

AUDIENCIA PUBLICA – Improcedencia

El artículo 147 C.C.A. faculta al Consejo de Estado y a los tribunales administrativos para que, a solicitud de parte, decreten audiencias para aclarar puntos de hecho o de derecho que interesen en el proceso. La solicitud de audiencia, dice la norma, debe presentarse en el término de traslado para alegar de conclusión y antes de que el proceso ingrese al despacho del magistrado sustanciador para dictar sentencia. Si bien la petición de la audiencia pública es oportuna, por cuanto se formuló en el término para alegar de conclusión, la Sala estima que en el presente caso no es procedente decretarla, en la medida en que no se advierte que existan cuestiones de hecho o de derecho que deban aclararse. En consecuencia, resulta innecesaria la práctica de la audiencia pedida.

FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 147

EXPENSAS NECESARIAS – Requisitos / RELACION DE CAUSALIDAD – Concepto / CONEXIDAD – Relación entre el gasto y la actividad generadora de renta

El artículo 107 E.T establece que son deducibles las expensas realizadas durante el periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad y sean necesarias y proporcionadas, de acuerdo con cada actividad. Pues bien, por relación de causalidad debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa), realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o periodo gravable, con la actividad generadora de renta. La conexidad se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en la actividad productora de renta (efecto). Nótese que el artículo 107 E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad. Por eso, la Sala considera que la injerencia que tiene el gasto puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de “Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio”. Dicha injerencia puede probarse con cualquier otro medio de prueba que permita tener certeza en el efecto logrado.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 107

COSTOS DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES – Procedencia / FACTURA – Debe reunir los requisitos del Estatuto Tributario. Medio de control de la evasión. Prueba idónea para probar los costos y los gastos / TARIFA LEGAL PROBATORIA – Por este sistema no se valora la factura / DEDUCCION – La presentación de la factura no da derecho per se a su reconocimiento

El artículo 771-2 E.T establece que la para la procedencia de los costos o deducciones se requerirán las facturas o documentos equivalentes que cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 617 [literales b), c), d), e), f) y g)] y 618 E.T. El artículo 771-2 se demandó ante la Corte Constitucional, por cuanto el demandante interpretó que el artículo vulneraba el derecho de defensa. La Corte Constitucional declaró exequible la norma en el entendido de que la factura es un mecanismo de control de la evasión tributaria y una prueba idónea, para demostrar la existencia de los costos y gastos. Por lo tanto, para la Corte, la factura se exige para que la DIAN compruebe, por una parte, la veracidad de las

transacciones económicas y, por otra, que esas transacciones se hayan realizado con el cumplimiento de las formalidades legales. La Corte también consideró que cuando el artículo 771-2 E.T. exige la presentación de la factura, esa medida podría implicar una restricción a la libertad probatoria. Que, sin embargo, esa restricción podría estar justificada constitucionalmente porque sirve como medio para verificar la veracidad y la realidad de las transacciones económicas de los contribuyentes. De la sentencia citada, sin embargo, no se infiere que la Corte haya dicho que la autoridad tributaria y el juez, según el caso, debían valorar la factura por el sistema de la tarifa legal probatoria. Y lo anterior es así, puesto que, aunque se presente una factura con el lleno de los requisitos legales, ese documento, per se, no otorga el derecho a la deducción o al reconocimiento del impuesto descontable. De manera que cuando el contribuyente aporta la factura con el lleno de los requisitos legales, esa factura, como documento probatorio, no supedita a la administración tributaria o al juez a reconocer el costo, gasto o deducción. Por el contrario, esa prueba le permite a la autoridad tributaria, o al juez, comprobar la veracidad de los hechos contenidos en la factura, tales como la existencia del proveedor y, por ende, la existencia de la transacción económica incorporada en el título y, para el efecto, hay absoluta libertad probatoria. Lo que realmente establece el artículo 771-2 es que la factura, como documento, es un medio de prueba para la procedencia de los costos y deducciones. En consecuencia, es un documento ad probationem que se exige por ley como prueba necesaria, puesto que las facturas que cumplen los requisitos previstos en los artículos 617 y 618 E.T. son pruebas que, por ley, deben cumplir ciertas formalidades. Cumplidas tales formalidades, las facturas son prueba de la cuantía que los contribuyentes declaran en el denuncia tributario como costos y deducciones.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 771-2

**CONTRATO DE ASESORIA CON LA CRUZ ROJA – Es deducible por ser una
expensa necesaria / INDICIO EN MATERIA TRIBUTARIA – Puede desvirtuarse
si el contribuyente presenta posteriormente las pruebas de los hechos
económicos que alega / IVA DESCONTABLE – No procede cuando ese mayor
valor se lleva al costo o al gasto**

Para la Sala, es indudable que el gasto en que incurrió la demandante tiene relación con la actividad productora de renta, en la medida de que la sociedad RTS Colombia Ltda. es una sociedad que ofrece servicios de asesoría administrativa, financiera y jurídica a las empresas que prestan servicios médicos en el área de la nefrología. Tampoco cabe duda de que esa asesoría incide positivamente en la actividad productora de renta, pues, como acertadamente lo dijo la actora, permite la consecución de nuevos clientes y la disminución de costos en el desarrollo de la actividad de la compañía. En efecto, en el cuaderno de antecedentes administrativos se encuentra el contrato de prestación de servicios que corrobora la injerencia positiva de la asesoría en la actividad productora de renta, pues RTS se comprometía a prestar soporte de mercadeo, soporte en el área clínica, asesoría en el área legal y asesoría en el área de recursos humanos. Ese tipo de asesoría, sin duda, está relacionada con el objeto social de la entidad demandante. Aunque, se repite, el contrato no era la única prueba para demostrar la deducción reclamada, lo cierto es que corrobora la incidencia positiva en la actividad productora de renta. Para la Sala, no incide en la aceptación de la deducción el hecho de que el contrato de asesoría no se hubiera aportado cuando lo pidió la DIAN, pues lo cierto es que si bien eso debe examinarse, en principio, como un indicio en contra del contribuyente, lo cierto es que ese indicio no se opone a que el contribuyente acredite después los costos y

deducciones que pretende hacer valer, en los términos del artículo 781 E.T. Ante la carencia de la prueba, es razonable que el artículo 781 citado disponga que cuando el contribuyente allegue posteriormente esa prueba y la alegue “a su favor”, deba valorarse, pero sin olvidar que existe un indicio en contra. En estricto sentido, la norma no restringe que la prueba se presente con posterioridad. Tan es así que la norma permite que el contribuyente pueda acreditar “plenamente” los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos. La Sala, entonces, respalda parcialmente el argumento del a quo. Empero, no es verdad que a la deducción reclamada por la actora deba disminuirse el valor del impuesto sobre las ventas discriminado en las facturas, como lo creyó el a quo, pues lo cierto es que ese valor hace parte del mayor valor del costo o del gasto cuando el contribuyente no puede llevar el impuesto sobre las ventas como descontable, como ocurrió en el caso concreto, pues la actora no es responsable del iva porque presta servicios excluidos. Por ende, no hay lugar a descontar el iva del valor reconocido como deducción.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 718

RETENCION EN LA FUENTE – Mecanismo anticipado de recaudo del impuesto sobre la renta / CERTIFICADOS DE RETENCION – Prueba del pago de la retención en la fuente. Contenido / FACTURA – Documento que sustituye el certificado en caso de no expedirse la certificación / RETENCION EN LA FUENTE – La carga de la prueba la tiene el contribuyente

Lo primero que conviene precisar es que la retención en la fuente es un mecanismo anticipado de recaudo del impuesto, que recae sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente y cuya finalidad principal es garantizar que el recaudo se realice en el mismo periodo en que se causa. Ahora bien, el artículo 374 E.T. prevé que el “impuesto retenido será acreditado a cada contribuyente en la liquidación oficial del impuesto sobre la renta y complementarios del correspondiente año gravable, con base en el certificado que le haya expedido el retenedor.” El artículo 381 E.T., por su parte, establece que cuando se trate de retenciones en la fuente diferentes a las originadas en la relación laboral, o legal y reglamentaria, el certificado de retenciones deberá describir: El año gravable y la ciudad en que consignó la retención; La identificación y la dirección del agente retenedor; La identificación de la persona a la que se le practicó la retención; El valor total y el concepto del pago sujeto a retención; La cuantía y el concepto de la retención en la fuente, y La firma del pagador o agente retenedor. Según el párrafo primero de ese artículo, las personas sometidas a retención en la fuente podrán sustituir el certificado de retención por el original o copia o fotocopia de la factura o documento equivalente, en los casos que el obligado no lo hubiera expedido, pero siempre que cumplan con los requisitos de esa misma norma. Es decir, la factura o documento equivalente sustituye al certificado de retención siempre que cumpla tanto los requisitos de los artículos 617 y 618 como los del 381 E.T. Es necesario, entonces, que en la factura o documento equivalente aparezca identificado el año gravable y el lugar donde se consigna la retención; el monto total y el concepto del pago, y el valor y concepto de la retención practicada. Todo eso para que exista certeza de que la retención se practicó en debida forma y para que pueda aceptarse como descuento del impuesto de renta. La carga de demostrar el monto de la retención corresponde al contribuyente que pretende que se le descuente en el impuesto de renta del año 2001. La demandante no puede aportar una serie de documentos contables para que la administración o el juez administrativo infieran, deduzcan, que se le practicaron las retenciones reclamadas.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 831 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 374

SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION – Improcedencia / REQUERIMIENTO DE INFORMACION – Cualquier solicitud de información no se asimila a un requerimiento

La DIAN pretendió que el oficio sin fecha ni número que se encuentra en el folio 86 del cuaderno de antecedentes se asimilara a un requerimiento ordinario de información. Sobre el particular, baste decir que esa simple manifestación de requerir información para que el contribuyente aporte “copia de las facturas o documentos soportes que certifiquen las retenciones en la fuente efectuadas” no es un requerimiento porque ni siquiera se otorgó plazo y, además, inexplicablemente, aparece una constancia de que se entregó el 24 de marzo de 2004 a “LABORATORIOS DEXTER S.A.”, pero no a la sociedad actora. En todo caso, de aceptarse que es un requerimiento formal de información, es cierto, como lo alegó la actora, que, de conformidad con el artículo 261 de la Ley 223 de la Ley 223 de 1995, el término mínimo que tienen los contribuyentes para atender los requerimientos de información que formula la administración tributaria es de 15 días. Por tanto, en el requerimiento especial la DIAN no podía incluir la sanción por no enviar información porque no se había cumplido el término mínimo para aportarla. En efecto, el oficio mencionado se recibió el 24 de marzo de 2004 y el 30 de marzo del mismo año ya se formulaba requerimiento especial en el que se proponía la sanción por no enviar información.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 651

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, Veintiséis (26) de enero de dos mil doce (2012)

Radicación número: 76001-23-31-000-2006-01968-01(17318)

Actor: SERVICIO DE TERAPIA RENAL CRUZ ROJA LTDA.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 18 de julio de 2008, dictada por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió lo siguiente:

“1) DECLARASE (sic) la nulidad parcial de las Resoluciones No. 900002 de noviembre 30 de 2.004, y la Resolución (sic) No. 050662005000014 del 16 de

diciembre de 2.005 que confirmó la Resolución No. 900002 del 30 de noviembre de 2004 proferidas por la DIAN.

2. Como consecuencia de lo anterior se modifica la Liquidación Privada del Impuesto a la renta correspondiente al año gravable 2001 presentada por la sociedad actora, la cual queda para todos sus efectos conforme a la liquidación efectuada en la parte motiva de este fallo.

3) Nieganse (sic) las demás pretensiones de la demanda.”

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Los antecedentes administrativos que dieron lugar a la expedición de los actos aquí acusados se resumen así:

1. El 8 de abril de 2002, la sociedad Servicio de Terapia Renal Cruz Roja Ltda. (en adelante Cruz Roja Ltda.) presentó la declaración de renta del año 2001, identificada con el N° 90000007488881, con saldo a favor de \$198'143.000.

2. El 21 de agosto 2002, la demandante solicitó la devolución del saldo a favor.

3. Mediante Resolución 1813 del 1° de octubre de 2002, la Administración de Impuestos de Cali ordenó la devolución del saldo a favor, pero envió el expediente al programas post-devoluciones para que se verificara la procedencia de la devolución ordenada.

