



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., dieciséis (16) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2014-00214-01 (24171)
Demandante: DIANA PATRICIA RUIZ LUCENA
Demandado: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL-UGPP-.

Temas: APORTES PARAFISCALES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL. Base cotización honorarios recibidos por miembro de Junta Directiva de sociedad anónima (aplicación art.18 Ley 1122 de 2007).

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección Cuarta a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 15 de agosto de 2018 proferida por la Sección Cuarta-Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que resolvió:

“PRIMERO: DECLÁRASE LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial No. RDO 336 de 10 de septiembre de 2013

y su confirmatoria Resolución No. RDC 127 de 24 de octubre de 2013, expedidas por la Subdirectora de Determinación de Obligaciones y el Director de Parafiscales de la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, mediante la cuales se profirió Liquidación Oficial a la Demandante por inexactitud y mora en los pagos al Sistema de Protección Social en Salud y Pensión, durante los periodos comprendidos entre octubre de 2008 y diciembre de 2011.

SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, ORDENAR a la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social que realice la liquidación de las contribuciones parafiscales del Sistema de la Protección Social por los meses de enero a diciembre de los años 2009 y 2010 atendiendo las consideraciones expuestas respecto de los ingresos percibidos por la señora DIANA PATRICIA RUIZ LUCENA por concepto de dividendos en el mes de diciembre de los referidos años, en cuantías de \$118.430.000 y \$381.250.000, respectivamente; sin que en dicho mes la liquidación supere los 25 SMLMV, de conformidad con lo previsto en el artículo 3º del Decreto 510 de 2003.

TERCERO: No se condena en costas, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia”.

ANTECEDENTES

1. Demanda

1.1. Pretensiones

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la señora Diana Patricia Ruiz Lucena, solicitó que se hicieran las siguientes declaraciones y condenas:

“1ª) Se declare la nulidad de la Resolución No. RDO 336 del 10 de septiembre de 2013, “por medio de la cual se profiera Liquidación Oficial a DIANA PATRICIA RUIZ LUCENA, identificada con la C.C. No. 52.385.331, por inexactitud y mora en los pagos al Sistema de la Protección Social en Salud y Pensión, durante los periodos comprendidos entre octubre de 2008 y diciembre de 2011.

2ª) Se declare la nulidad de la Resolución No. RDC 127 del 24 de octubre de 2013, por medio de la cual se resolvió el recurso de

reconsideración interpuesto contra la Resolución No. RDO 336 del 10 de septiembre de 2013.

3ª) Que como consecuencia de las anteriores declaraciones y, a título de restablecimiento del derecho, se declare que mi presentada no está obligada a pagar a la UGPP las sumas consagradas en la liquidación oficial practicada, ni los intereses moratorios supuestamente causados por dicho concepto, a que aluden los actos acusados.

4ª) Que como consecuencia de las primeras declaraciones y, a título de restablecimiento del derecho, se ordene a la entidad demandada devolver a mi representada las sumas que hubiera pagado durante el proceso como consecuencia de la expedición de los actos administrativos acusados, o las sumas que le hubieren sido embargadas, con los respectivos intereses moratorios causados desde la fecha del respectivo pago y/o embargo hasta el momento de la devolución efectiva de las sumas mencionadas.

5ª) A título de restablecimiento del derecho, solicito que se condene a la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE GESTIÓN PENSIONAL Y CONTRIBUCIONES PARAFISCALES DE LA PROTECCIÓN SOCIAL –UGPP- a proferir una nueva liquidación oficial, por los periodos a que aluden los actos administrativos acusados, de acuerdo con los parámetros que se le fijen en la sentencia”.

1.2. Hechos relevantes

1.2.1. El 27 de mayo de 2013 la UGPP hizo requerimiento a la actora a efecto de que efectuara el pago de unos aportes adicionales al sistema integral de seguridad social, periodos octubre de 2008 a diciembre de 2011. Al que dio respuesta la demandante el 19 de julio de 2013.

1.2.2. Mediante Resolución RDO 336 del 10 de septiembre de 2013, la UGPP profirió liquidación oficial por inexactitud y mora en los pagos al sistema de la protección social en salud y pensión, durante los periodos comprendidos entre octubre de 2008 y diciembre de 2011 por la suma \$101.058.600.

