacional."
------------------	--	--

Respecto a esta norma, la Corte Constitucional en la sentencia C - 369 de 2011 ha reiterado que, en el desarrollo de una actividad de colaboración, no se desconoce la constitución, razón por la cual, conforme a los artículos 48 de la Constitución y 271 de la Ley 100 de 1993 se faculta expresamente para adoptar mecanismos de control de afiliación y pago de cotizaciones de los trabajadores migrantes o estacionales, con contrato a término fijo o de prestación de servicios.

Posteriormente con la llegada de la ley 1438 de 2011, se reforma el Sistema General de Seguridad Social en Salud y se dictan otras disposiciones.

Ley 1438 de 2011	Artículo 33. - Presunción de capacidad de pago	"Se presume con capacidad de pago y, en consecuencia, están obligados a afiliarse al Régimen Contributivo o podrán ser afiliados oficiosamente: 33.1 Las personas naturales declarantes del impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas e impuesto de industria y comercio. 33.2 Quienes tengan certificados de ingresos y retenciones que reflejen el ingreso establecido para pertenecer al Régimen Contributivo.
------------------	--	--

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

La presunción de la capacidad de pago según la ley 1438 de 2011, obliga a afiliarse como cotizantes las personas naturales declarantes del impuesto de renta, IVA e ICA. Con base en esta norma la UGPP requiere a quienes han presentado la declaración del impuesto de renta y registran en el sistema como beneficiarios del sistema de salud para que se afilien como cotizantes.

Esta capacidad de pago puede desvirtuarse dado que no siempre quien declare renta por el hecho de tener patrimonio, no se enriquece y en consecuencia no debe existir la obligación de realizar aportes a seguridad social. En estos casos y muchos otros que se puedan presentar, la UGPP puede desbordar su facultad fiscalizadora, pues no se reconoce la carga de la prueba como principio integrador del debido proceso.

Cuatro años después surge la ley 1753 de 2015 y en su Art. 135 se establece el 40% de los ingresos mensualizados como IBC para los trabajadores por cuenta propia, así:

Ley 1753 de 2015 (PDN		“i) Los trabajadores independientes por cuenta propia y los que suscriban contratos diferentes al de prestación de servicios, cotizarán mes vencido sobre un ingreso base de cotización mínimo del cuarenta por ciento (40%) del valor mensualizado de sus ingresos, sin incluir el valor total del Impuesto al Valor Agregado (IVA), cuando a ello haya lugar,
-----------------------	--	---

<p>2014-2018) &lt;Artículo derogado por el artículo 336 de la Ley 1955 de 2019&gt;</p>	<p>Artículo 135. - IBC para los trabajadores independientes</p>	<p>según el régimen tributario que corresponda, pudiendo deducir las expensas que se generen de la ejecución de la actividad o renta que genere los ingresos, siempre que cumplan los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario. ii) Los trabajadores independientes con contratos de prestación de servicios personales relacionados con las funciones de la entidad contratante y que no impliquen subcontratación o compra de insumos relacionados con la ejecución del contrato, cotizarán igualmente sobre un ingreso base de cotización mínimo del 40% del valor mensualizado del contrato, sin incluir IVA y sin efectuar las deducciones del artículo 107 del Estatuto Tributario.”</p>
--	---	---

Aunque el artículo fue declarado inexecutable por infracción al principio de unidad de materia, la Corte Constitucional difiere los efectos de inconstitucionalidad hasta el vencimiento de las dos legislaturas ordinarias siguientes, contadas a partir de la notificación de Sentencia (Comunicado No. 16. Corte Constitucional. Mayo 22 y 23 de 2019), según la Corte esto podría afectar derechos y principios constitucionales relacionados con la base de cotización de trabajadores independientes al Sistema Integral de Seguridad Social. Sin embargo, de conformidad con la regulación del IBC de los trabajadores independientes, el artículo desarrolla una relación de materialidad con los planes y metas del Gobierno Nacional, tal como lo consideran en la misma

Sentencia los magistrados: Carlos Bernal Pulido, Diana Fajardo Rivera y Alejandro Linares Cantillo.