4. La Administración de Impuestos de Cali inició la investigación y profirió el requerimiento especial N° 050632004000090 del 30 de marzo de 2004 y propuso:

- Desconocer \$521'779.000, correspondientes a retenciones en la fuente, porque no se encontraban debidamente probadas¹.
- Rechazar \$263'088.000, correspondientes a deducciones originadas en pago de honorarios por asesoría².
- Imponer sanción por no enviar información, por valor de \$39'243.000³.

Además, reliquidó la renta líquida y gravable (RA y RE) y la fijó en \$1.200'753.000; tasó el impuesto de renta en \$420'264.000, y determinó un saldo a pagar de \$455'077.000.

5. Previa contestación del requerimiento especial, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali profirió la Liquidación Oficial de Revisión 900002 del 30 de noviembre de 2004, en la que se reiteraron las modificaciones propuestas en el requerimiento especial.

6. La demandante interpuso recurso de reconsideración. Mediante Resolución 050662005000014 del 16 de diciembre de 2005, la División Jurídica de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali confirmó la decisión contenida en la liquidación oficial de revisión.

¹ Renglón MC. Rendimientos financieros: \$1'918.000
Renglón MY. Honorarios comisiones y servicios: \$519'779.000
Renglón MI. Otros conceptos: \$199.000.

² Renglones CX, DI, GJ y GX.

³ Renglón VS

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

La sociedad Cruz Roja Ltda., en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló, mediante apoderado judicial, las siguientes pretensiones:

“A. Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:

- 1. La Liquidación Oficial de Revisión No. 900002 del 30 de noviembre de 2004, proferida por la División de Liquidación de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Cali, y*
- 2. La Resolución No. 050662005000014 del 16 de diciembre de 2005, proferida por la División Jurídica Tributaria de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Cali, por medio de la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por mi representada el 4 de febrero de 2005 contra el acto administrativo determinado en el numeral anterior.*

Dichos actos administrativos integran la actuación por medio de la cual la Administración Local de Impuestos de Cali modificó la declaración del impuesto sobre la renta presentada por CRUZ ROJA por el año gravable de 2001 e impuso sanción por no enviar información.

B. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de CRUZ ROJA, en los siguientes términos:

- 1. Que se declare que el valor total de las retenciones en la fuente que mi representada puede descontar en su declaración del impuesto sobre la renta por el año 2001 es la suma de \$521.896.000, y en consecuencia que no hay lugar al desconocimiento parcial de las retenciones en la fuente declaradas por mi representada, ni a la imposición de la sanción por no enviar información.*
- 2. Que se declare que no hay lugar al rechazo del gasto por valor de \$263.088.000, correspondiente a pagos efectuados a RTS COLOMBIA LTDA, con ocasión de la asesoría financiera, contable y administrativa.*
- 3. Que se declare que no hay lugar al pago de intereses moratorios sobre el saldo a pagar determinado en los actos administrativos demandados.*
- 4. Que se declare que la declaración del impuesto sobre la renta presentada por CRUZ ROJA por el año 2001 está en firme y se ordene el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.*
- 5. Que se declare que no son de cargo de CRUZ ROJA las costas en que incurra la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de éste proceso.”*

NORMAS PRESUNTAMENTE VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

La parte demandante invocó como vulneradas las siguientes normas:

- Constitución Política: artículos 29, 95 (numeral 9°), y 363;
- Estatuto Tributario: artículos 381 (parágrafo 1), 651, 683, 742, 743, 744, 745, 770, 771-2;
- Código Contencioso Administrativo: artículos 2, 3, 35 y 59;
- Ley 223 de 1995: artículos 261 y 264;
- Decreto 1725 de 1997: artículo 13, y
- Decreto 1265 de 1999: artículo 11.

Para explicar el concepto de violación, la demandante propuso los siguientes cargos:

“A. Nulidad total de la Actuación Administrativa por indebida o falsa modificación”

“1. Desconocimiento de las retenciones en la fuente por valor de \$521'896.000”

Que, de conformidad con el parágrafo 1° del artículo 381 E.T., el certificado del agente retenedor puede sustituirse por otros medios de prueba, tales como el original, la copia o la fotocopia de la factura o cualquier otro documento en el que conste el pago de la retención.

Que, sin embargo, en el caso concreto, la DIAN no aceptó que las retenciones se probaran con las facturas y con la declaración extraproceso que rindió el señor Ricardo A. Castillo Zapata, empleado de la compañía RTS COLOMBIA LTDA., pruebas que daban cuenta de que se practicaron tales retenciones. Que eso denota la falsa motivación de los actos demandados.

Que, por otra parte, ante el requerimiento librado por la DIAN, la sociedad demandante tenía “15 días calendario para entregar la información solicitada (los certificados de retención) a la luz de lo dispuesto en el Artículo 261 de la Ley 223 de 1995, término que fue abruptamente interrumpido cuando la DIAN tan sólo seis (6) días después de notificada la solicitud de información, expidió el Requerimiento Especial, situación que fue obviada convenientemente por la División de Fiscalización Tributaria al momento de expedir la Liquidación Oficial de Revisión y posteriormente por la División Jurídica Tributaria cuando decidió el Recurso de Reconsideración, con lo cual se demuestra aún más, la carencia de una adecuada motivación en los actos demandados.”

Que, en consecuencia, de los \$521'896.000 rechazados, \$240'190.484 tenían certificados de retenciones y que, por ende, debían aceptarse como prueba.

Que, además, aportaba con la demanda una serie de documentos con los que respaldaba retenciones por los \$281'705.584 restantes, documentos que la Sala, para mayor claridad, relaciona así:

	DOCUMENTOS APORTADOS	VALOR BASE PARA EL PAGO DE LA RETENCIÓN
UNIÓN TEMPORAL RED NACIONAL DE TERAPIA	Factura CJ 2185 de 2001	\$ 2'361.212
	Factura CJ 2242 de 2001	3'363.744

RENAL Y CAJANAL	Factura CJ 2192 de 2001		1'211.844	
	Factura CJ 2193 de 2001		1'146.648	
SERVICIO OCCIDENTAL DE SALUD S.A. S.O.S.	Recibo de caja 1775		41'155.583	
	Factura de venta 6394 de 2001		23'694.517	
	Factura de venta 0007351		43'908.478	
	Factura de venta 0007350		49'455.689	
	Factura de venta 0007354		54'329.262	
	Factura de venta 0007352		44'403.250	
	Factura de venta 0006825		44'268.838	
COOSALUD	Factura de venta 0007021		3'128.818	
	Factura de venta 0007114		3'386.815	
	Factura de venta 000726		3'210.000	
	Factura de venta 0007388		3'662.300	
CAJA DE COMPENSACIÓN CAMPESINA COMCAJA	Factura de venta 0006393		3'512.300	
	Factura de venta 0006526		3'477.500	
	Factura de venta 0006631		3'477.500	
	Factura de venta 0006731		3'477.500	
	Factura de venta 0006827		3'745.000	
	Factura de venta 0006970		3'210.000	
	Factura de venta 000721		1'337.500	
MEDISANITAS S.A.	Factura de venta 006733		34'799.802	
COOMEVA ENTIDAD PROMOTORA DE SALUD	Nota interna 04-16-11-7 de 2001		9'000.000	
	Nota interna 04-16-11-6 de 2001		63'347.765	
	Las notas internas están, a su vez, soportadas, por las siguientes facturas:			
	Factura CP 1004	\$330.000		
	Factura CP 0872	8'670.000		
	Factura CP 0870	60'887.765		
	Factura CP 0991	210.000		
	Factura CP 0992	240.000		
	Factura CP 0994	180.000		
	Factura CP 0993	150.000		
	Factura CP 0995	270.000		
	Factura CP 0996	300.000		
	Factura CP 0997	30.000		
	Factura CP 0998	60.000		
	Factura CP 0999	150.000		
	Factura CP 1000	180.000		
	Factura CP 1001	300.000		
Factura CP 1002	180.000			
Factura CP 1003	210.000			
	Factura FV 7454		72'158.170	
	Factura, a su turno, soportada con los siguientes documentos:			
	Factura CP 1415	\$360.000		
	Factura CP 1399	360.000		
	Factura CP 1398	360.000		
	Factura CP 1414	360.000		
	Factura CP 1408	360.000		
	Factura CP 1396	360.000		
	Factura CP 1407	360.000		
Factura CP 1413	360.000			

	Factura CP 1416	360.000	
	Factura CP 1400	360.000	
	Factura CP 1477	56'368.170	
	Factura CP 1478	8'530.000	
	Factura CP 1410	390.000	
	Factura CP 1402	330.000	
	Factura CP 1409	150.000	
	Factura CP 1397	720.000	
	Factura CP 1406	330.000	
	Factura CP 1412	510.000	
	Factura CP 1404	90.000	
	Factura CP 1403	390.000	
	Factura CP 1401	390.000	
	Factura CP 1405	360.000	
ISS – UNIÓN TEMPORAL CON RTS COLOMBIA	Certificación expedida por la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal y el Instituto de Seguro Social		781'393.492
ISS – UNIÓN TEMPORAL CON RTS COLOMBIA	Relación N° 6140 (FACTURA DE VENTA 0001955)		6'955.300
	Relación N° 6137 (FACTURA DE VENTA 0001956)		293'683.766
	Relación N° 6147 (FACTURA DE VENTA 0002614)		288'149.263
	Relación N° 6148 (FACTURA DE VENTA 0002615)		6'607.535
	Relación N° 6141 (FACTURA DE VENTA 0002098)		268'721.737
	Relación N° 6152 (FACTURA DE VENTA 0003044)		260'484.585
	Relación N° 6153 (FACTURA DE VENTA 0003045)		6'955.300
	Relación N° 6157 (FACTURA DE VENTA 0003325)		6'955.300
	Relación N° 6156 (FACTURA DE VENTA 0003326)		257'466.765
	Relación N° 6142 (FACTURA DE VENTA 0002099)		6'607.535
	Relación N° 6143 (FACTURA DE VENTA 0002208)		285'082.346
	Relación N° 6144 (FACTURA DE VENTA 0002209)		5'912.005
	Relación N° 6159 (FACTURA DE VENTA 0003467)		5'912.005
	FACTURA DE VENTA 3497		7'303.065
	Relación N° 6160 (FACTURA DE VENTA 0003498)		243'960.977
	Relación N° 6154 (FACTURA DE VENTA 0003178)		267'289.787
	Relación N° 6155 (FACTURA DE VENTA 0003179)		5'912.005
	FACTURA DE VENTA 3850		265'240.012
	Relación N° 6163 (FACTURA DE VENTA 0003851)		4'622.550

	FACTURA DE VENTA 2207	21'771.585
	FACTURA DE VENTA 2578	275'482.349
	FACTURA DE VENTA 2579	6'607.535
	FACTURA DE VENTA 2771	280'984.145
	FACTURA DE VENTA 2772	5'912.005
	FACTURA DE VENTA 2774	265.225
	FACTURA DE VENTA 3466	254'323.280

Que, en todo caso, también aportaba certificación expedida por el revisor fiscal en la que constaba el monto de las retenciones practicadas en el año 2001. Que la certificación cumplía con los requisitos establecidos en el artículo 777 E.T. y que, por ende, era prueba suficiente de las retenciones practicadas.

“2. Desconocimiento de la deducción por \$263.088.000 realizada por concepto de pagos efectuados a RTS COLOMBIA LTDA. a título de asesorías y servicios administrativos.”

En este punto, precisó que contrató a RTS COLOMBIA LTDA. para la prestación de servicios de asesoría financiera, administrativa y contable que requería.

En cuanto al rechazo de la deducción, por valor de \$263'088.000, dijo que probó tal deducción con las facturas respectivas, en los términos del artículo 771-2 E.T. Que no es cierto, como lo creyó la DIAN, que hubiera simulado el contrato de prestación de servicios celebrado con RTS COLOMBIA LTDA. Que, en todo caso, la realidad del contrato estaba probada con el contrato mismo; con la corrección de la declaración de retención en la fuente del mes de enero de 2001 en la que se incluyó el valor del impuesto de timbre de ese contrato, y con la nota de contabilidad N° 04-16-06-3 del 30 de junio de 2001, que da cuenta de la corrección a la declaración de renta y del pago del impuesto de timbre respectivo.

Que, de otra parte, la DIAN no podía exigir una serie de informes escritos de los servicios prestados por RTS COLOMBIA LTDA. porque esa no es una exigencia prevista en el ordenamiento jurídico. Que lo importante para aceptar la deducción era que se demostrara que se prestó la asesoría contratada.