1.2.3. Contra ese acto interpuso recurso de reconsideración, insistiendo -respecto de los honorarios recibidos como miembro de la Junta Directiva de la Clínica de Occidente S.A.-, que la base equivale al 40% de los mismos, y que los dividendos como accionista de esa sociedad, que le fueron abonados en los meses de diciembre de 2009 y 2010, constituían base de cotización en esos meses, pero no redistribuidos en todos los meses de esos años, como lo hizo la UGPP.

1.2.4. Mediante la Resolución RDC 127 del 24 de octubre de 2013 se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando la decisión inicial. Consideró la UGPP que los honorarios como miembro de la Junta no eran fruto de contratos de prestación de servicios, sino como trabajadora independiente, por lo tanto la base era sobre el 100% de esos ingresos, y respecto a los dividendos, que eran base de cotización redistribuidos en los 12 meses de los años 2009 y del 2010, pese a que solo le fueron abonados a su cuenta en diciembre de estas dos anualidades.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

La parte demandante cita como violados los artículos 18 de la Ley 1122 de 2007; 27 literal b, 689-1, 714, 744 y 746 del Estatuto Tributario, 33 de la Ley 1438 de 2011; 1º -parágrafo- y 3º del Decreto 510 de 2003, 3º y 9º literal b del Decreto 1406 de 1999, 1º del Decreto 2236 de 1999, parágrafo 1º del artículo 18 de la Ley 100 de 1993 modificado por el artículo 5º de la Ley 797 de 2003.

Planteó los siguientes cargos, que se resumen así:

1.3.1. Violación del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, por falta de aplicación.

Porque entre la Sociedad Clínica de Occidente S.A., y los miembros de la Junta Directiva existe una relación contractual de carácter civil, en la que impera el intelecto, recibiendo por los servicios que prestan a la sociedad unos honorarios, a los que se les practicó las retenciones de ley, de lo cual constituye plena prueba los respectivos comprobantes de egreso expedidos por la sociedad para el pago de esos honorarios.

Que los formularios del ICA correspondientes a los periodos de noviembre de 2008 a diciembre de 2011 fueron remitidos a la UGPP mediante comunicado de 3 de abril de 2012 suscrita por el contador de la sociedad, en el que se informó que la actividad económica de la actora es la correspondiente al código 74142, actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión, descripción que le da el carácter de honorarios derivados de la ejecución de un contrato de prestación de servicios.

Por eso, no puede la entidad demandada afirmar que no contó con los elementos probatorios que permitieran inferir que se trataba de una contribuyente con contratos de prestación de servicios, y por esa vía, se abstuvo de aplicar el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, conforme el cual la base de cotización para calcular los aportes es equivalente al 40% del valor mensualizado del contrato.

1.3.2. Violación por falta de aplicación de los artículos 689-1, 714 y 744 del Estatuto Tributario; artículo 33 de la Ley 1438 de 2011 y parágrafo del artículo 1º del Decreto 510 de 2003, y violación del artículo 746 del Estatuto Tributario por interpretación errónea.

Dice que la UGPP realizó una interpretación errónea del artículo 746 del E.T., y del artículo 33 de la Ley 1438 de 2011, porque fueron allegadas al expediente administrativo las declaraciones de renta correspondientes a los años 2008 a 2011 que solo fueron valoradas por la parte demandada para establecer el monto de los ingresos de la demandante, sin tener en cuenta que conforme esa norma, la presunción de veracidad, no cubre solamente a los respectivos ingresos, sino a la totalidad de hechos consignados en las declaraciones tributarias.

Que entre los hechos consignados en las declaraciones de renta se encuentran los valores constitutivos de deducciones por concepto de costos declarados (renglón 44 de las declaraciones de renta), por tanto, no podía asumir esas declaraciones solo para efectos de demostrar el rubro de ingresos.

Afirma que la UGPP carece de competencia para cuestionar la presunción de veracidad de las declaraciones de renta, porque las mismas ya se encontraban en firme para los años 2008 a 2010, en virtud del artículo 714 del E.T., y para el año 2011, dado el beneficio de auditoría dispuesto en el artículo 689-1 ídem. Además, desconoció que los costos estaban establecidos en las declaraciones de renta, al exigirle que los probara, olvidando que tales declaraciones contemplan no solo los ingresos, sino también las deducciones por concepto de costos, constituyendo un solo cuerpo.