Posteriormente, el Decreto 2353 de 2015, Decreto de unificación y actualización de las reglas de afiliación al Sistema General de Seguridad Social en Salud, califica nuevamente a los afiliados al régimen contributivo, entre ellos trabajadores independientes, rentistas de capital y en general las personas que tengan la capacidad de pago de conformidad con las normas vigentes.

Decreto 2353 de 2015	Artículo 34- Afiliados al régimen contributivo.	"...34.1.4. Los trabajadores independientes, los rentistas, los propietarios de las empresas y en general todas las personas residentes en el país, que no tengan vínculo contractual y reglamentario con algún empleador y cuyos ingresos mensuales sean iguales o superiores a un salario mínimo mensual legal vigente..."
----------------------	---	--

La Ley 1955 de 2019, en su artículo aclara el Ingreso Base de Cotización (IBC) de los independientes, así:

		“Los trabajadores independientes con ingresos netos iguales o superiores a 1 salario mínimo legal mensual vigente que celebren contratos de prestación de servicios personales, cotizarán mes vencido al Sistema de Seguridad Social Integral, sobre una base mínima del 40% del valor mensualizado del contrato, sin incluir el valor del Impuesto
--	--	---

<p>Ley 1955 de 2019 (PND 2018-2022)</p>	<p>Artículo 244</p>	<p>al Valor Agregado (IVA).</p> <p>Los independientes por cuenta propia y los trabajadores independientes con contratos diferentes a prestación de servicios personales con ingresos netos iguales o superiores a un (1) salario mínimo legal mensual vigente efectuarán su cotización mes vencido, sobre una base mínima de cotización del 40% del valor mensualizado de los ingresos, sin incluir el valor del Impuesto al Valor Agregado (IVA).</p> <p>En estos casos será procedente la imputación de costos y deducciones siempre que se cumplan los criterios determinados en el artículo 107 del Estatuto Tributario y sin exceder los valores incluidos en la declaración de renta de la respectiva vigencia.</p> <p>El Gobierno nacional reglamentará el mecanismo para realizar la mensualización de que trata el presente artículo.</p> <p>PARÁGRAFO. Para efectos de la determinación del ingreso base de cotización de los trabajadores independientes por cuenta propia y para quienes celebren contratos diferentes de prestación de servicios personales que impliquen subcontratación y/o compra de insumos o expensas, la Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales (UGPP) deberá, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por</p>
---	---------------------	---

	<p>el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables, determinar un esquema de presunción de costos. No obstante lo anterior, los obligados podrán establecer costos diferentes de los definidos por el esquema de presunción de costos de la UGPP, siempre y cuando cuenten con los documentos que soporten los costos y deducciones, los cuales deben cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario y demás normas que regulen las exigencias para la validez de dichos documentos.”</p>
--	--

Artículo declarado inexecutable, decisión de expediente D-13343 de la Corte Constitucional, 19 de febrero de 2020, tal como se explicó con la Ley 1753 de 2015 del Plan de Desarrollo Nacional 2014-2018, esta no fue la excepción, dado que el Gobierno nuevamente la incorporó en el articulado de los planes del Gobierno; sin embargo, sigue vigente la eficacia de inconstitucionalidad a partir de las dos legislaturas siguientes, concluye el expediente que “es una disposición de índole transversal y con carácter permanente en el ordenamiento jurídico por lo que debería estar incluida en una ley ordinaria y no en la Ley del Plan Nacional de Desarrollo. Sin embargo, es importante resaltar que, para el cálculo del IBC, los trabajadores independientes por cuenta propia o independiente con contratos diferentes a prestación de servicios podrán

imputar los costos y deducciones que cumplan con los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario.

Finalmente, la Ley 2010 de 2019 en su artículo 139 adiciona el párrafo 2 al artículo 244 de la Ley 1955 de 2019, para aplicarse el esquema de presunción de costos, a continuación, un detalle:

<p>Ley 2010 de 2019 &lt;Adiciónese un párrafo 2 al artículo 244 de la Ley 1955 de 2019&gt;</p>	<p>Artículo 139</p>	<p>“La UGPP podrá aplicar el esquema de presunción previsto en el párrafo anterior a los procesos de fiscalización en curso y a los que se inicien respecto de cualquier vigencia fiscal y a los que, siendo procedente y sin requerir el consentimiento previo, estén o llegaren a estar en trámite de resolver a través de revocación directa y no dispongan de una situación jurídica consolidada por pago.</p> <p>Los plazos que se encuentren cursando para resolver recursos o la revocatoria directa de actos administrativos proferidos por la UGPP en la materia, se ampliarán en el mismo término del inicialmente definido por la ley.</p> <p>A las decisiones resultantes de la aplicación de la presente disposición también le será aplicable lo dispuesto en el artículo 110 de la presente ley, cuyo plazo para solicitar la transacción con la UGPP será el 31 de diciembre de 2020.”</p>
--	---------------------	--

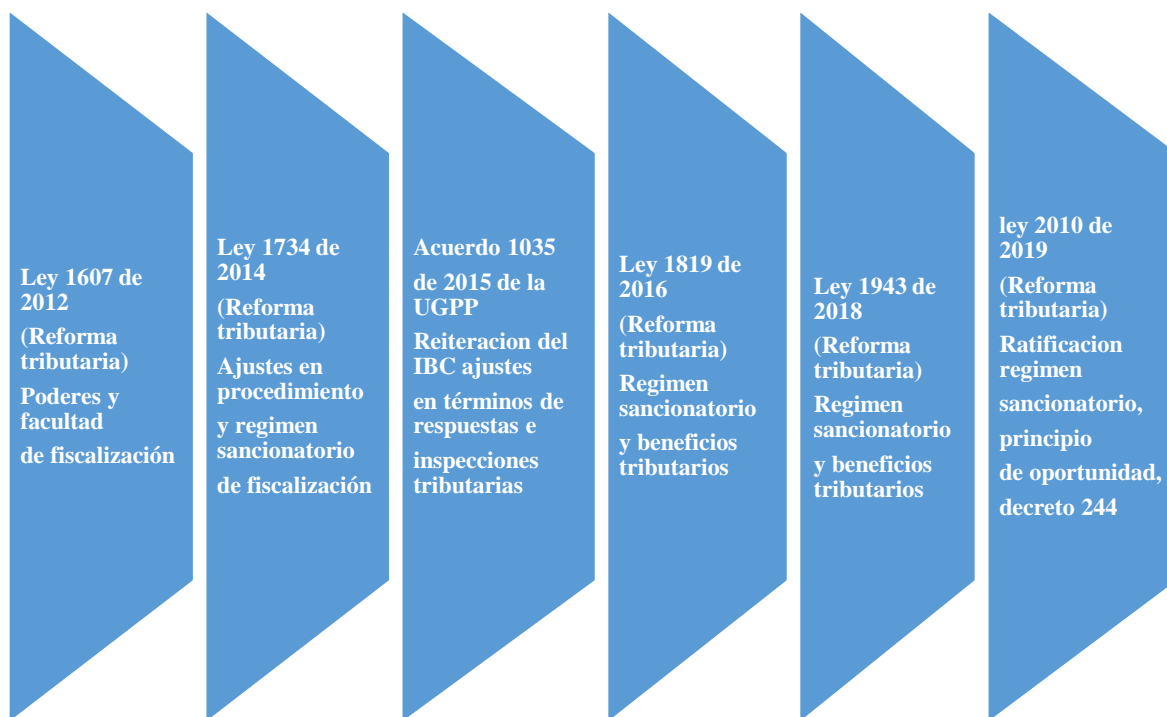


Este artículo es corregido por el Decreto 690 del 22 de mayo de 2020, el cual enmendó el yerro sobre remitirse al artículo 110 debiendo ser el artículo 119 de la misma ley. Aclarado este punto, la última reforma tributaria dispone que la UGPP, para efectos de determinar el IBC de estos trabajadores, establezca un sistema de presunción de costos, atendiendo a estadísticas de la DIAN, DANE, entre otros, y además se utilice en los procesos en los procesos de fiscalización en curso.

**6.1. Régimen sancionatorio de la UGPP.** La imposición de sanciones por parte de la UGPP está regulada en el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, artículo modificado por el artículo 314 de la Ley 1819 de 2016, dichas sanciones se implementaban de manera adicional y sin perjuicio de los intereses moratorios causados por la omisión en los pagos de los aportes. En cuanto al procedimiento aplicable para la determinación oficial de las contribuciones parafiscales de la Protección Social y la imposición de sanciones por parte de la UGPP, estas se establecieron en el artículo 180 de la Ley 1607 del 2012. Posteriormente, con la ley 2010 de 2019 en el artículo 121, se modifica el artículo 179 de la Ley 1607 de 2012 haciendo referencia a las sanciones por no remitir información a la UGPP.