Adujo, además, que la DIAN no podía cuestionar la veracidad ni la existencia del contrato celebrado, toda vez que el propio contrato y las facturas daban cuenta de la realidad del servicio y las causas que lo originaron, en los términos del artículo 1524 C.C. Que, en efecto, la DIAN tampoco podía exigir que el contrato se hubiera firmado ante juez o notario público, pues eso desconocía los artículos 1° del Decreto 2150 de 1996 y 24 de la Ley 962 de 2005, que establecen que las firmas de los particulares que se encuentran en documentos privados no requieren de autenticación.

Adujo también que la División Jurídica Tributaria de la DIAN, al resolver el recurso de reconsideración, omitió pronunciarse sobre el contrato celebrado con RTS COLOMBIA LTDA., situación que no sólo denota la incongruencia al momento de verificar los documentos y pruebas allegadas al expediente, sino que vicia los actos demandados con *“falta de motivación”*.

En cuanto a la procedencia de la deducibilidad, dijo que el gasto tenía relación de **causalidad** con la actividad productora de renta porque eran servicios regularmente utilizados por la compañía. Que el gasto era **necesario** porque se hizo para *“la consecución de nuevos clientes (y que eso) ayuda a mejorar el*

*recaudo de ingreso, establece acuerdos de pago, procura una mejor situación financiera para la Compañía, etc.”. Que el gasto cumplía con el requisito de **proporcionalidad**, aún en el evento en que el gasto se midiera respecto de los ingresos que se obtienen, porque “CRUZ ROJA durante el año 2001 obtuvo ingresos por valor de \$7.538.968.000 y el gasto por servicio administrativo y financiero asciende a \$263.088.000 lo que equivale al 0.03%, porcentaje éste mínimo en relación con los ingresos obtenidos durante dicho año.” En este punto, el demandante agregó que: “... no se debe olvidar que el gasto desconocido es ingreso gravado para RTS COLOMBIA LTDA., es decir, que dicho desconocimiento conlleva a un enriquecimiento injustificado a favor del Estado porque se grava el ingreso pero no se acepta la deducción del gasto. A diferencia de lo que afirma la DIAN, el hecho de que RTS COLOMBIA LTDA. haya tributado por el año 2001 sobre renta presuntiva en nada afecta la conclusión anterior. Se equivoca la DIAN al decir que gravar el ingreso en estos casos (cuando se tributa sobre renta presuntiva) no tiene ninguna implicación, pues parece olvidar que entre menor sea la diferencia entre la renta presuntiva y la renta líquida, menor será el exceso de renta presuntiva susceptible de amortización en el futuro.”*

Que, por todo lo anterior, era evidente que la DIAN no desvirtuó con razones de hecho y de derecho los argumentos y las pruebas que demostraban la procedencia de la deducción. Que, por ende, los actos demandados debían anularse por indebida motivación.

“B. Nulidad de los actos administrativos demandados por violación de las normas de carácter constitucional y legal en que han debido fundarse”

En cuanto a la violación del artículo 29 C.P., dijo que en los actos demandados la DIAN omitió pronunciarse respecto de todos los argumentos de defensa propuestos en sede administrativa. Que la violación al derecho de defensa se concreta, de un lado, porque no se valoraron las facturas con las que se respaldaban las retenciones en la fuente practicadas. Y, de otro lado, porque no se ordenó la práctica de la inspección tributaria pedida en la respuesta al requerimiento especial.

En cuanto a la violación de los artículos 95 (numeral 9°) y 363 C.P., y 683 E.T., adujo que la obligación de contribuir con el financiamiento de los gastos del Estado debe entenderse dentro de los conceptos de equidad y justicia. Que se viola ese artículo porque la DIAN determinó el impuesto, a partir de una errada aplicación de las normas tributarias.

En cuanto a la vulneración del párrafo 1° del artículo 381 E.T., expuso que los certificados de retención no son los únicos que demuestran la retención en la fuente, pues también sirven como pruebas las facturas y los otros documentos contables que aportó.

En cuanto a la violación del artículo 651 E.T., manifestó que no había lugar a imponer la sanción por no enviar la información porque la DIAN no esperó a que se cumpliera el plazo que le había otorgado para aportarlos.

En cuanto a la violación de los artículos 742, 743, 744 y 745 E.T., explicó que los actos demandados debían fundarse en las pruebas e informes disponibles. Que la DIAN no podía desconocer que los ingresos por valor de \$7.633'005.000 fueron objeto de retención en la fuente. Reiteró que las retenciones en la fuente practicadas estaban respaldadas con las facturas y demás documentos contables

que aportó oportunamente en sede administrativa, pero que la DIAN omitió valorarlos debidamente.

Dijo, por último, que por las mismas razones expuestas se vulneraron los artículos 2, 3, 35 y 59 C.C.A.

“C. Nulidad de la Actuación Administrativa por violación al debido proceso, y al derecho de defensa”

Con similares argumentos a los de los cargos anteriores, adujo que se vulneró el debido proceso porque no se examinaron todas las razones de defensa que expuso ni se valoraron las pruebas que aportó en sede administrativa.

“D. Nulidad de la sanción por no enviar información, por indebida o falsa motivación, y además por carencia de los presupuestos de hecho que exige la ley para su imposición”

En este cargo, en concreto, alegó que no era procedente imponer la sanción porque envió la información pedida. Que, en todo caso, no entregó cierta información porque dependía de terceros, pero que eso no daba lugar a que se impusiera la sanción por no enviar información.

“E. Nulidad de la actuación administrativa por el incumplimiento de la obligación que tienen los funcionarios de la DIAN de reconocer la legalidad de las actuaciones desarrolladas de conformidad por sus propios conceptos”

Alegó, en síntesis, que en los actos demandados se desconoció la doctrina oficial que la DIAN ha planteado sobre los temas aquí discutidos. Que, asimismo, se vulneró el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 porque los funcionarios de la administración tributaria tienen que avalar las actuaciones de los contribuyentes que se fundan en conceptos oficiales.

Que, por todo lo expuesto, debía declararse la nulidad de los actos demandados.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN, mediante apoderado judicial, contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones. Respecto de los cargos formulados se pronunció, en resumen, de la siguiente manera:

“1. Desconocimiento de las retenciones en la fuente por valor de \$521.896.000”

Dijo que, los días 16 y 22 de noviembre de 2004, la Administración de Impuestos y Aduanas de Cali llevó a cabo la inspección tributaria y diligencias de verificación en las instalaciones de la sociedad matriz y de la filial, Servicio Terapia Renal Cruz Roja Ltda., y que dejó las constancias de que no se aportaron los documentos que respaldaban la deducción declarada por la actora ni los certificados de la retención en la fuente en cuestión.

Que la actora no cumplió con la obligación de presentar los libros de contabilidad ni los documentos contables pertinentes, conforme lo dispone el artículo 781 E.T. Que, además, según los artículos 123, 124 y 128 del Decreto 2649 de 1993, las

partidas asentadas en los libros de contabilidad debían respaldarse con los documentos contables para que sirvan de plena prueba.

Que la demandante tenía la obligación de aportar las certificaciones que respaldaran las retenciones practicadas. Que *“las certificaciones son documentos que dan fe de una actuación de un hecho, de tal manera que cuando el agente retenedor expide un certificado afirmando que una determinada persona es la beneficiaria de las retenciones efectuadas por él, la administración de impuestos no puede desconocerlo, a menos que posea pruebas fehacientes que demuestren lo contrario”*.

Que si bien las retenciones pueden probarse con las facturas, lo cierto es que esa demostración sólo es procedente cuando no es posible *“acceder”* a que los agentes retenedores expidan los certificados de retención. Que, sin embargo, eso no ocurrió en el caso concreto.

“2. El rechazo de \$263.088.000 por concepto de deducciones originadas en el pago de honorarios por asesoría a RTS COLOMBIA LTDA, pues no existen documentos en donde conste la naturaleza de los servicios prestados”

Alegó que se rechazó la deducción relacionada con el contrato de asesoría celebrado con RTS COLOMBIA LTDA. porque no existía prueba documental de fecha cierta que lo respaldara y que tampoco se probó la ejecución del mismo.

Que, en efecto, en las etapas de investigación y determinación del impuesto se pidió a la compañía demandante comprobar, por cualquiera de los medios probatorios, la ejecución del contrato de asesoría, las circunstancias de tiempo, modo y lugar, y el cumplimiento de los requisitos para la procedencia de la deducción, habida cuenta de que la demandante adujo que el contrato se celebró verbalmente. Que, de acuerdo con el acta de verificación N° 050642004000044 del 13 de noviembre de 2004, RTS COLOMBIA LTDA. no aportó la información, pero ofreció *“como prueba supletoria (los) soportes y (los) libros de contabilidad, contradiciendo esta manifestación la prestación de un servicio que según lo expresado a través del proceso le correspondía por contratación”*.

Que la sociedad demandante aportó en vía gubernativa las facturas para demostrar la asesoría prestada, pero que tales pruebas no estaban respaldadas con órdenes de servicio o informes que den cuenta de los días en que se prestó tal asesoría.

Precisó que la razón para pedir los informes de servicio fue que RTS COLOMBIA LTDA. informó *“que las asesorías se aprueban a través del mecanismo de reunión en junta de socios, dejando como soportes actas de junta de socios donde RTS COLOMBIA LTDA Y SERVICIOS DE TERAPIA RENAL DE COLOMBIA LTDA, determinan la nueva forma de contratación mediante Unión Temporal para prestación del servicio ofrecido al seguro social, donde RTS tiene la responsabilidad de administrar los recursos, tener los soportes que se reflejan en la contabilidad, generar facturación, cobro y recaudo de cartera, organización de estructura técnica y operativa a costo de la unión temporal, se concluye entonces que los ingresos percibidos por la Unión Temporal son a prorrata de la participación, descontados los valores estimados por RTS a su labor, así como los costos y gastos de legalización del contrato.”*

Que tampoco es cierto que debido a la *“la carencia de una infraestructura administrativa y financiera”* no pudiera llevar la contabilidad, pues *“los hechos demostraron que a RTS COLOMBIA LTDA, como sociedad matriz o controlante, le*

corresponde en los términos del artículo 35 de la Ley 222 de 1995, preparar y difundir los estados financieros de propósito general consolidado, que presenten la situación financiera, los resultados de las operaciones, los cambios en el patrimonio, así como los flujos de efectivo de la matriz o controlante y sus subordinados, como si fuesen los de un solo ente.”

Que, en todo caso, no era posible aceptar las deducciones porque no cumplían con los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad, previstos en el artículo 107 E.T.

“3. Nulidad de la sanción por no enviar información, por indebida o falsa motivación y además por carencia de los presupuestos de hecho que exige la ley para su imposición.”

Para oponerse al cargo, explicó que la conducta sancionable consistía en no enviar la información solicitada desde la inspección tributaria. Que no es cierto que la información se hubiera entregado junto con la respuesta al requerimiento especial.

Que, en efecto, en la diligencia de inspección tributaria se solicitaron las copias “de las facturas o documentos soportes de las retenciones solicitadas,...en cuantía de \$521.779.000” y del “informe de fecha cierta y/o contratos de asesoría (sic) financiera por valor de \$263.088.000 solicitados como otras deducciones”. Que la demandante se limitó a decir que no “tenía el contrato y que igualmente las sociedades no les habían expedido los certificados, y que por lo tanto se había aportado fotocopias de las facturas con el lleno de los requisitos legales.”