1.3.3. Violación directa por falta de aplicación del artículo 27 literal b del Estatuto Tributario; del párrafo 1º del artículo 18 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 5º de la Ley 797 de 2003 y violación directa por falta de aplicación de los artículos 3º y 9º literal b del Decreto 1406 de 1999; párrafo 1º del artículo 1º y artículo 3º del Decreto 510 de 2003 y artículo 1º del Decreto 2236 de 1999.

Expone que conforme el literal b) del artículo 27 del E.T., los ingresos por concepto de dividendos se entienden realizados cuando han sido abonados en cuenta, y en esa medida los dividendos correspondientes a las utilidades de los años 2003 y 2004 le fueron abonados en su cuenta en el mes de diciembre de 2009 y los correspondientes a las utilidades de los años 2005, 2006, 2007 y 2008 en diciembre de 2010, por decisión expresa de la Asamblea General de Accionistas.

Que el pago de los dividendos solo constituyó una novedad transitoria para los períodos de cotización correspondientes a los meses calendario durante los cuales se percibieron dichos ingresos por haberse efectuado el respectivo abono en cuenta de los mismos, esto es, en los meses de diciembre de los años 2009 y 2010.

Por eso, considera que esos dividendos solo podían formar parte del ingreso base de cotización de los meses de diciembre 2009 y 2010, sin exceder el límite de 25 salarios mínimos legales mensuales establecido en el artículo 3º del Decreto 510 de 2003.

Que la demandada distribuyó arbitrariamente el monto de esos dividendos entre los 12 meses calendario de los años 2009 y 2010 respectivamente, sin sustentar el fundamento legal de tal decisión, violando de manera directa por falta de aplicación las normas enunciadas en el presente cargo. Imponiéndole una carga exorbitante en

las contribuciones parafiscales de la protección social, no contemplada en el ordenamiento legal.

1.3.4. Violación directa por interpretación errónea del artículo 1º del Decreto 510 de 2003.

Porque la UGPP distribuyó en iguales partes el valor de los dividendos percibidos exclusivamente en los meses de diciembre en la totalidad de los meses calendario restantes de los años 2009 y 2010, creando la ficción de que la demandante recibió pagos por dividendos durante la totalidad de los meses de los años 2009 y 2010, y fue a partir de tal ficción que aumentó de manera ilegal el ingreso base de cotización de todos los meses diferentes a diciembre de los años 2009 y 2010. Y por ende el monto de los aportes que se deben realizar a la seguridad social (pensiones, fondo de solidaridad y salud).

Afirma que como resultado de la decisión de la Administración presentó el denominado ingreso mensualizado como independiente, como si el IBC de todos y cada uno de los meses fuera el mismo \$15.662.000 durante todo el año 2009 y \$38.176.333 durante todo el año 2010. Que el sustento legal de la anterior determinación fue el artículo 1º. del Decreto 510 de 2003 disposición legal que en manera alguna contempla el procedimiento de mensualización de los ingresos percibidos por concepto de dividendos exclusivamente en el mes de diciembre, tal como lo adoptó la UGPP. Por tanto, esa decisión de la UGPP carece de asidero en ese artículo.

2. Oposición

La UGPP se opuso a las pretensiones de la demanda, y se pronunció así:

Expuso que en su momento la demandante no allegó las pruebas pertinentes durante el desarrollo del proceso de determinación oficial, que permitiera a la entidad deducir que se trataba de un contribuyente con contratos de prestación de servicios celebrados y ejecutados durante las vigencias 2008 a 2011, por lo que se asumió que era un trabajador independiente sin contrato de prestación de servicios, cuyos ingresos fueron obtenidos de forma adicional a su desempeño como trabajador dependiente, esto es, en calidad de miembro accionista de la Junta Directiva de la Clínica del Occidente S.A., situación que no hizo procedente aplicar el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, en el sentido de liquidar los aportes sobre una base de la cotización máxima de un 40% del valor mensualizado del contrato.