El siguiente gráfico ilustra la evolución de la norma en cuanto a sanciones se refiere para los años comprendidos entre el 2012 y el 2020:

**Gráfico n° 1. Evolución régimen sancionatorio UGPP año 2012 – 2020**



Fuente: elaboración propia

Estas normas en su conjunto regulan asuntos tributarios relativos a la eficacia en el recaudo de las contribuciones parafiscales del sistema de seguridad social en el país, estableciendo así los mecanismos para el cobro coactivo de obligaciones incumplidas y garantizar la correcta ejecución de los principios que rigen en materia tributaria enunciados en la constitución política de Colombia como son los de legalidad, certeza e irretroactividad según el artículo 338, y los de equidad, eficiencia y progresividad enunciados en el artículo 366.

**6.2. Conductas sancionables.** El numeral 3 del artículo 179 de la Ley 1607 de 2012, modificado por el artículo 121 de la Ley 2010 de 2019, en concordancia con lo anteriormente expuesto manifiesta lo siguiente:

- Se impone sanción al cotizante notificado para declarar y corregir por omisión o mora correspondiente al 5% del valor omitido por cada fracción o mes de retardo. Este porcentaje no podrá exceder el 100% del valor del aporte a cargo.
- Se impone sanción por la no presentación y pago de las autoliquidaciones dentro de los términos establecidos para responder a la notificación, correspondiente al 10% del valor omitido. Vale señalar que este porcentaje no podrá exceder el 200% del valor del aporte a cargo.
- No habrá lugar a sanción si la declaración es presentada antes de que la UGPP profiera el requerimiento para declarar o corregir.
- Se incluye un párrafo transitorio, según el cual la sanción será aplicable a los procesos en curso que aún no tengan decidido el recurso de reconsideración como garantía del principio de favorabilidad.
- Se impone sanción al aportante que corrija por inexactitud la autoliquidación de contribuciones parafiscales, correspondiente al 35% de la diferencia entre el valor a pagar y el declarado; si dicha autoliquidación no es corregida en el debido tiempo para responder al requerimiento, la UGPP impondrá una sanción en la liquidación oficial del 60% sobre la diferencia entre el valor a pagar determinado y el declarado inicialmente.

Se impone sanción por la información suministrada por los aportantes de forma extemporánea, inexacta, o incompleta, hasta por 15.000 UVT. Esta, se liquidará según el número de meses o fracción de mes incumplido, como lo ilustra la siguiente tabla:

**Tabla n° 1. Sanción por información extemporánea inexacta o incompleta según meses en mora**

<b>Número de meses o fracción de mes en mora</b>	<b>Número de UVT a pagar</b>
Hasta 1	30
Hasta 2	90
Hasta 3	240
Hasta 4	450
Hasta 5	750
Hasta 6	1200
Hasta 7	1950
Hasta 8	3150
Hasta 9	4800
Hasta 10	7200
Hasta 11	10500
A partir 12 meses	15000

Fuente: elaboración propia

La sanción se reducirá en el porcentaje que se señala a continuación y según los ingresos brutos del obligado, así:

**Tabla n° 2. Porcentaje de reducción de la sanción**

<b>Entrega de la información completa y con la calidad requerida</b>	<b>Porcentaje de reducción de la sanción</b>		
	<b>Obligados con ingresos brutos hasta 100 mil UVT</b>	<b>Obligados con ingresos brutos superiores a 100 mil UVT e inferiores o iguales a 300 mil UVT</b>	<b>Obligados con ingresos brutos superiores a 300 mil UVT</b>
Entre el mes 1 y hasta el 4	90%	80%	70%
Entre el mes 4 y hasta el 8	80%	70%	60%
Entre el mes 9 y hasta el 12	70%	60%	50%

Fuente: elaboración propia

El porcentaje mayor de descuento representa el 90% del total de la sanción y el menor el 50%, lo que favorece a quienes se encuentren en mora de cumplir con la entrega de información a la UGPP. Sin embargo, cuando se supere el término de 12 meses, contados a partir de la fecha en que debió entregarse la información, sin que el aportante cumpliera con dicha obligación, se aplicará la sanción de 15.000 UVT sin lugar a reducción alguna.