LA SENTENCIA APELADA

En la sentencia apelada, el Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados y practicó nueva liquidación del impuesto de renta del año 2001. Después de realizar un recuento pormenorizado de los antecedentes que dieron lugar a la expedición de los actos acusados, se pronunció así:

1. En cuanto a la retención en la fuente, el Tribunal concluyó lo siguiente:

- a. Que de los \$334'140.592,74, cuyos certificados de retención se aportaron con la demanda, sólo debían aceptarse \$224'058.252,74. Para el efecto, elaboró la siguiente relación:

Valor retenido	Base	Folio (documento soporte)
198.800,00	5.680.000,00	149
241.433,00	4.023.886,00	149
8.585,00	241.625,00	147
12.878,00	214.63,33	147
51.512,00	858.533,00	146
316.924,00	7.923.100,00	145
12.878,00	214.633,00	145
35.862,00	896.550,00	144
243.123,00	4.052.050,00	144
87.703.216,00	1.461.720.282,00	143
3.444.159,00	86.103.994,00	143

18.927.239,00	91.129.378,00	142
4.045.995,00	101.149.875,00	141
44.866.394,00	747.774.728,88	141
9.200,00	230.000,00	140
124.134,00	2.068.900,00	140
2.640,00	66.000,00	139
39.425,00	657.083,00	139
90.144,00	1.502.400,00	138
3.089.544,00	51.492.400,00	137
3.679.564,00	91.989.100,00	136
3.544.694,00	59.078.233,00	136
353.100,00	5.885.000,00	135
13.126.921,00	218.782.017,00	134
1.188.762,00	19.812.700,00	133
572.492,00	14.312.300,00	133
525.494,00	13.137.350,00	132
1.782.923,00	29.715.383,33	132
2.000.000,00	41.037.033,00	131
2.314.783,00	38.579.733,00	130
394.764,00	9.149.105,00	129
18.364.897,00	306.081.617,00	128
3.157.220,00	78.930.500,00	127
28.237.949,00	470.632.483,00	127
2.020.409,00	33.673.483,00	126
372.468,00	9.311.700,00	126
7.556.716,00	188.917.900,00	125
18.580.717,00	309.678.617,00	125
46.824,00	1.170.597,00	124
7.726,00	1.170.597,00	124
80.250,00	1.215.909,00	123
2.665.134,00	-	122
17.170,00	429.250,00	121
51.511,00	858.516,66	121
287.539,74	4.109.098,32	120
14.530,00	357.090,00	119
809.827,00	11.569.885,00	118
805.836,00	11.512.147,00	117
610.683,00	6.106.825,00	116
15.567.567,00	141.523.298,00	116
7.917.000,00	79.761.747,00	115
526.458,00	13.161.449,00	114
962.316,00	16.038.595,00	114
950.847,00	15.847.453,00	114
355.387,00	5.923.112,00	114
97.263,00	884.209,00	114
2.934.236,00	26.673.870,00	114
818.169,00	8.181.695,00	113 y 113 vuelto
1.111.854,00	10.107.760,00	113 y 113 vuelto
3.166.976,00	31.669.760,00	112
13.467.063,00	122.427.853,00	112
234.294,00	2.129.950,00	111
205.931,00	3.180.384,00	111
7.869.282,00	73.109.074,00	110

1.320.961,00	22.016.029,00	110
334.140.592,74		

- b. Que no se aceptaba la suma de \$110.074.614,00 porque la retención no se practicó a la actora, sino a la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal. Explicó que, además, *“la suma de \$18’927.239.00 que pretende la parte actora sea aceptada como retención en la fuente efectuada por el ISS, no es factible ser tenida en cuenta por cuanto (sic) el único soporte es un documento denominado ‘valor certificado por el ISS a la Unión Temporal Red Nacional De Servicios De Terapia Renal’ Folio 142 cuaderno 1 (sic), documento que no aparece suscrito por persona alguna y no existe nota aclaratoria, que permita verificarlo.”*
- c. Que no podía aceptarse la suma de \$7.726,000 porque correspondía al *“descuento de ICA código 305 con tarifa 6.6 x 1.000”* y no a retención en la fuente.
- d. Que no se aceptaban \$297’837.747,26, cuya prueba de las retenciones eran documentos diferentes a los certificados, porque:
- Los documentos que se encuentran en los folios 152 a 157 del cuaderno 1 dan cuenta de que la retención en la fuente se efectuó a la Unión Temporal Red Nacional Servicio de Terapia Renal y no a la sociedad demandante.
 - Las facturas que se hallan en los folios 158 y s.s., correspondientes a los servicios prestados a S.O.S., COOSALUD, COMCAJA, MEDISANITAS, COOMEVA e I.S.S., no cumplen los requisitos f) y g) del artículo 381 E.T., esto es, porque no se identifica el valor retenido ni tienen la firma del retenedor. Que, asimismo, las facturas sustituyen a los certificados de retención en la fuente siempre que cumplan con los requisitos establecidos en los literales a) a g) del artículo mencionado.

2. En cuanto a las deducciones rechazadas, el *a quo* dijo que, conforme con las facturas que se encuentran en el expediente, era procedente aceptar deducciones por valor de \$263’088.000, que correspondía a *“honorarios por prestación de servicios: en las áreas clínicas, mercadeo, jurídica, recursos humanos y financiera”*. Que, en efecto, tales facturas *“son prueba suficiente de la existencia del contrato, y de los servicios que alega le prestó RTS y el valor de lo pagado”* porque cumplen con los requisitos establecidos en los artículos 617, 618 y 771-2 E.T.

Que, sin embargo, se aceptaba *“únicamente el valor de los servicios prestados por \$226’800.000, de las deducciones declaradas por la misma en la suma de \$263’088.000; los cuales incluían el valor de las facturas por \$226’800.000 más el impuesto sobre las ventas de \$36’288.000, toda vez que el impuesto a las ventas debe ser excluido de la base de retención (sic)”*.

3. En cuanto a la sanción por no enviar información, el Tribunal concluyó que no había lugar a mantener la sanción calculada sobre la deducción rechazada (\$263’088.000), por cuanto existían pruebas que la respaldaban.

Que tampoco había lugar a mantener la sanción sobre el valor de las retenciones demostradas (\$224’058.252,74). Que, en consecuencia, la sanción sólo debía calcularse sobre \$297’837.747,26, que corresponde a las retenciones que no se probaron debidamente.

EL RECURSO DE APELACIÓN

Ambas partes apelaron la sentencia de primera instancia.

- De la demandante

La compañía demandante cuestionó parcialmente la sentencia apelada y pidió que se revocara en lo desfavorable. Expuso como motivos de inconformidad los siguientes:

“A. Ausencia total de motivación de la sentencia e incorrecta interpretación de las pruebas aducidas al proceso en lo que tiene que ver con el desconocimiento de las retenciones en la fuente por valor de \$297.837.747,26”

En este punto, dijo:

1. Que no es cierto que de los \$110'074.614, certificados por el ISS a la Unión Temporal Red Nacional de Servicios, no exista certeza del valor retenido a la sociedad actora. Que el Tribunal incurrió en una *“evidente ligereza”* al concluir que pretendía el reconocimiento de \$110'074.614, pues lo cierto es que sólo pretendía el reconocimiento de \$18'927.293, suma que corresponde a la retención efectivamente practicada, de acuerdo con la participación que tuvo en dicha unión temporal.

Que lo mismo ocurrió con el certificado de retención emitido por la Clínica Versalles S.A., pues sólo pretendía el reconocimiento de la retención en la fuente de renta, por valor de \$46.824 y no de la retención por impuesto de renta y de industria y comercio, en cuantía de \$54.550, como lo creyó el *a quo*.

Que la decisión apelada se tomó *“bajo el errado entendimiento de las pruebas aportadas, desconociendo así el principio de la necesidad de la prueba y el debido proceso”* porque:

- a. Las pruebas se valoraron de manera superflua.
- b. Los documentos que se aportaron con la demanda demuestran la realidad de las retenciones practicadas.
- c. Se desconoció que el revisor fiscal de la compañía certificó el monto de las retenciones descontadas en la declaración de renta del año 2001. Esa certificación, según la demandante, tiene pleno valor probatorio, conforme lo prevé el artículo 777 E.T.
- d. Porque el Tribunal dejó de practicar la prueba pericial pedida en la demanda o la inspección tributaria para que se evaluaran los documentos que respaldaban las retenciones en la fuente.

2. En cuanto a las facturas que se encuentran en los folios 158 y s.s. del cuaderno principal, dijo que sí se entregaron a los funcionarios de fiscalización de la DIAN y que se aportaron con la demanda porque algunos agentes retenedores no emitieron los respectivos certificados de retención.

Que, contra lo dicho por el *a quo*, el valor de la retención y la firma del agente de retención no son requisitos propios de la factura y que, por ende, las facturas aportadas debían aceptarse como prueba de las retenciones en cuestión. Que, en todo caso, el agente retenedor y el monto de la retención pueden identificarse en la factura o en la contabilidad que el contribuyente llevaba en debida forma.

“B. Errónea interpretación de la sentencia en lo que tiene que ver con el desconocimiento de los \$36.288.000 correspondientes al IVA generado con ocasión de las facturas de prestación de servicios por parte de RTS Colombia Ltda., por valor de 263.088.000”

Explicó que no es responsable del IVA y que, por tanto, el IVA facturado en el contrato de prestación de servicios celebrado con RTS Colombia Ltda., como no es descontable, debía tomarse como un mayor valor del costo o del gasto. Para justificar ese argumento citó los artículos 86, 485 y 493 E.T. y sentencias de esta Sección que, según dijo, explicaban el tema.

“C. Improcedencia de la sanción por no informar”

Para sustentar el argumento de apelación, reiteró lo dicho en la demanda. Dijo que no había lugar a imponer la sanción, pues tanto las retenciones en la fuente como las deducciones rechazadas se probaron en vía gubernativa y en vía jurisdiccional.

- De la DIAN

La autoridad demandada apeló y pidió que se revocara la sentencia apelada y que, en su lugar, se negaran las pretensiones de la demanda. En general, reiteró todo lo dicho en la contestación de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

- **La demandante** replicó los argumentos de la demanda y los del recurso de apelación. Sin embargo, agregó lo siguiente:

Que el gasto causado por la asesoría que le prestó RTS Colombia Ltda. se probaba con las facturas y no con los documentos específicos que pretendía la DIAN, tales como órdenes de servicio, informes de servicio, etc. Que de aceptarse ese argumento se acogería el sistema probatorio de tarifa legal y se desecharía el de la sana crítica, que, en este caso, demostraba la procedencia de las deducciones cuestionadas.

Que, en todo caso, también se aportó el contrato celebrado con RTS Colombia Ltda. que da cuenta de la prestación de servicios de asesoría financiera, contable y administrativa. Que ese contrato se celebró en el año 1998, por valor de \$174'000.000 a plazo indefinido.

Que, asimismo, en el expediente se encuentran los testimonios rendidos por empleados de RTS Colombia, que también daban cuenta de la prestación del servicio de asesoría.

En cuanto a las retenciones en la fuente, dijo que no aportó los certificados “*por cuanto no los tenía, ya que no había sido posibles obtenerlos por parte de los agentes retenedores*”. Que, en todo caso, las retenciones estaban debidamente respaldadas con otros documentos, tal y como lo permite el artículo 381 E.T.

La DIAN insistió en los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación presentado por las partes, corresponde a la Sala examinar la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 900002 de 2004 y de la Resolución N° 050662005000014 de 2005, actos administrativos relacionados con el impuesto de renta del año 2001 de la sociedad demandante.

Como ambas partes han apelado, la Sala resolverá sin limitación el recurso propuesto, en los términos del artículo 357 C.P.C, aplicable por remisión del artículo 267 C.C.A. En concreto, se debe resolver:

- i) Si las pruebas aportadas por la actora respaldan las deducciones que desconoció la DIAN en los actos demandados, por valor de \$263'088.000. Por igual, si se cumplen los requisitos del artículo 107 E.T. para reconocer tales deducciones.
- ii) Si las retenciones en la fuente desconocidas por la DIAN pueden demostrarse con las pruebas aportadas por la demandante.
- iii) Si hay lugar a mantener la sanción por no enviar información.

CUESTIÓN PRELIMINAR

Previo a resolver el fondo del asunto, la Sala debe pronunciarse sobre la solicitud de audiencia pública de la parte demandante, con el objeto *“dilucidar puntos de hecho y de derecho relevantes (que) podrían no estar suficientemente claros”* y, además, porque *“el tribunal habría incurrido en errores de apreciación y que el recurso de apelación interpuesto por la demandada no hace nada distinto que ahondar en la confusión oficial.”*

El artículo 147 C.C.A.⁴ faculta al Consejo de Estado y a los tribunales administrativos para que, a solicitud de parte, decreten audiencias para aclarar puntos de hecho o de derecho que interesen en el proceso. La solicitud de audiencia, dice la norma, debe presentarse en el término de traslado para alegar de conclusión y antes de que el proceso ingrese al despacho del magistrado sustanciador para dictar sentencia,

Si bien la petición de la audiencia pública es oportuna, por cuanto se formuló en el término para alegar de conclusión, la Sala estima que en el presente caso no es procedente decretarla, en la medida en que no se advierte que existan cuestiones de hecho o de derecho que deban aclararse. En consecuencia, resulta innecesaria la práctica de la audiencia pedida.