Señaló que como el pago de las cotizaciones al sistema integral de seguridad social se efectúa con base en los ingresos realmente percibidos, conforme con el parágrafo del artículo 3º de la ley 797 de 2003, para efectos de determinarlos deben tenerse en cuenta los ingresos obtenidos en desarrollo de la actividad económica. Motivo por el cual en este caso se deben tener en cuenta los ingresos resultantes de los dividendos adquiridos por la señora Diana Patricia en calidad de accionista, junto a los percibidos como miembro de la Junta Directiva de la referida sociedad.

Con relación a la base sobre la cual debe cotizar, dijo que el párrafo del artículo 1º Del Decreto 510 de 2003 hizo una remisión normativa al artículo 107 del E.T., para fines de deducciones.

Anotó que la declaración de renta forma parte del acervo probatorio con el que la UGPP cumple el proceso de determinación, pero no es una fuente de presunción de ingresos y costos, en tanto que no existe sujeción estricta a la misma tarifa probatoria para su valoración.

Sostuvo que contrario a lo manifestado por la demandante, la UGPP sí valoró las declaraciones de renta presentadas, pero como indicios de prueba del ingreso de la aportante, las que deben ser observadas de manera integral con el material probatorio obrante en el expediente. Por lo tanto no existió vulneración del artículo 714 del E.T., ni desconocimiento del párrafo del artículo 1º Del Decreto 510 de 2003, dado que el Ingreso Base de Cotización (IBC) debe corresponder a la totalidad de los ingresos percibidos por la actora, quien para este efecto podrá deducir las sumas que recibe y que debe erogar para desarrollar su actividad lucrativa, en las mismas condiciones previstas por el artículo 107 del E.T.

Que en este caso no fue posible en vía administrativa hacer análisis de deducciones o costos, porque no allegó pruebas que permitieran deducir las erogaciones o salida de recursos de la contribuyente relacionados con su actividad productora de renta, y le correspondía allegar las pruebas necesarias de los costos que considerara debían ser tenidos en cuenta al momento de determinar el IBC.

Que la cotización que debía efectuar la demandante, con ocasión de los ingresos por concepto de dividendos que recibió en el período gravable 2009 y 2010, se encuentra enmarcado como trabajador independiente -rentista de capital, por lo tanto era el ingreso realmente percibido en el ejercicio de esa actividad el IBC.

Expresó que en los actos cuestionados se hizo mención a la totalidad de los ingresos efectivamente recibidos por la demandante, respetando los márgenes legales a efectos de determinar los montos para el pago de los aportes, que es como mínimo 1 salario mínimos legal mensual vigente y máximo 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes.

Afirmó que contrario a lo alegado por la accionante los rentistas de capital ostentan el mismo tratamiento de los trabajadores independientes para la determinación del Ingreso Base de Cotización (IBC), de modo que para esta clase de aportante lo será el ingreso realmente percibido en el ejercicio de dicha actividad, ya sea intereses, descuentos, beneficios, ganancias, utilidades y en general, todo cuanto represente rendimiento de capital o diferencia entre el valor invertido o aportado, y el valor futuro y/o pagado o abonado al aportante o inversionista.

3. Sentencia de primera instancia

Mediante sentencia del 15 de agosto de 2018, la Sección Cuarta-Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda, en las condiciones anotadas en la parte inicial de esta providencia, y no condenó en costas, al no encontrarlas probadas.

El Tribunal dijo que conforme con la fijación del litigio, procedía el examen de los siguientes cargos: *“(i) Si los actos acusados son ilegales al no aplicar el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, al no haber liquidado los aportes por concepto de los honorarios recibidos por la actora, según expresa como miembro de la junta directiva, sobre el 40% del valor mensualizado del contrato, que se dice es de prestación de servicios, y al tener en cuenta solamente los ingresos reportados en las declaraciones de renta y no las deducciones por concepto de costos”.*

Y *“(ii) Si la entidad demandada determinó en forma ilegal el ingreso base de cotización al mensualizar los ingresos por concepto de dividendos recibidos por la demandante”.*

3.1. Declaró impróspero el primer cargo, al considerar que los honorarios recibidos por la actora como miembro de la Junta Directiva de la Clínica de Occidente S.A., no devienen de la existencia de un contrato de prestación de servicios, sino de la elección de la Asamblea General de accionistas por un periodo determinado.