Lo anterior no es más que la muestra del cumplimiento del objetivo principal de la UGPP, organismo de control, que se encuentra en función de fiscalizar y proferir sanciones a quienes traten de evadir la responsabilidad de los aportes al sistema de la seguridad social en Colombia.

## **7. El principio de igualdad en el trato que reciben las personas naturales por parte de la UGPP**

Antes de hablar del trato que reciben las personas naturales por parte de la UGPP, es importante conocer la clasificación de este tipo de personas que por ley deben hacer aportes de

seguridad social. Según la UGPP, todo trabajador dependiente debe estar afiliado al sistema de seguridad social, al igual que todos los trabajadores independientes que laboren y tengan capacidad de pago<sup>6</sup>, lo que implica la afiliación y pago de cotizaciones mensuales, las cuales en el primer caso corren por cuenta del empleador y en el segundo por la parte de la persona natural que labora en calidad de independiente.

En ese sentido, las personas naturales dependientes, cuentan con un aval corporativo y con estabilidad económica mientras se encuentren en un contrato laboral, se les conoce como asalariados, razón por la cual este análisis se centra en analizar el trato que reciben las personas naturales independientes; ya que, este grupo se encuentra inmerso en innumerables situaciones, que requieren un análisis más profundo a la hora de inferir si su trato cumple con lo que establece el principio de igualdad, ya mencionado en el desarrollo de este escrito.

Según la UGPP están obligadas a realizar aportes al Sistema General de Seguridad Social:

Todas aquellas personas naturales independientes que perciben ingresos iguales o superiores a un salario mínimo mensual legal vigente - SMMLV por concepto de un contrato de prestación de servicios personales, cuenta propia, contrato diferente a prestación de servicios personales o aquellas personas rentistas de capital<sup>7</sup>

Ahora bien, desde la expedición de Ley 100 de 1993, surgió la obligación de afiliarse y aportar al sistema de salud para los trabajadores independientes. Esta obligación se hizo luego extensiva para el sistema de pensión con la Ley 797 de 2003, pero sólo para los independientes que contaran con capacidad de pago. De estas normas y otras como el Decreto 806 de 1998 y el Decreto Reglamentario 1406 de 1999, se deriva el hecho de que ante el sistema de seguridad

---

<sup>6</sup> Salario igual o superior al mínimo. <https://www.ugpp.gov.co/parafiscales/si-usted-es-independiente>

<sup>7</sup> Disponible en: <https://www.ugpp.gov.co/parafiscales/si-usted-es-independiente>

social son trabajadores independientes las personas cuyos ingresos no provengan de un contrato de trabajo o de una relación legal y reglamentaria. En ese sentido, el concepto de trabajadores independientes reúne un grupo muy amplio de personas con actividades distintas, razón por la cual el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, hace una clasificación de este tipo de trabajadores agrupándolos en tres categorías:

- Los trabajadores independientes por cuenta propia (incluye a los rentistas de capital);
- Los independientes con contrato diferente a prestación de servicios; y
- Los independientes con contratos de prestación de servicios personales relacionados con las funciones de la entidad.

Al momento de establecer diferencias entre estos tres grupos, es importante aclarar que el artículo 135 fue derogado en la Ley 1955 de 2019 a través del artículo 244 aclarando que los independientes deberán hacer sus aportes al sistema de seguridad social mes vencido, así:

Para los trabajadores independientes, la base será el 40% del valor mensualizado del contrato sin IVA. Para los independientes por cuenta propia y los independientes con contratos diferentes a prestación de servicios, la base será la misma, pero en su determinación podrán restar los costos y gastos en los que incurran con ocasión de la actividad generadora de renta o de ingresos, siempre que cumplan con los requisitos de causalidad, necesidad y proporcionalidad contemplados en el artículo 107 del Estatuto Tributario. Así, la base de cotización será el resultado de sumar los ingresos, restar los gastos o expensas, y aplicar el 40%. En todos los casos habrá obligación de cotizar si los ingresos netos mensuales son iguales o superiores a un SMLMV. El nuevo artículo expresa que el Gobierno Nacional reglamentará la forma de establecer la mensualización de los contratos.