CUESTIÓN DE FONDO. HECHOS RELEVANTES

Son relevantes para desatar el recurso de apelación los siguientes hechos:

⁴ **Artículo 147.** En todo proceso es potestativo del Consejo de Estado y de los Tribunales Administrativos conceder audiencias públicas, por petición de alguna de las partes, para dilucidar puntos de hecho o de derecho.

Las audiencias deberán solicitarse en el término de traslado para alegar de conclusión y efectuarse antes que el proceso entre al Despacho del Ponente para sentencia.

La audiencia se celebrará con las partes que concurren; cada una de ellas podrá hacer uso de la palabra por una vez durante treinta minutos, pero el Presidente de la Sala o Sección puede, prudentemente, prorrogar este plazo. Las partes que hayan intervenido podrán presentar un resumen escrito de sus alegaciones orales, dentro de los tres (3) días siguientes al de la audiencia.

En la audiencia se podrá proferir la sentencia, para lo cual se decretará un receso de hasta dos (2) horas. En este caso la sentencia se notificará en estrados, estén o no presentes las partes.

1. El 8 de abril de 2002, Cruz Roja Ltda. presentó la declaración de renta del año 2001, identificada con el N° 90000007488881 y registró saldo a favor de \$198'143.000⁵.
2. El 21 de agosto 2002, la demandante solicitó la devolución de \$198'143.000, que registró como saldo a favor en la declaración de renta de 2001.
3. Mediante Resolución 1813 del 1° de octubre de 2002, la Administración de Impuestos de Cali ordenó la devolución del saldo a favor, pero envió el expediente al programa post-devoluciones para que se verificara la procedencia de la devolución ordenada.
4. Por auto de apertura N° 050632003004858 de 2003, la Administración de Impuestos de Cali inició la investigación, dentro del programa post-devoluciones, por el impuesto de renta 2001⁶.
5. Mediante auto N° 050632003000161 del 17 de octubre 2003, la Administración de Impuestos de Cali ordenó inspección tributaria a las instalaciones de la sociedad actora para verificar las retenciones y las deducciones correspondientes al impuesto de renta de 2001⁷.
6. Con oficio sin fecha ni número, la Administración de Impuestos de Cali dijo que, en cumplimiento de lo dispuesto en la diligencia de inspección tributaria, la sociedad contribuyente debía aportar "*copia de las facturas o documentos soportes que certifiquen las retenciones en la fuente efectuadas*" del año 2001. Inexplicablemente, en dicho oficio aparece una constancia de que se recibió "*LABORATORIOS BAXTER S.A.*", el 24 de marzo de 2004⁸.
7. El 30 de marzo de 2004, la Administración de Impuesto de Cali profirió el requerimiento especial N° 050632004000090 del 30 de marzo de 2004 y propuso⁹:
 - Desconocer \$521'779.000, correspondientes a retenciones en la fuente, porque no se encontraban debidamente probadas.
 - Rechazar \$263'088.000, correspondientes a deducciones originadas en el pago de honorarios por asesoría.
 - Imponer sanción por no enviar información, por valor de \$39'243.000.

Además, reliquidó la renta líquida y gravable (RA y RE) y la fijó en \$1.200'753.000; tasó el impuesto de renta en \$420'264.000, y determinó un saldo a pagar de \$455'077.000.

8. Previa contestación del requerimiento especial¹⁰, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali profirió la Liquidación Oficial de Revisión 900002 del 30 de noviembre de 2004, en la que se reiteraron las modificaciones propuestas en el requerimiento especial¹¹.

⁵ Folio 32 cuaderno de antecedentes.

⁶ Folio 13 c.a.

⁷ Folio 14 c.a.

⁸ Folio 86 c.a.

⁹ Folios 88-104 c.a.

¹⁰ Folios 158-177 c.a.

¹¹ Folios 670-691 c.a.

9. La demandante interpuso recurso de reconsideración¹². Mediante Resolución 050662005000014 del 16 de diciembre de 2005, la División Jurídica de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Cali confirmó la decisión contenida en la liquidación oficial de revisión¹³.

Conforme con los hechos relatados, la Sala examinará el caso concreto.

I. De la deducción rechazada, por valor de \$263'088.000

Antes de examinar la procedencia de las deducciones rechazadas por la DIAN, la Sala debe realizar las siguientes precisiones conceptuales.

El artículo 107 E.T¹⁴ establece que son deducibles las expensas realizadas durante el periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad y sean necesarias y proporcionadas, de acuerdo con cada actividad.

Pues bien, por **relación de causalidad** debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa), realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o periodo gravable, con la actividad generadora de renta. La conexidad se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en la actividad productora de renta (efecto).

Nótese que el artículo 107 E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad. Por eso, la Sala considera que la injerencia que tiene el gasto puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de "*Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio*"¹⁵. Dicha injerencia puede probarse con cualquier otro medio de prueba que permita tener certeza en el efecto logrado.

Por supuesto, esa circunstancia de hecho hace más complejo el reconocimiento de las deducciones a favor de los contribuyentes, porque la prueba, en cada caso, le correspondería aportarla a quien pretende hacerla valer.

En cuanto a la **necesidad**, hay que decir que el adjetivo "necesario", conforme con la acepción gramatical, implica "*Que [algo] se ha[ga] y ejecu[te] por obligación, como opuesto a voluntario y espontáneo*"¹⁶. Las expensas son necesarias cuando se requieren para el desarrollo de la actividad productora de renta.

¹² Folios 722-743 c.a.

¹³ Folios 755-770 c.a.

¹⁴ **ARTÍCULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES.** Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.

¹⁵ DRAE. Injerir 4. prnl. Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio.

¹⁶ DRAE. 2. adj. Que se hace y ejecuta obligado por otra cosa, como opuesto a *voluntario y espontáneo*

Sobre la necesidad la doctrina también ha dicho que "implica que la partida debe requerirse para el desarrollo de la actividad propia del negocio o de la actividad correspondiente." Se ha dicho que "Para saber si un costo o gasto es necesario, debe contraponerse con lo meramente útil o provechoso. De no ser así, no habría costo ni gasto innecesario puesto que cualquier partida puede ser útil para el empresario" Op cit. 37.

La **proporcionalidad**, por su parte¹⁷, exige que exista conformidad o proporción de la erogación tanto con el ingreso como con los costos y gastos de la empresa, como elementos relacionados entre sí.

Ahora bien, tanto la necesidad como la proporcionalidad deben medirse con criterio comercial y, para el efecto, el artículo 107 E.T. dispone dos parámetros de análisis. El primero, que la expensa sea de las normalmente acostumbradas en cada actividad. El segundo, que la ley no limite la expensa como deducible.

Respecto del primero, habida cuenta de que el parámetro de comparación depende de la actividad que desarrolle la empresa y de las expensas que realicen las empresas que desarrollen la misma actividad, este es un asunto de hecho que amerita ser probado y, por lo tanto, la dificultad en este punto radica en la prueba que deberá acreditar el interesado en demostrar el derecho a la deducción. La prueba, entonces, se debe encauzar a demostrar que es una "*costumbre normal*" hacer la erogación. Pero, además, se deberá probar que es forzosa, pues la costumbre no anula la calidad de necesaria de la expensa.

Las expensas que se hacen por mandato de la ley no pueden confundirse con la costumbre, como "*Hábito, modo habitual de obrar o proceder establecido por tradición o por la repetición de los mismos actos y que puede llegar a adquirir fuerza de precepto*"¹⁸. Lo forzoso puede devenir del cumplimiento de obligaciones legales, del cumplimiento de obligaciones empresariales¹⁹ o de la costumbre mercantil²⁰, pero en cualquiera de esos casos debe probarse.

Por tanto, la expensa será deducible si cumple el criterio de necesidad en cualquiera de las circunstancias descritas.

Ahora bien, el artículo 771-2 E.T.²¹ establece que la para la procedencia de los costos o deducciones se requerirán las facturas o documentos equivalentes que cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 617 [literales b), c), d), e), f) y g)] y 618 E.T.²²

¹⁷ DRAE. 1. f. Conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí.

¹⁸ DRAE. Definición de costumbre

¹⁹ Obligaciones derivadas del contrato social o de constitución de la empresa y que se deben cumplir para sacarla adelante, para hacerla productiva y rentable y, por supuesto, para mantener esa productividad y rentabilidad.

²⁰ La costumbre mercantil se entiende como el conjunto de usos o prácticas de los comerciantes que cumplen los requisitos para entenderse como tal. Para que tenga plenos efectos, debe probarse, en los términos de los artículos 8 y 9 C.Co., y 190 C.P.C.

²¹ **ARTÍCULO 771-2. PROCEDENCIA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES.** <Artículo adicionado por el artículo 3° de la Ley 383 de 1997. El nuevo texto es el siguiente:> Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

PARÁGRAFO. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración.

²² En lo pertinente, las normas vigentes para la época de los hechos decían:

ARTÍCULO 617. REQUISITOS DE LA FACTURA DE VENTA. Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

El artículo 771-2 se demandó ante la Corte Constitucional, por cuanto el demandante interpretó que el artículo vulneraba el derecho de defensa. Según el actor, la norma limitaba a *“un solo medio de prueba la facultad probatoria del contribuyente al pretender controlar el cumplimiento de requisitos formales como las facturas de terceros a través del traslado de su control a los contribuyentes receptores, so pena del rechazo in limine de los costos”*.

La Corte Constitucional declaró exequible la norma en el entendido de que la factura es un mecanismo de control de la evasión tributaria y una prueba idónea, para demostrar la existencia de los costos y gastos. Por lo tanto, para la Corte, la factura se exige para que la DIAN compruebe, por una parte, la veracidad de las transacciones económicas y, por otra, que esas transacciones se hayan realizado con el cumplimiento de las formalidades legales.

La Corte también consideró que cuando el artículo 771-2 E.T. exige la presentación de la factura, esa medida podría implicar una restricción a la libertad probatoria²³. Que, sin embargo, esa restricción podría estar justificada constitucionalmente porque sirve como medio para verificar la veracidad y la realidad de las transacciones económicas de los contribuyentes.

De la sentencia citada, sin embargo, no se infiere que la Corte haya dicho que la autoridad tributaria y el juez, según el caso, debían valorar la factura por el sistema de la tarifa legal probatoria²⁴. Y lo anterior es así, puesto que, aunque se presente una factura con el lleno de los requisitos legales, ese documento, *per se*, no otorga el derecho a la deducción o al reconocimiento del impuesto descontable. Como lo dijo la Corte en la sentencia citada, *“la finalidad de la norma (...) consiste en establecer con certeza la existencia y transparencia de las transacciones económicas que dan lugar a los descuentos por costos y deducciones, así como*

(...)

b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.

c. Apellidos y nombre o razón social del adquirente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento.

d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e. Fecha de su expedición.

f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g. Valor total de la operación.

(...)

Al momento de la expedición de la factura los requisitos de los literales a), b), d) y h), deberán estar previamente impresos a través de medios litográficos, tipográficos o de técnicas industriales de carácter similar. Cuando el contribuyente utilice un sistema de facturación por computador o máquinas registradoras, con la impresión efectuada por tales medios se entienden cumplidos los requisitos de impresión previa. El sistema de facturación deberá numerar en forma consecutiva las facturas y se deberán proveer los medios necesarios para su verificación y auditoría.

(...)

ARTÍCULO 618. OBLIGACIÓN DE EXIGIR FACTURA O DOCUMENTO EQUIVALENTE. A partir de la vigencia de la presente ley los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios están obligados a exigir las facturas o documentos equivalentes que establezcan las normas legales, al igual que a exhibirlos cuando los funcionarios de la administración tributaria debidamente comisionados para el efecto así lo exijan.

²³Sentencia C-733 de 2003. Dijo la Corte: *“Ahora bien, para alcanzar el objetivo propuesto y evitar o al menos disminuir la evasión tributaria y el contrabando, el legislador emplea un mecanismo idóneo como es el requerimiento de la factura con ciertos requisitos, que si bien podría implicar alguna restricción a la libertad probatoria, estaría justificada por la consecución del fin anteriormente señalado, cuyo respaldo constitucional ya fue explicado.”*

²⁴ El sistema de tarifa legal suponía *“sujetar al juez a reglas abstractas preestablecidas, que le señalan la conclusión que forzosamente debe aceptar en presencia o por la ausencia de determinados medios de prueba”*. Devis Echandía, Hernando, Compendio de derecho procesal, Pruebas Judiciales, Tomo III, ed. ABC, Santafé de Bogotá, 1998, página 33, citado por López Banco, Hernán Fabio. Procedimiento Civil Pruebas. Tomo III. DUPRE Editores, Bogotá, D.C. Colombia. 2001

definir los impuestos descontables, y con ello acreditar su legalidad a fin de fortalecer la lucha contra la evasión”.