Que al no haber probado que provenían de la ejecución de contratos de prestación de servicios, no había lugar a que la base de cotización fuera sobre el 40% de los honorarios mensuales (artículo 18 Ley 1122 de 2007). Por lo que se asume, como lo hizo la UGPP en los actos acusados, que los obtuvo como trabajadora independiente, por tanto, el IBC debía determinarse sobre el 100% de esos honorarios (artículo 1º del Decreto 510 de 2003).

De otra parte, dijo que si bien la DIAN no ejerció su poder de fiscalización para verificar o no la veracidad de los costos y deducciones de las declaraciones de renta de la actora, eso no impedía que la UGPP no pudiera hacerlo. Que no es dable pretender que la entidad demandada admita los costos reportados en esas declaraciones de renta, bajo el argumento que las mismas se encuentran en firme, toda vez que esa firmeza afecta la situación jurídica frente a la DIAN, pero no frente al proceso de fiscalización de la UGPP en la verificación de los aportes al Sistema de Seguridad Social.

Que la demandante no probó que los costos y deducciones en que incurrió en el desarrollo de su actividad productora de renta si eran necesarios y proporcionales.

3.2. Declaró procedente el segundo cargo, porque los dividendos correspondientes a los años 2003 y 2004 por \$118.430.000, fueron abonados en la cuenta de la accionante en el mes de diciembre de 2009, y los correspondientes a los años 2005, 2006, 2007 y 2008 por \$381.250.000, fueron abonados en diciembre de 2010.

Que conforme con los artículos 18 y 19 de la Ley 100 de 1993 y 3º de la Ley 797 de 2003, los ingresos percibidos por la actora por concepto de dividendos en los meses de diciembre de 2009 y 2010, no se podían redistribuir de forma proporcional en los meses restantes de dichos años, porque eso implicaría que la demandante percibió dividendos en todos esos meses, cuando según lo manifestado por la aportante, y que no contradijo la UGPP, solo le fueron abonados en los meses de diciembre.

Por esto, determinó que lo percibido por ese concepto solo debe hacer parte de la base de liquidación de los aportes al sistema de seguridad social en los meses de diciembre de los años 2009 y 2010, sin que la base de cotización supere los 25 salarios mínimos legales mensuales vigentes (artículo 3º del Decreto 510 de 2003).

4. Recurso de apelación

La parte demandante apeló parcialmente el fallo de primera instancia. Únicamente en cuanto a que el Tribunal consideró que los honorarios recibidos como miembro de la Junta Directiva constituyen base de liquidación de los aportes a la seguridad social en un 100%.

Por eso, solicitó se revoque parcialmente y *“se declare que por ser tales honorarios originados en contratos privados de prestación de servicios, la base de liquidación corresponde a un 40% del total de lo percibido por dicho concepto, tal y como se planteó en el primer cargo de la demanda”*.

Expuso que los contratos de prestación de servicios son aquellos cuyo objeto consista en desarrollar actividades relacionadas con la administración o funcionamiento de la entidad o empresa contratante, que no requieren para su celebración, ni para la prueba de su existencia, formalidades de ninguna naturaleza, que es precisamente el rol que ejerce un miembro de la Junta Directiva, designado por la asamblea de accionistas, independiente con contrato de prestación de servicios.

5. Alegatos de conclusión de segunda instancia

5.1. **La parte demandante** reiteró lo expuesto en su apelación.

5.2. **La entidad demandada**, dijo que los honorarios que recibió la actora como miembro de Junta Directiva, los recibe como trabajadora independiente por cuenta propia sin contrato de prestación de servicios, por tanto el IBC es sobre el 100% de los mismos.

5.3. **El Ministerio Público** no rindió concepto.

CONSIDERACIONES

1. Cuestión previa

La Consejera Stella Jeannette Carvajal Basto presentó escrito en el que manifiesta estar impedida para conocer del presente asunto, en virtud de la causal del artículo 141-2 del CGP, toda vez que para la época en que se desempeñó como Magistrada de la Sección Cuarta-Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca conoció del medio del control de la referencia.

Por encontrarlo procedente, la Sala aceptará el Impedimento.