Si bien es cierto que no existen definiciones legales de estas categorías de independientes, es válido recurrir a las características diferenciadoras establecidas a estos grupos, por parte de la UGPP. En primer lugar, para este organismo un trabajador independiente es aquella persona que trabaja sin estar vinculada a una empresa; es decir, sin contrato de trabajo, pero sí con contrato de servicios, este último es desarrollado de manera autónoma, su ingreso no proviene de una relación laboral o legal y reglamentaria, su remuneración es denominada honorarios o comisiones, y se caracteriza por no contar con una cláusula de subordinación. En segundo lugar, los trabajadores independientes por cuenta propia, clasificación establecida para aquellas personas que se dedican a actividades como la construcción, el comercio, los servicios de comidas y otras actividades diferentes a la de la definición anterior. Finalmente, el independiente con contratos diferentes a prestación de servicios hace referencia a aquellas personas que obtienen ingresos provenientes de rentas pasivas (arrendamientos, otros), y diferentes a las dos denominaciones anteriores.

Así, todas las categorías o clases de trabajadores independientes tienen la obligación de afiliarse al sistema de la seguridad social y realizar los aportes a salud, y cuando cuenten con capacidad de pago, también deben realizar aportes al fondo de pensión. Es necesario recalcar que, para establecer quiénes cuentan con capacidad de pago, la Ley 1438 de 2011 indica que se presume que tienen capacidad de pago las personas naturales declarantes del impuesto de renta, IVA e industria y comercio; sin embargo, como se mencionó anteriormente la UGPP manifiesta que cuentan con dicha capacidad aquellas personas que obtengan ingresos mensuales iguales o superiores a un salario mínimo legal vigente.

Hasta el 09 de junio de 2015 la UGPP no tenía norma expresa que estableciera sobre qué base concreta los rentistas o comerciantes deberían hacer aportes al sistema de salud, solo bastaba con



cotizar sobre un salario mínimo. Fue a partir de esta fecha, a través del artículo 135 de la Ley 1753 inciso 1, que se fijaron las bases para estas cotizaciones; sin embargo, se presentaron arbitrariedades debido a que en un principio la UGPP pretendió someter a los contribuyentes de periodos anteriores, a lo establecido en esta norma fundamentándose en leyes que para ese momento fueron inexistentes. Este hecho conllevó a que posteriormente se declarara inexecutable el artículo 135 de la Ley 1753 por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-219-19 de 22 de mayo de 2019, Magistrado Ponente Dr. Luis Guillermo Guerrero Pérez manifestando abuso en los derechos fundamentales e infracción al principio de unidad en materia.

Posteriormente, se permite a ciertos grupos de personas naturales imputar costos y deducciones, atendiendo a lo establecido en el artículo 107 del Estatuto tributario; sin embargo, según el artículo 244 de la Ley 1955 de 2019 Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022 “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad” se faculta a la UGPP para que defina y aplique un esquema de presunción de costos con base en datos estadísticos suministrados por la DIAN, el DANE, SuperSociedades, entre otras, debido a que la UGPP no cuenta con estadísticas de ingresos, costos o gastos que fundamenten la debida aplicación de su sistema.

También el párrafo segundo del mismo artículo, habilita a la UGPP para aplicar el esquema de presunción de costos a los procesos de fiscalización en curso, a los que se inicien en cualquier vigencia fiscal y a los que estén en trámite de resolución de una revocatoria directa, doblando el plazo para resolver tales recursos y otorgando a esta ley un carácter superior al que posee la Constitución, puesto que la irretroactividad de la ley tributaria contemplada en el artículo 338 de la Constitución Política determina expresamente que las leyes que regulen tributos o contribuciones sólo podrán aplicarse a partir del periodo siguiente a la vigencia de la ley.

En cuanto a la presunción de ingresos, el sistema implementado por la UGPP no cuenta con información suficiente, razón por la cual este organismo ha recurrido a la declaración de renta de los contribuyentes como fuente de información para validar los aportes de los independientes. En ese orden de ideas, la labor adelantada por la UGPP en los últimos cinco años se sustenta en bases de datos de otros entes, que en algunos casos puede contener información inexacta o insuficiente, razón por la cual las incalculables sanciones por omisión o inexactitud impuestas por la UGPP y mora, en la realización de tales aportes a cargo de este tipo de trabajadores, deben ser validadas en toda instancia, esto con el fin de que dichos pagos se sustenten en hechos reales y no solo en presunciones.