De manera que cuando el contribuyente aporta la factura con el lleno de los requisitos legales, esa factura, como documento probatorio, no supedita a la administración tributaria o al juez a reconocer el costo, gasto o deducción. Por el contrario, esa prueba le permite a la autoridad tributaria, o al juez, comprobar la veracidad de los hechos contenidos en la factura, tales como la existencia del proveedor y, por ende, la existencia de la transacción económica incorporada en el título y, para el efecto, hay absoluta libertad probatoria.

Lo que realmente establece el artículo 771-2 es que la factura, como documento, es un medio de prueba para la procedencia de los costos y deducciones. En consecuencia, es un documento *ad probationem* que se exige por ley como prueba necesaria²⁵, puesto que las facturas que cumplen los requisitos previstos en los artículos 617 y 618 E.T. son pruebas que, por ley, deben cumplir ciertas formalidades. Cumplidas tales formalidades, las facturas son prueba de la cuantía que los contribuyentes declaran en el denuncia tributario como costos y deducciones.

Si se llegara a probar que las facturas son falsas, porque el negocio jurídico que les da origen no existió, por ejemplo, es claro que tales pruebas, apreciadas en sana crítica, no tendrán la virtud de probar los costos y las deducciones que pretenda hacer valer el contribuyente.

En el caso concreto, la DIAN rechazó las deducciones, por valor de \$263'088.000 y dijo, en síntesis, que la asesoría prestada por RTS Colombia Ltda. no estaba respaldada con el contrato ni con otros documentos que dieran cuenta de la ejecución del contrato y del tipo de asesoría prestada. Que las facturas que aportó no demostraban la “razonabilidad” del gasto y que, por ende, no podía aceptarse la deducción.

La demandante, a su turno, alega que las facturas aportadas demuestran plenamente el monto de las deducciones registradas en la declaración de renta del año 2001, en los términos que establece el artículo 771-2 E.T. Que la legislación tributaria no exige que la asesoría deba probarse con otro tipo de documentos.

²⁵ El profesor Hernando Devis Echandía manifiesta que “Existen dos clases de documentos *ad probationem*: los que sirven de medio probatorio pero sin que la ley los exija *y los que son exigidos como prueba necesaria*. (...)” Hernando Devis Echandía. Compendio de Derecho Procesal, Tomo II, Pruebas Judiciales. Octava Edición. Editorial ABC- Bogotá 1984.

Jairo Parra Quijano, por su parte, explica que “Teniendo en cuenta la finalidad que con él se persigue, el documento desempeña tres funciones distintas: una de carácter extraprocesal, otra de carácter procesal y, finalmente, una legitimatoria.

Sobre la función de carácter extraprocesal, el autor explica que “Para la existencia de ciertos actos jurídicos, la ley impone que su celebración se efectúe acudiendo a la prueba documental. (...) En otras ocasiones, sólo se utiliza el escrito para probar la existencia del acto, sea porque legalmente se halle establecida la prohibición de utilizar la prueba testimonial para demostrar la existencia de obligaciones de determinado valor o *como simple medida de seguridad* (documentos llamados *ad solemnitatem* o *ad substantiam actus*, en el primer caso, y *ad probationem*, en el segundo).

También dice el autor que cuando en un proceso determinado es necesario probar un hecho del que exige documento, para efectos procesales y probatorios, el documento puede aportarse al proceso para crearle al juez la certeza sobre la existencia de esa situación fáctica.

Por último, dice el autor que en la función legitimatoria, “(...) el documento legitima el derecho del que lo posee, a reclamar lo que éste representa. Es el caso de los títulos valores, los cuales son documentos necesarios para ejercer el derecho literal y autónomo que de él resulta.” Jairo parra Quijano. Tratado de la Prueba Judicial. Los Documentos. Tomo III. Segunda Edición. Ediciones Librería del Profesional.

Para la Sala, las facturas aportadas por la actora sirven para demostrar la deducción aquí cuestionada, pues, como se vio, el artículo 771-2 E.T. permite que las deducciones se prueben con las facturas o documentos equivalentes que cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 617 y 618 ibídem. Siendo así, aunque la DIAN podía pedir documentos diferentes para verificar la existencia del hecho económico, lo cierto es que, en principio, las facturas son el medio probatorio conducente, pertinente y útil para probar la deducción.

En el expediente se encuentran las facturas que dan cuenta del servicio de asesoría que le prestó a la actora la sociedad RTS Colombia Ltda., así:

FACTURA N°	FECHA	VALOR	FOLIO	CUMPLE REQUISITOS
0006570	30-11-01	\$1'740.000	54	Sí
0006569	30-11-01	20.184.000	55	Sí
0006385	30-11-01	1'740.000	56	Sí
0006396	30-11-01	20.184.000	57	Sí
0006279	30-10-01	1'740.000	58	Sí
0006278	30-10-01	20.184.000	59	Sí
0006143	30-09-01	1'740.000	60	Sí
0006142	30-09-01	20.184.000	61	Sí
0006007	30-08-01	20.184.000	62	Sí
0006994	30-08-01	1'740.000	63	Sí
0005894	30-07-01	20.184.000	64	Sí
0005884	30-07-01	1'740.000	65	Sí
0005835	30-06-01	20.184.000	67	Sí
0005825	30-06-01	1'740.000	68	Sí
0005733	30-06-01	20.184.000	69	Sí
0005719	30-05-01	1'740.000	70	Sí
0005662	30-04-01	1'740.000	71	Sí
0005639	30-04-01	20.184.000	72	Sí
0005590	30-04-01	20.184.000	73	Sí
0005580	30-03-01	1'740.000	74	Sí
0005429	28-02-01	1'740.000	75	Sí
0005139	28-02-01	20.184.000	76	Sí
0005288	31-01-01	20.184.000	77	Sí
0005274	31-01-01	1'740.000	78	Sí
TOTAL		\$263'088.000		

Adicionalmente, la demandante aportó el contrato de prestación de servicios suscrito con RTS Colombia Ltda., que da cuenta de la existencia del negocio jurídico y, por ende, de la existencia de la transacción económica que da lugar a los costos aducidos.

En esa medida y habida cuenta de que las facturas cumplen con los requisitos de ley y el contrato no fue tachado de falso, la Sala examinará, seguidamente, si se cumplen con los requisitos previstos en el artículo 107 E.T. para que puedan aceptarse como deducción en el impuesto de renta del año 2001.

La sociedad demandante adujo que el gasto tenía relación de **causalidad** con la actividad productora de renta porque eran regularmente utilizados por la compañía. Que el gasto era **necesario** porque el gasto se hizo para “la

consecución de nuevos clientes (y que eso) ayuda a mejorar el recaudo de ingreso, establece acuerdos de pago, procura una mejor situación financiera para la Compañía, etc.". Que el gasto, además, cumplía con el requisito de **proporcionalidad**, aún en el evento en que el gasto se midiera respecto de los ingresos que se obtienen, porque "CRUZ ROJA durante el año 2001 obtuvo ingresos por valor de \$7.538.968.000 y el gasto por servicio administrativo y financiero asciende a \$263.088.000 lo que equivale al 0.03%, porcentaje éste mínimo en relación con los ingresos obtenidos durante dicho año."

Pues bien, para definir si la citada expensa tienen relación de causalidad con la actividad productiva de la empresa, si son necesarias y proporcionales, lo primero que precisa la Sala es que el objeto social de la sociedad Servicio de Terapia Renal Cruz Roja Ltda., es "LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS DE SALUD, MÉDICOS Y TERAPÉUTICOS, ESPECIALMENTE EN EL ÁREA DE LA NEFROLOGÍA, TALES COMO CONSULTA, MANEJO DE TERAPIAS DE DIÁLISIS, HEMODIÁLISIS, DIÁLISIS PERITONEAL, TRANSPLANTE DE RIÑÓN Y DEMÁS TRATAMIENTOS RENALES Y LA ADMINISTRACIÓN DE CENTROS O UNIDADES DEDICADAS A LAS ACTIVIDADES MENCIONADAS ANTERIORMENTE"²⁶.

Para la Sala, es indudable que el gasto en que incurrió la demandante tiene relación con la actividad productora de renta, en la medida de que la sociedad RTS Colombia Ltda. es una sociedad que ofrece servicios de asesoría administrativa, financiera y jurídica a las empresas que prestan servicios médicos en el área de la nefrología²⁷. Tampoco cabe duda de que esa asesoría incide positivamente en la actividad productora de renta, pues, como acertadamente lo dijo la actora, permite la consecución de nuevos clientes y la disminución de costos en el desarrollo de la actividad de la compañía.

En efecto, en el cuaderno de antecedentes administrativos²⁸ se encuentra el contrato de prestación de servicios que corrobora la injerencia positiva de la asesoría en la actividad productora de renta, pues RTS se comprometía a prestar soporte de mercadeo, soporte en el área clínica, asesoría en el área legal y asesoría en el área de recursos humanos. Veamos:

"OBJETO.- EL CONTRATISTA (RTS COLOMBIA LTDA.) se obliga frente AL CONTRATANTE (SERVICIO DE TERAPIA RENAL CRUZ ROJA LTDA.) a prestarle asistencia profesional y técnica en las áreas del soporte tecnológico de los bienes y equipos que EL CONTRATISTA utiliza para la prestación de los servicios que constituyen su objeto social, asesoría legal, asesoría financiera, asesoría contable, asesoría médica en protocolos médicos, asesoría en el manejo de recursos humanos y selección de personal. CLÁUSULA TERCERA: ALCANCE DEL OBJETO.- En desarrollo del convenio EL CONTRATISTA prestará a EL CONTRATANTE sus servicios así: A)- SOPORTE EN MERCADEO: 1.- Asesoría en las propuestas u ofertas a las EPS, IPS, ARS y demás entidades del Sistema de Seguridad Social, respecto de los servicios ofrecido; 2. Asesoría en la elaboración de portafolio de servicios; 3- Creación y posicionamiento de la imagen corporativa; 4.- Desarrollo de plan estratégico de mercadeo; 5.- Coordinación y seguimiento en programas de construcción y/o remodelación; 6.- Elaboración de catálogos y material de difusión de los servicios de la unidad renal. B).- SOPORTE EN

²⁶ Folios 4-6 del cuaderno principal.

²⁷ Según el DRAE, la nefrología es la rama de la medicina que se ocupa del riñón y de sus enfermedades.

²⁸ Folios 605-609 c.a.

EL ÁREA CLÍNICA: 1.- Asesoría en el control de calidad del área clínica; 2.- Asesoría en planeación y diseño de planta física y/o remodelación de la unidad renal; 3.- Educación clínica continuada para Nefrólogos, Enfermeras, Nutricionistas, trabajadoras Sociales (sic) y Psicólogas (sic); 4.- Desarrollo de estrategias para mejorar la información que se maneja en el área clínica; 5.- Apoyo técnico en la operación de softwar (sic) clínico; 6.- Control en la calidad de agua y su proceso. C).- ASESORÍA EN EL ÁREA LEGAL: 1.- Asistencia jurídica en reuniones de Juntas de Socios y/o Directivas; 2.- Asesoría en trámites legales ante entidades públicas y privadas; 3.- Elaboración de documentos legales necesarios para el desarrollo de las operaciones de la sociedad; 4.- Revisión de contratos; 5.- Emisión de conceptos legales. D).- ASESORÍA EN EL ÁREA DE RECURSOS HUMANOS: 1.- Selección de personal a nivel administrativo; 2.- Apoyo en la selección de cualquier otro cargo que por diferentes razones se requiera; 3.- Evaluación permanente de costos laborales; 4.- Evaluación laboral de creación o redistribución de turnos de atención de pacientes; 5.- Asesoría permanente a la gerencia de la sociedad en trámites administrativos legales de tipo laboral; 6.- Asesoría en el manejo disciplinario; 7.- Elaboración de Clima organizacional (sic) de la sociedad para tomar las acciones conducentes a desarrollar planes de mejoramiento; 8.- Elaborar, actualizar y administrar la escala salarial a fin de que la compensación de los empleados esté acorde con el mercado. E).- ASESORÍA EN EL ÁREA FINANCIERA Y CONTABLE: 1).- Asesoría en el cumplimiento de las disposiciones que reglamentan la contabilidad en Colombia; 2).- Asesoría en la búsqueda de hacer eficiente el manejo de los recursos disponibles de la sociedad; 3).- Capacitación en las áreas financiera y contable al personal que labora en tales áreas; 4).- En general asesoría en la gestión económica de la sociedad.”