2. Problema Jurídico a decidir

Atendiendo el objeto de la apelación, corresponde a esta Sala determinar si, como lo sostiene la demandante, debe cotizar al sistema integral de seguridad social sobre el 40% de los honorarios que recibió en su condición de miembro de la Junta Directiva de la sociedad Clínica de Occidente S.A., periodos octubre de 2008 a diciembre de 2011, toda vez que son producto de un contrato privado verbal de prestación de servicios.

El Tribunal consideró, al igual que la UGPP, que esos honorarios son recursos provenientes de actividad como independiente sin contrato de prestación de servicios, por lo tanto debía aportar sobre el 100% de esos ingresos y no sobre el 40% como lo dispone el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007.

Eso explica que la cuestión a decidir, atendiendo la demanda y la apelación, sea lo referente a la aplicación del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007. No se trata en estricto sentido de la certeza o no de la base gravable, cuestión que no se plantea en el proceso y sobre la que, por obvias razones, no se pronunciará la Sala.

3. Para dilucidar ese tema, debe la Sala establecer i) si la relación entre la actora y la sociedad puede calificarse como una modalidad del contrato de prestación de servicio, y ii) de contestarse afirmativamente esta pregunta, establecer si se probó ese contrato.

3.1. En el caso objeto de estudio, a la demandante como miembro de la Junta Directiva, no podría catalogarse como trabajadora dependiente, como quiera que la relación que la vincula con la sociedad no es a través de un contrato de trabajo.

Incluso, en concepto del 30 de septiembre de 2015¹, relacionado con el impuesto sobre la renta de personas naturales, a propósito de los honorarios que reciben los miembros de Junta Directiva, la DIAN expuso la siguiente pregunta: “¿Es viable

¹ Concepto emitido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina, contenido en el oficio 28463, publicado en D.O. 49.679 del 28 de octubre de 2015.

considerar que el pago por concepto de honorarios cancelado a los miembros de la junta directiva de una sociedad no se origina en la prestación de un servicio personal?

La DIAN, luego de citar el artículo 1º del Decreto 3032 de 2013², conceptuó que como el pago de honorarios a los miembros de la Junta Directiva surge precisamente como contraprestación por los servicios que suministran a la sociedad, *“no es viable considerar que el pago consultado no se origina en la prestación de un servicio personal”*.

Ahora bien, al resolver el recurso de reconsideración, la UGPP mencionó que en sentencia del 16 de mayo de 1992, la Sección Primera del Consejo de Estado señaló que si bien el Código Civil y el Código de comercio no definen el contrato de prestación de servicios, corresponde a actividades en las cuales predomina el ejercicio del intelecto.

La jurisprudencia de las altas cortes ha señalado que el contrato de prestación de servicios versa sobre una obligación de hacer para la ejecución de tareas en razón de la experiencia, capacitación y formación de una persona en determinada materia, sin que medie subordinación y por un tiempo determinado, recibiendo en contraprestación unos honorarios.

Condiciones que cumple el miembro de la Junta Directiva de una sociedad comercial, toda vez que son designados para períodos determinados, desempeñan sus tareas sin sujeción a una relación de subordinación y en contraprestación se les reconoce honorarios.

Dicho esto, la respuesta al primer interrogante es afirmativa.

3.2. En cuanto a lo segundo, debe anotar la Sala que en el sector privado no es requisito de la existencia del contrato de prestación de servicios, que conste por escrito, como sí ocurre, por regla general, en el sector público.

En efecto, en el sector público, el contrato de prestación de servicios, en virtud de lo ordenado en el artículo 39 de la Ley 80 de 1993³, debe constar, en principio, por escrito.

Lo que no acontece en el sector privado, toda vez que según el artículo 824 del Código de Comercio, los comerciantes podrán expresar su voluntad de contratar u obligarse verbalmente, por escrito o por cualquier modo inequívoco, salvo que una norma legal exija determinada solemnidad como requisito esencial del negocio

² *“Por el cual se reglamenta parcialmente el Estatuto Tributario”*. Su artículo 1º define el servicio personal.

³ Estatuto de Contratación Pública.

jurídico, que no es el caso de los contratos de prestación de servicios, por tanto, éstos pueden ser verbales.