Se insiste entonces en que el sistema de afiliación y aportes a la seguridad social de los trabajadores independientes es en gran medida complejo. En primer lugar, porque las personas no encuentran sencillo determinar a qué categoría de independiente pertenecen; así mismo, no saben cómo establecer su ingreso base de cotización, ni identificar si tienen o no derecho a la deducción de expensas; si no la tienen, no encuentran justificación ni fundamento jurídico para ese trato diferencial; y, finalmente, no encuentran herramientas prácticas para los procesos de afiliación y pago de aportes.

## Conclusiones

Si bien es cierto que el enfoque de este escrito pretendió mostrar el principio de igualdad aplicado a las personas naturales en el trato que reciben por parte de la UGPP, es importante resaltar que, la concepción de este principio requiere del análisis de otros como lo son los principios tributarios de equidad, eficiencia y progresividad de la mano con otros principios constitucionales como lo son la certeza o legalidad del tributo y la no retroactividad; esto con el fin de abarcar todo lo inherente a la aplicabilidad de este principio.

Ahora bien, teniendo en cuenta la jurisprudencia analizada, se puede evidenciar que, el principio de igualdad, junto con los principios del sistema tributario colombiano han sido analizados exhaustivamente en sentencias, con el fin de aclarar los fundamentos normativos y definir el alcance de cada uno, para lograr lo anterior, se ha recurrido a situaciones o casos concretos que permitan explicar el porqué de la aplicación conexas de estos principios, y finalmente fijar lineamientos a los cuales se pueda recurrir cuando se acceda a la jurisdicción contenciosa.

En Colombia se ofrecen herramientas y mecanismos jurídicos en defensa de los derechos fundamentales de los ciudadanos; sin embargo, cuando las entidades del Estado intervienen para dar cumplimiento a estos derechos, recurren a la categorización de personas acorde a ciertas características. Este hecho incide considerablemente en el bienestar de un colegiado o grupo de personas que, si bien poseen características similares, difieren en otras, razón por la cual el trato que reciben termina siendo desigual. Lo anterior debido a que la igualdad ante la ley, es un principio jurídico que reconoce al ser humano concediéndole principalmente dignidad e independencia, y tratando de eliminar toda forma de discriminación.

En cuanto a Colombia como Estado Social de Derecho, es evidente que propende por la integración de Estado y sociedad, tratando de obtener una igualdad formal y dignidad humana en materia de derechos, deberes y obligaciones, sin otorgar tratos distintos a aquellos que estén razonablemente justificados; aunque como se enunció anteriormente, esto no siempre se cumple, razón por la cual ha sido necesario recurrir a instancias superiores como lo es en este caso la Corte Constitucional o el Consejo de Estado<sup>8</sup> con el ánimo de subsanar diferencias y corregir inconsistencias, aclarar alcances y excepciones; sin embargo, estos procesos suelen ser dispendiosos y onerosos para los contribuyentes, razón por la cual para algunos es difícil recurrir o llegar a estas instancias.

El principio de igualdad se refleja en la labor que desarrolla el Estado colombiano a lo largo de los años, puesto que el Estado como organización ha querido alcanzar un equilibrio social y económico, razón por la cual ha tratado de proteger a aquellos que se encuentran en estado de vulnerabilidad, pero este accionar puede verse afectado cuando este carece de recursos, debido a que este hecho conlleva a la presencia de situaciones ambiguas y arbitrarias para la administración, poniendo en duda el cumplimiento del principio de igualdad.

En cuanto a la normatividad vigente en todo lo inherente a los aportes de seguridad social, la UGPP debe reconocer la aplicación del debido proceso<sup>9</sup>; ya que, al encontrar a una persona que puede ser potencialmente infractor por la no contribución o pago de aportes al sistema de seguridad social, deberá evaluar la capacidad de pago por parte del contribuyente, aun cuando

---

<sup>8</sup> Cuando una persona se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, como efecto de la vigencia de un acto administrativo viciado, puede solicitar que se declare la nulidad del mismo y que como consecuencia, se le restablezca su derecho o se repare el daño. Esto se hace a través de un control de nulidad y restablecimiento del derecho.

<sup>9</sup> El debido proceso es un principio legal con fundamento en el artículo 29 de la Constitución Política de Colombia, según el cual, el estado debe respetar todos los derechos legales que posee una persona según la ley.

este perciba ingresos. Adicionalmente, se deberá revisar el ingreso base de cotización (IBC), esto debido a que esta base no es clara, si bien el Decreto 1703 de 2002 establece que para contratistas independientes el IBC es el 40% del valor mensual del contrato, dicho supuesto no aplica para trabajadores independientes o rentistas de capital, por el mero hecho de que no son contratistas, perciben ingresos variables u ocasionales y sobre estos podrán deducir costos o expensas necesarias para percibir tal ingreso.

Finalmente, al momento de evaluar el principio de igualdad aplicado a las personas naturales por parte de la UGPP, es necesario considerar que las funciones de esta entidad están encaminadas al recaudo de recursos por parte del Estado, razón por la cual este hecho va ligado a la política fiscal. No obstante, el fin de la política deberá propender por la redistribución del ingreso, garantizando un beneficio común. De allí que, los esfuerzos de la UGPP deberán enfocarse en determinar la capacidad económica real de los contribuyentes, procurando mayor justicia en el cumplimiento del deber garantizando un entorno económico social equitativo y justo.

## Referencias Bibliográficas

Bueno Ramírez, C. (2006). Principios de derecho tributario en la constitución de 1991 y jurisprudencia contencioso-administrativa (Bachelor's thesis, Bogotá-Uniandes).

Congreso de Colombia. (26 de julio de 2007). Plan Nacional de Desarrollo 2006-2010. Ley 1151 de 2007.

Congreso de Colombia. (26 de diciembre de 2012). Reforma tributaria, Ley 1607 de 2012

Congreso de Colombia. (25 de mayo de 2019). Plan Nacional de Desarrollo 2018-2022, “Pacto por Colombia, Pacto por la Equidad”. Ley 1955 de 2019.

Congreso de Colombia. (27 de diciembre de 2019). Reforma tributaria, Ley de crecimiento económico. Ley 2010 de 2019.

Consejo de Estado, Expediente 9783 de 2000, M.P. Germán Ayala mantilla

Consejo de Estado, Expediente 2199 de 2014, M.P. Augusto Hernández Becerra

Corte Constitucional, Sentencia T-432 de 1992, M.P. Simón Rodríguez Rodríguez

Corte Constitucional, Sentencia C-574 de 1992, M.P. Ciro Angarita Barón

Corte Constitucional, Sentencia C-549 de 1993, M.P. Vladimiro Naranjo Mesa

Corte Constitucional, Sentencia C-637 de 2000, M.P. Álvaro Tafur Galvis

Corte Constitucional, Sentencia C-925 de 2000, M.P. José Gregorio Hernández Galindo

Corte Constitucional, Sentencia C-619 de 2001, M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra

Corte Constitucional, Sentencia C-643 de 2002, M.P. Jaime Córdoba Triviño

Corte Constitucional, Sentencia C-776 de 2003, M.P. Manuel José Cepeda Espinosa

Corte Constitucional, Sentencia C-121 de 2006, M.P. Rodrigo Escobar Gil

Corte Constitucional, Sentencia C-397 de 2011, M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub

Corte Constitucional, Sentencia C-100 de 2014, M.P. María Victoria Calle Correa

Corte Constitucional, Sentencia C-178 de 2014, M.P. María Victoria Calle

Corte Constitucional, Sentencia C-120 de 2018, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado

Corte Constitucional, Sentencia C-520 de 2019, M.P. Cristina Pardo Schlesinger

De Colombia, C. P. (1991). Constitución política de Colombia. Bogotá, Colombia: Leyer.

Mejía, J. C. U. (2011). Principios constitucionales del derecho tributario en Colombia y México. *Revista de Derecho Fiscal*, (5).

Romero-Molina, C. A., Grass-Suárez, Y. C., & García-Caicedo, X. C. (2013). Principios constitucionales que rigen el sistema tributario. *Dixi*, 15(17), 67-77.