Ese tipo de asesoría, sin duda, está relacionada con el objeto social de la entidad demandante. Aunque, se repite, el contrato no era la única prueba para demostrar la deducción reclamada, lo cierto es que corrobora la incidencia positiva en la actividad productora de renta.

Para la Sala, no incide en la aceptación de la deducción el hecho de que el contrato de asesoría no se hubiera aportado cuando lo pidió la DIAN, pues lo cierto es que si bien eso debe examinarse, en principio, como un indicio en contra del contribuyente, lo cierto es que ese indicio no se opone a que el contribuyente acredite después los costos y deducciones que pretende hacer valer, en los términos del artículo 781 E.T.²⁹.

Ante la carencia de la prueba, es razonable que el artículo 781 citado disponga que cuando el contribuyente alegue posteriormente esa prueba y la alegue “a su favor”, deba valorarse, pero sin olvidar que existe un indicio en contra. En estricto sentido, la norma no restringe que la prueba se presente con posterioridad. Tan es así que la norma permite que el contribuyente pueda acreditar “plenamente” los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos.

²⁹ ARTÍCULO 781. LA NO PRESENTACIÓN DE LOS LIBROS DE CONTABILIDAD SERÁ INDICIO EN CONTRA DEL CONTRIBUYENTE. El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente (sic) se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito. La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.

La Sala, entonces, respalda parcialmente el argumento del *a quo*. Empero, no es verdad que a la deducción reclamada por la actora deba disminuirse el valor del impuesto sobre las ventas discriminado en las facturas, como lo creyó el *a quo*, pues lo cierto es que ese valor hace parte del mayor valor del costo o del gasto cuando el contribuyente no puede llevar el impuesto sobre las ventas como descontable, como ocurrió en el caso concreto, pues la actora no es responsable del iva porque presta servicios excluidos³⁰.

Por ende, no ha lugar a descontar el iva del valor reconocido como deducción.

Prospera el cargo propuesto por la parte demandante. Procede la deducción, por valor de \$263'088.000.

II. De las retenciones en la fuente, por valor de \$521'896.000

Lo primero que conviene precisar es que la retención en la fuente es un mecanismo anticipado de recaudo del impuesto, que recae sobre los pagos o abonos en cuenta susceptibles de constituir ingreso tributario para el contribuyente y cuya finalidad principal es garantizar que el recaudo se realice en el mismo periodo en que se causa.

Ahora bien, el artículo 374 E.T. prevé que el *"impuesto retenido será acreditado a cada contribuyente en la liquidación oficial del impuesto sobre la renta y complementarios del correspondiente año gravable, con base en el certificado que le haya expedido el retenedor."*

El artículo 381 E.T.³¹, por su parte, establece que cuando se trate de retenciones en la fuente diferentes a las originadas en la relación laboral, o legal y reglamentaria, el certificado de retenciones deberá describir:

- a. El año gravable y la ciudad en que consignó la retención;
- b. La identificación y la dirección del agente retenedor;
- c. La identificación de la persona a la que se le practicó la retención;
- d. El valor total y el concepto del pago sujeto a retención;

³⁰ De conformidad con el artículo 488 E.T., *"Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por ... servicios ... que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas"*.

Por igual, de conformidad con el artículo 476 ibídem, los servicios médicos están excluidos del impuesto sobre las ventas.

³¹ **ARTÍCULO 381. CERTIFICADOS POR OTROS CONCEPTOS.** Cuando se trate de conceptos de retención diferentes de los originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, los agentes retenedores deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá:

- a. Año gravable y ciudad donde se consignó la retención.
- b. Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor.
- c. Dirección del agente retenedor.
- d. Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención.
- e. Monto total y concepto del pago sujeto a retención.
- f. Concepto y cuantía de la retención efectuada.
- g. La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

PARÁGRAFO 1o. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados a que se refiere el presente artículo, cuando éstos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

PARÁGRAFO 2o. El Gobierno Nacional podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retenciones a que se refieren éste y el artículo anterior, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que lo sustituyan.

- e. La cuantía y el concepto de la retención en la fuente, y
- f. La firma del pagador o agente retenedor.

Según el párrafo primero de ese artículo, las personas sometidas a retención en la fuente podrán sustituir el certificado de retención por el original o copia o fotocopia de la factura o documento equivalente, en los casos que el obligado no lo hubiera expedido, pero siempre que cumplan con los requisitos de esa misma norma.

Es decir, la factura o documento equivalente sustituye al certificado de retención siempre que cumpla tanto los requisitos de los artículos 617 y 618 como los del 381 E.T. Es necesario, entonces, que en la factura o documento equivalente aparezca identificado el año gravable y el lugar donde se consigna la retención; el monto total y el concepto del pago, y el valor y concepto de la retención practicada. Todo eso para que exista certeza de que la retención se practicó en debida forma y para que pueda aceptarse como descuento del impuesto de renta.

En el caso particular, la Sala debe decidir si las retenciones en la fuente están probadas con los documentos que aportó la sociedad demandante. O si, como lo alegó la DIAN, *“los documentos aportados por la actora no han permitido identificar los ingresos y conceptos objeto de retención”*.

Para mayor entendimiento, la Sala se pronunciara respecto de las pruebas con las que se pretende sustituir el certificado de retención en el orden propuesto en la demanda.

a. De las retenciones en la fuente, cuyos certificados de retención se aportaron

Con la demanda³² la actora aportó los siguientes certificados de retención en la fuente:

VALOR RETENIDO	CUADERNO PRINCIPAL FOLIO
\$7'869.282,00	110
1'320.961,00	110
234.294,00	111
205.931,00	111
3'166.976,00	112
13'467.063,00	112
818.169,00	113
1'111.854,00	113
526.458,00	114
962.316,00	114
950.847,00	114
355.387,00	114
97.263,00	114
2'934.236,00	114
7'917.000,00	115
610.683,00	116
15'567.567,00	116

³² Anexo k.1.

805.836,00	117
809.827,00	118
14.530,00	119
287.540,00	120
17.170,00	121
51.511,00	121
2'665.134,00	122
80.250,00	123
46.824,00	124
7'556.716,00	125
18'580.717,00	125
2'020.409,00	126
372.468,00	126
3'157.220,00	127
28'237.949,00	127
18'364.897,00	128
394.764,00	129
2'314.783,00	130
2'000.000,00	131
525.494,00	132
1'782.923,00	132
1'188.762,00	133
572.492,00	133
13'126.921,00	134
353.100,00	135
3'679.564,00	136
3'544.694,00	136
3'089.544,00	137
90.144,00	138
2.640,00	139
39.425,00	139
9.200,00	140
124.134,00	140
4'045.995,00	141
44'866.394,00	141
18'927.239,00	142 vto. ³³
35.862,00	144
243.123,00	144
316.924,00	145
12.878,00	145
51.512,00	146
8.585,00	147
12.878,00	147
241.433,00	148
198.800,00	149
\$242'985.492,00	TOTAL

La Sala aceptará la retención en la fuente por valor de \$242'985.492,00 en cuanto

³³ Valor que, según el certificado de retención, corresponde a la proporción que pagó la sociedad Servicio de Terapia Renal Cruz Roja Ltda. como integrante de la Unión Temporal Red Nacional de Servicio de Terapia Renal.

los certificados de retención aportados cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 381 citado y, por ende, son plena prueba de las retenciones practicadas.

b. De las retenciones en la fuente que se pretenden demostrar con documentos diferentes a los certificados de retención

La demandante aportó una serie de pruebas para sustituir el certificado de retención en la fuente.

Frente a tales pruebas la Sala se pronuncia así:

1. La demandante aportó copia de “*la facturación en el año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación (sic) por un valor de \$8.043.448 y el valor de la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso*”³⁴.

También aportó la certificación del Contador General de la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal, que dice³⁵:

“a. Que de acuerdo a registros contables no auditados a 31 de Diciembre de 2001, el siguiente es el resumen de ingresos y gastos generados en la ejecución de contrato de prestación (sic) de servicios de salud entre RTS LIMITADA actuando en representación de la Unión Temporal ‘Red Nacional de Servicios de Terapia Renal’ y CAJANAL.

<i>Facturado a</i>	<i>No. de Factura</i>	<i>Fecha</i>	<i>Concepto Periodo de Facturación</i>	<i>Valor del Servicio facturad por cuenta de la clínica renal</i>
CAJANAL	2185	Dic-01	Ago-01	2,361,212
	2242	Dic-01	Sep-01	3,363,744
	2192	Dic-01	Sep-01	1,211,833
	2193	Dic-01	Oct-01	1,146,648
TOTAL				8,083.437

*b. la presente certificación se expide para dar cumplimiento al acuerdo de conformación de Unión Temporal para contratar con CAJANAL, suscrito en el mes de Abril de 2000, para ser entregado a STR CRUZ ROJA LTDA. Nit 805.006.345-3, y no deberá ser utilizado para ningún otro proposito (sic).
...”*

Sin embargo, tales pruebas dan cuenta de las retenciones que se practicaron a RTS LIMITADA, mas no demuestran las practicadas a la sociedad Cruz Roja Ltda, como integrante de la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal.

Por lo tanto, no está probada la retención en la fuente que la actora pretende descontar del impuesto de la renta del año 2001.

2. La demandante también aportó los siguientes documentos:

³⁴ Folios 151-157 c.p

³⁵ Folio 153 c.p.

- El “resumen de la facturación del año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación de \$301.215.617 y el valor en la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso”. Aportó las copias de las facturas de los servicios prestados a Servicios Occidental de Salud S.A. S.O.S.³⁶.
- El “resumen de la facturación del año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación por un valor \$13.387.933 y el valor en la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso”. Aportó las copias de las facturas de los servicios prestados a Coosalud³⁷.
- El “resumen de la facturación del año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación por un valor \$22'237.300 y el valor en la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso”. Aportó la copia de las factura de los servicios prestados a COMCAJA³⁸.
- El “resumen de la facturación del año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación por un valor \$34.799.802 y el valor en la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso”. Aportó las copias de la factura de los servicios prestados a Medisanitas S.A.³⁹.
- El “resumen de la facturación del año 2001 donde se relaciona el valor total de la facturación por un valor \$144.535.935 y el valor en la retención en la fuente practicada sobre ese ingreso”. Aportó las copias de las facturas de los servicios prestados a Coomeva⁴⁰.
- “Documentos que acreditan ingresos facturados por valor total de \$3.339.167.962 en el año 2001, a través de la Unión Temporal advertida de la cual mi representada era sólo un partícipe más y las retenciones en la fuente descontadas por mi representada”. Aportó también certificado del Contador General de la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal⁴¹.

Para respaldar las retenciones, la sociedad Cruz Roja Ltda. alegó que las facturas y los documentos equivalentes sustituían el certificado de retención porque cumplían con los requisitos previstos en los artículos 617 y 618 E.T. Y que, por esa razón, tales facturas no debían cumplir los requisitos del artículo 381 ibídem, que sólo están previstos para el certificado de retención.

Como ya se dijo, la factura o documento equivalente sustituye el certificado de retención únicamente cuando se cumplen los requisitos de los artículos 617, 618 y 381. No basta que se cumplan las exigencias propias de las facturas, pues es necesario que se identifique el año gravable y el lugar donde se consigna la retención; el monto total y el concepto del pago, y el valor y concepto de la retención practicada.

En el caso particular, si bien las facturas aportadas cumplen con los requisitos de los artículos 617 y 618 E.T., lo cierto es que no cumplen con los del artículo 381 y, por tanto, no pueden sustituir el certificado de retención que debieron expedir los agentes retenedores.

En cuanto al certificado expedido por el Contador General de la Unión Temporal Red Nacional de Servicios de Terapia Renal, con el que se pretende demostrar las retenciones practicadas por el servicio prestado al ISS, la Sala advierte que en dicho certificado no se discriminan las retenciones realizadas a Cruz Roja Ltda. En

³⁶ Folios 159-166 c.p.

³⁷ Folios 168-172 c.p.

³⁸ Folios 174-181 c.p.

³⁹ Folios 183-184 c.p.

⁴⁰ Folios 186-229 c.p.

⁴¹ Folios 231-276 c.p.

consecuencia, ni siquiera el certificado aportado tiene la entidad de probar la retención reclamada.