Está probado que mediante las Actas Nos.004 del 28 de marzo de 2008, 007 del 30 de marzo de 2009 y 013 del 23 de marzo de 2010, la Asamblea General de Accionistas de la Clínica de Occidente S.A., designó a la demandante como miembro de la Junta Directiva, para los periodos 2008-2009, 2009-2010 y 2010-2011 respectivamente⁴.

En ellas se determinó el monto de los honorarios que recibiría como contraprestación.

En el expediente obran los comprobantes de pago de honorarios a la actora de esos años⁵. Igualmente, un cuadro comparativo de liquidación de aportes a la seguridad social tomando como base de cotización el 40% de lo recibido por honorarios y la hecha por la UGPP⁶.

De esas pruebas, se desprende que la demandante prestó unos servicios personales a la sociedad Clínica de Occidente S.A., en virtud de lo cual le pagaron unos honorarios.

3.3. Disponía el artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, vigente para los periodos objeto de controversia.

Dice esta norma, en lo pertinente:

“Aseguramiento de los independientes contratistas de prestación de servicios. Los independientes contratistas de prestación de servicios cotizarán al Sistema General de Seguridad Social en Salud el porcentaje obligatorio para salud sobre una base de la cotización máxima de un 40% del valor mensualizado del contrato. El contratista podrá autorizar a la entidad contratante el descuento y pago de la cotización sin que ello genere relación laboral. (...)”⁷.

⁴ Estas actas obran a fls.225-233.

⁵ Se ven esos comprobantes a fls.73-220.

⁶ Obra esa relación de liquidación de aportes a fls.259-260.

⁷ Este artículo fue derogado por el artículo 267 de la Ley 1753 de 2015. Incluso el artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, dispuso que tanto “*los trabajadores independientes por cuenta propia y los independientes con contrato diferente a prestación de servicios*” con ingresos mensuales iguales o superiores a un (1) smmlv, cotizarán sobre un ingreso base mínimo del 40% del valor mensualizado de sus ingresos.

Para esta Sala, esos honorarios no pueden ser asumidos sino como producto de un servicio personal mediado por un contrato de prestación de servicios, pese a que éste no haya constado por escrito.

Por lo tanto, le resulta aplicable esa norma, para efectos del aporte que debe hacer al sistema integral de seguridad social.

Así las cosas, prospera el cargo propuesto por la apelante.

4. Resultado de lo anterior, se modificará el fallo apelado, así: se confirmará su numeral primero que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos cuestionados.

Pero se adicionará su numeral segundo, en el sentido de ordenar a título de restablecimiento del derecho que, además de lo ordenado por el Tribunal, la UGPP realice la liquidación de las contribuciones parafiscales al sistema integral de seguridad social, periodos octubre de 2008 a diciembre de 2011, asumiendo como base de cotización el 40% de los honorarios que recibió la señora Diana Patricia Ruiz Lucena como miembro de la Junta Directiva de la Sociedad Clínica de Occidente S.A.

5. No hay lugar a devolución solicitada, en tanto que no obra en el expediente prueba de pago como consecuencia de la expedición de los actos administrativos demandados.

6. No se condenará en costas, por no obrar prueba de su causación en esta instancia.

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

FALLA

1. **Aceptar** el impedimento manifestado por la Consejera Stella Jeannette Carvajal Basto para conocer del presente asunto.

2. **Confirmar** el numeral primero del fallo apelado, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

3. **Adicionar** el numeral segundo de la decisión de primera instancia, en el sentido de ordenar a título de restablecimiento del derecho que, además de lo ordenado en el fallo apelado, la Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) realice liquidación de las contribuciones parafiscales al sistema integral de seguridad social,

periodos octubre de 2008 a diciembre de 2011, asumiendo como base de cotización el 40% de los honorarios que recibió la señora Diana Patricia Ruiz Lucena como miembro de la Junta Directiva de la Sociedad Clínica de Occidente S.A.

4. Ordenar, a través de la Secretaría de la Sección, se desglosen cuatro traslados que hacen parte de otro proceso, y se remitan a la Sección Cuarta-Subsección A del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, para que sean adjuntados al expediente que corresponda.

5. Sin condena en costas en esta instancia.

6. Devolver el expediente al Tribunal de origen, una vez se halle en firme esta decisión.

Cópiese, notifíquese y cúmplase

Esta sentencia se estudió y aprobó en sesión celebrada en la fecha.

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Presidente de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