La carga de demostrar el monto de la retención corresponde al contribuyente que pretende que se le descuente en el impuesto de renta del año 2001. La demandante no puede aportar una serie de documentos contables para que la administración o el juez administrativo infieran, deduzcan, que se le practicaron las retenciones reclamadas.

No prospera el argumento de la parte actora.

Por lo tanto, no está probada la retención en la fuente que la actora pretende descontar del impuesto de la renta del año 2001.

III. De la sanción por no enviar información

En este punto, la Sala debe determinar si hay lugar a mantener la sanción por no enviar información.

La DIAN sancionó a la actora porque, según dijo, en la diligencia de inspección tributaria requirió información que no fue entregada. La demandante, en cambio, alegó, en concreto, que entregó la información, pero que fue devuelta por el funcionario de la DIAN "*que tenía a cargo el expediente*". Que, además, la DIAN interrumpió el plazo de 15 días que otorgó para entregar la información, esto es, propuso la sanción sin que se hubiera vencido el plazo.

Las pruebas del proceso dan cuenta de que no existe un requerimiento formal de información que la sociedad actora se hubiera negado a atender. Asimismo, contra lo dicho por la DIAN, en el acta de la diligencia de inspección tributaria no se menciona ningún requerimiento formal de información que de lugar a imponer la sanción de que trata el artículo 651 E.T.⁴². En efecto, en el acta de inspección tributaria sólo se dejó constancia de que ni la deducción ni las retenciones aquí cuestionadas estaban debidamente probadas, mas no se menciona la existencia de un requerimiento formal de información.

Ahora bien, la DIAN pretendió que el oficio sin fecha ni número que se encuentra en el folio 86 del cuaderno de antecedentes se asimilara a un requerimiento ordinario de información. Sobre el particular, baste decir que esa simple manifestación de requerir información para que el contribuyente aporte "*copia de las facturas o documentos soportes que certifiquen las retenciones en la fuente efectuadas*" no es un requerimiento porque ni siquiera se otorgó plazo y, además, inexplicablemente, aparece una constancia de que se entregó el 24 de marzo de 2004 a "*LABORATORIOS DEXTER S.A.*", pero no a la sociedad actora.

En todo caso, de aceptarse que es un requerimiento formal de información, es cierto, como lo alegó la actora, que, de conformidad con el artículo 261 de la Ley

⁴² Que, en lo pertinente, dice: "*ARTÍCULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN. Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción: (...)*"

223 de la Ley 223 de 1995⁴³, el término mínimo que tienen los contribuyentes para atender los requerimientos de información que formula la administración tributaria es de 15 días. Por tanto, en el requerimiento especial la DIAN no podía incluir la sanción por no enviar información porque no se había cumplido el término mínimo para aportarla. En efecto, el oficio mencionado se recibió el 24 de marzo de 2004 y el 30 de marzo del mismo año ya se formulaba requerimiento especial en el que se proponía la sanción por no enviar información.

Prospera el cargo y, por ende, ha lugar a levantar la sanción.

IV. Conclusión

Por lo anterior, la Sala confirmará parcialmente la sentencia apelada, en cuanto anuló parcialmente los actos demandados. Empero, a título de restablecimiento del derecho, practicará una nueva liquidación del impuesto de renta del año 2001, correspondiente a la demandante, en la que se acepten: la deducción por valor de \$263'088.000, y las retenciones en la fuente por valor de \$242'985.492 y se levante la sanción por no enviar información, así:

LIQUIDACIÓN IMPUESTO DE RENTA 2001

CONCEPTOS	RENG.	LIQ.PRIVADA	LIQ.DIAN	LIQ.CONS.EST.
PASIVOS NO MONETARIOS	AA	-	-	-
PATRIMONIO LIQUIDO	AB	127.947.000	127.947.000	127.947.000
DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN, AGOTAMIENTO	AC	7.442.000	7.442.000	7.442.000
CIFRA DE CONTROL 1	SS	135.389.000	135.389.000	135.389.000
ACTIVOS FIJOS	AJ	18.037.000	18.037.000	18.037.000
OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	2.930.000	2.930.000	2.930.000
DISMINUCIÓN PATRIMONIO LIQUIDO	AM	14.359.000	14.359.000	14.359.000
CIFRA DE CONTROL 2	ST	35.326.000	35.326.000	35.326.000
EFFECTIVO, BANCOS, CTAS. BCOS.INVERS.MOBILIARIAS CTAS.COBRAR	PA	217.543.000	217.543.000	217.543.000
DERECHOS FIDUCIARIOS	PK	67.255.000	67.255.000	67.255.000
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	PM	5.514.855.000	5.514.855.000	5.514.855.000
CUENTAS POR COBRAR OTRAS	PQ	691.670.000	691.670.000	691.670.000
CTAS.POR COBRAR ACCIONISTAS Y COMPAÑÍAS VINCULADAS	EO	199.819.000	199.819.000	199.819.000
INVENTARIOS	PC	79.610.000	79.610.000	79.610.000
ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES, AMORTIZABLES, INTANGIBLES Y AGOTABLES	EU	282.073.000	282.073.000	282.073.000
MENOS: DEPRECIACIÓN ACUMULADA	PE	120.654.000	120.654.000	120.654.000
OTROS ACTIVOS	PF	34.048.000	34.048.000	34.048.000
TOTAL PATRIMONIO BRUTO	PG	6.966.219.000	6.966.219.000	6.966.219.000
CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES	OA	2.733.477.000	2.733.477.000	2.733.477.000
CUENTAS POR PAGAR COMPAÑÍAS	OB			1.653.036.000

⁴³ ARTÍCULO 261. Cuando se hagan requerimientos ordinarios o solicitudes de información por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales o de las administraciones, el plazo mínimo para responder será de quince días calendario.

VINCULADAS Y ACCIONES. O SOCIOS		1.653.036.000	1.653.036.000	
PASIVO LABORAL	OW	55.584.000	55.584.000	55.584.000
PRESTAMOS POR PAGAR SECTOR FINANCIERO	OC	68.280.000	68.280.000	68.280.000
IMPUESTOS, GRAVÁMENES Y TASAS	OX	366.898.000	366.898.000	366.898.000
OTROS PASIVOS	OI	90.338.000	90.338.000	90.338.000
TOTAL PASIVO	PH	4.967.613.000	4.967.613.000	4.967.613.000
TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO	PI	1.998.606.000	1.998.606.000	1.998.606.000
TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO NEGATIVO	PL	-	-	-
SERVICIOS, HONORARIOS Y COMISIONES	IS	7.538.968.000	7.538.968.000	7.538.968.000
INTERESES Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS	IC	30.005.000	30.005.000	30.005.000
OTROS INGRESOS DISTINTOS DE LOS ANTERIORES	IE	64.032.000,00	64.032.000	64.032.000
TOTAL INGRESOS BRUTOS	IV	7.633.005.000	7.633.005.000	7.633.005.000
MENOS: DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y REBAJAS	IR	57.085.000	57.085.000	57.085.000
TOTAL INGRESOS NETOS	IG	7.575.920.000	7.575.920.000	7.575.920.000
COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)	CV	4.929.568.000	4.929.568.000	4.929.568.000
TOTAL COSTOS	CT	4.929.568.000	4.929.568.000	4.929.568.000
MAS: COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS	CE	284.633.000	284.633.000	284.633.000
SALARIOS Y PRESTACIONES Y OTROS PAGOS LABORALES (INCLUIDOS APOR.PARAFISC.)	DC	145.348.000	145.348.000	145.348.000
INTERESES Y DEMÁS GASTOS FINANCIEROS NACIONALES	DF	8.941.000	8.941.000	8.941.000
DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN, AGOTAMIENTO	DP	150.474.000	150.474.000	150.474.000
OTRAS DEDUCCIONES (SERVICIOS, ARREND., ETC.)	CX	1.119.291.000	856.203.000	1.119.291.000
TOTAL DEDUCCIONES	DT	1.708.687.000	1.445.599.000	1.708.687.000
RENDA LIQUIDA DEL EJERCICIO	GJ	937.665.000	1.200.753.000	937.665.000
COMPENSACIÓN POR PÉRDIDAS	GK	-	-	-
RENDA LIQUIDA	RA	937.665.000	1.200.753.000	937.665.000
O PERDIDA LIQUIDA	RB	-	-	-
RENDA PRESUNTIVA	RC	98.928.000	98.928.000	98.928.000
TOTAL RENTAS EXENTAS	ED	-	-	-
RENDA LIQUIDA GRAVABLE	RE	937.665.000	1.200.753.000	937.665.000
INGRESOS SUSCEPTIBLES DE CONSTITUIR GANANCIA OCASIONAL	GA	-	-	-
IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE	LA	328.183.000	420.264.000	328.183.000
IMPUESTO NETO DE RENTA	LC	328.183.000	420.264.000	328.183.000
IMPUESTO RECUPERADO	LL	-	-	-
TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA	LN	328.183.000	420.264.000	328.183.000
TOTAL IMP. A CARGO/IMP.GENERADO POR	FU	328.183.000	420.264.000	328.183.000

OPERACIONES GRAV.				
RENDIMIENTOS FINANCIEROS	MC	1.918.000	-	-
HONORARIOS, COMISIONES Y SERVICIOS	MY	519.779.000	-	242.985.000
OTROS CONCEPTOS	MI	199.000	-	-
TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	GR	521.896.000	-	242.985.000
MENOS: SALDO FVR.SIN SOL.DEV.O COMP./SALDO FVR.PERS.FIS.ANT.	GN	-	-	-
MENOS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	GX	4.430.000	4.430.000	4.430.000
MAS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	FX	-	-	-
MAS: SANCIONES	VS	-	39.243.000	-
TOTAL SALDO A PAGAR	HA	-	455.077.000	80.768.000
O TOTAL SALDO A FAVOR	HB	198.143.000	-	-
REGLÓN CX: OTRAS DEDUCCIONES				1.119.291.000
Valor aceptado por la DIAN			856.203.000	
Más: Deducciones aceptadas por Cons.Es.: Honorarios por asesoría financiera			263.088.000	
REGLÓN DT: TOTAL DEDUCCIONES				1.708.687.000
Valor aceptado por la DIAN			1.445.599.000	
Más: Honorarios por asesoría financiera aceptadas por el Cons.Estado			263.088.000	
REGLÓN GJ: RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO				937.665.000
Renglón IG: Total Ingresos Netos			7.575.920.000	
Menos: Renglón CT: Total Costos			4.929.568.000	
Menos: Renglón DT: Total Deducciones			1.708.687.000	
REGLONES RA Y RE: RENTA LIQUIDA Y RENTA LIQUIDA GRAVABLE				937.665.000
REGLÓN LA: IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE				328.183.000
Renglón RE: Renta Líquida Gravable			937.665.000	
Por tarifa			35%	
REGLONES LC, LN Y FU: IMP. NETO RENTA, TOTAL IMP.NETO RENTA Y TOTAL IMP. A CARGO				328.183.000
REGLÓN GR: TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE				242.985.000
Valor aceptado por la DIAN			-	
Más: Valor aceptado por el Consejo de Estado			242.985.000	
REGLÓN VS: SANCIONES POR NO ENVIAR INFORMACIÓN			39.243.000	EL C.E. LA LEVANTA
Renglón GR: Total Retenciones Año Gravable			521.779.000	
Renglón CX: Otras Deducciones			263.088.000	
BASE PARA APLICAR SANCION			784.867.000	
Porcentaje de sanción			5%	
REGLÓN HA: TOTAL SALDO A PAGAR				80.768.000
Renglón FU: Total Impuesto a Cargo			328.183.000	
Menos: Renglón GR: Total Retenciones Año Gravable			242.985.000	
Menos: Renglón GX: Anticipo por el Año Gravable			4.430.000	

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

Confírmense los numerales 1° y 3° de la sentencia apelada, por las razones expuestas.

Modifícase el numeral 2° de la sentencia apelada. En su lugar, a título de restablecimiento del derecho, se liquida nuevamente el impuesto de renta de 2001, en la forma prevista en las páginas 34-36 de la sentencia.

Reconócese personería a la abogada Ana Isabel Camargo Ángel, como apoderada de la DIAN, conforme con el poder otorgado.

Reconócese personería al abogado Pedro Enrique Sarmiento Pérez, como apoderado de la sociedad demandante, en los términos de la sustitución de poder presentada.

Cópiese, notifíquese, y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase. La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO