

EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR - Al notificarse dentro de los doce meses siguientes a la presentación de la declaración, no opera el beneficio de auditoría

Respecto al emplazamiento para corregir, el artículo 685 del Estatuto Tributario señala que para proferirlo solo requiere que “la administración de impuestos tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente”, sin determinar formalidad específica, ni sujetar su envío al hecho de haber precluido investigación alguna, de donde no es viable restarle el efecto jurídico que le corresponde, por el hecho de no haber relacionado en él todas las glosas y la prueba de su improcedencia; por lo que habiéndose notificado dentro del plazo contenido en el artículo 689-1 para hacer nugatorio el beneficio de auditoría, la firmeza de la declaración queda sujeta a las normas generales sobre la misma.

DEDUCCION POR PAGOS A TRABAJADORES MEDIANTE FONDO DE EMPLEADOS - Tiene nexo causal con la actividad productora de renta / GASTO POR PAGOS LABORALES - Es normalmente acostumbrado en la actividad productora de renta / PAGOS INDIRECTOS AL TRABAJADOR - Dentro de ellos están los pagos que la empresa hace a sus empleados a través del fondo de empleados / FONDOS DE EMPLEADOS - Dedución por relación de causalidad y necesidad con actividad productora de renta

Como lo ha señalado la Sala frente a situaciones idénticas a la que ahora se analiza “[e]l carácter laboral del gasto, permite igualmente afirmar que existe un nexo causal frente a la actividad productora de renta, puesto que la fuerza laboral constituye, sin duda, un elemento indispensable en la producción de la renta, y por la misma razón, resulta necesario el gasto, para la obtención efectiva del ingreso, en cuanto incide de manera directa en la productividad de la empresa”.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 107

NOTA DE RELATORIA: Sobre deducción de aportes al Fondo de Empleados ver sentencias, CE, S4, Rad. 13614, 2005/05/12, MP Héctor J. Romero Díaz; CE, S4, Rad. 14295, 2004/11/25, MP Ligia López Díaz

PAGOS REALIZADOS A LA SUPERINTENDENCIA FINANCIERA - Forma parte de los gastos de administración del ente económico y tiene relación de causalidad con el ingreso obtenido en su actividad / EXPENSA NECESARIA - Lo son los pagos a la Superfinanciera en su calidad de gasto o deducción / NECESIDAD DEL PAGO A LA SUPERFINANCIERA - Se explica porque hace parte de los egresos administrativos que toda entidad requiere para su funcionamiento / PROPORCIONALIDAD DE LOS VALORES PAGADOS A LA SUPERFINANCIERA - Su quantum establecido en la ley permite establecer la relación con la renta bruta

Esta Corporación se pronunció en relación con la deducibilidad de la contribución a la Superintendencia de Sociedades (hoy Financiera) en sentencia del 13 de octubre de 2005, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, la cual se reitera, luego los pagos realizados a la Superintendencia de Valores (hoy Financiera) cumplen los presupuestos del artículo 107 E.T. y en igual sentido se puede aplicar lo expuesto en la sentencia a los pagos a la Bolsa de Valores.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la deducción de la contribución a la Supersociedades se cita sentencia CE, S4, rad. 13631, 2005/10/13, MP Juan Ángel Palacio Hincapié

IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS - Es complementario del impuesto de industria y comercio / DEDUCCION DEL IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS - Es deducible al ser complementario del de industria y comercio

Respecto del rechazo del impuesto de Avisos y Tableros, solicitado como deducción, el aludido gravamen fue creado como autónomo por el literal k) del artículo 1° de la ley 97 de 1913, en 1983 con el artículo 37 de la ley 14 se ordenó su incorporación como “Complementario” al de Industria y Comercio, determinando además como hecho generador del mismo a partir de la fecha de su promulgación, el ejercicio de actividades comerciales, industriales o de servicios, o sea el mismo que origina la responsabilidad del ICA. Aclarado lo anterior, y en virtud del principio general de Derecho, según el cual “Lo accesorio sigue la suerte de lo principal”, es perentorio concluir que al no poder el impuesto de avisos y tableros subsistir por sí mismo, por exigir para su generación el ejercicio de actividades gravadas con el ICA y además estar supeditada la base para su liquidación a dicho impuesto, dar la interpretación correcta al texto del artículo 115 del Estatuto Tributario – ya transcrito- cuando ordena “Son deducibles en su totalidad los impuestos de Industria y Comercio”, en el entendido que el mismo integra un solo gravamen con su complementario el de avisos y tableros, que en tanto haya sido cancelado dentro de la anualidad fiscal correspondiente, debe ser fiscalmente deducible.

SANCION POR INEXACTITUD - Procede cuando no existe diferencia de criterios

En cuanto a la sanción por inexactitud no encuentra la Sala configurada la diferencia de criterios sobre el derecho aplicable prevista en el artículo 647 del Estatuto Tributario como causal de exoneración, además de que tampoco fue argumentada en la demanda y por el contrario, si se hace evidente el desconocimiento del

derecho aplicable, al incluir en la declaración de renta deducciones que por mandato legal son improcedentes, como es en el caso el pago de la contribución por valorización, conducta que encaja dentro de las que define la norma como inexactitud sancionable.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., dos (2) de abril de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00861-01 (16595)

Actor: CLINICA DE MARLY S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia de 19 de abril de 2007 proferida por el Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, en la cual accedió parcialmente a las súplicas de la demanda en el juicio de nulidad y restablecimiento del derecho contra el acto administrativo por medio del cual la Administración Especial de Impuestos de Bogotá modificó la liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente a la vigencia fiscal 2002 presentada por la sociedad actora.

ANTECEDENTES

La sociedad CLINICA DE MARLY S.A. presentó el 11 de abril de 2003 su declaración de renta y complementarios por la vigencia gravable 2002, con un saldo a favor de \$537.817.000, valor que fue devuelto a la contribuyente mediante Resolución N° 608-3131 del 11 de septiembre de 2003.

El 10 de diciembre de 2003 la División de Fiscalización de la Administración de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá expidió el Auto de Apertura N° 310632003001839, con el fin de abrir investigación por el período tratado y el 16 de febrero de 2004, profirió el emplazamiento para corregir N° 310632004000023.

El 29 de marzo de 2004 la Administración envió el requerimiento especial N° 310632004000215, el cual fue oportunamente atendido por la sociedad contribuyente.

Previa visita de verificación se expidió ampliación al requerimiento especial con el número 310642004000023, notificada el 30 de septiembre del 2004.

El 29 de abril de 2005 la División de Liquidación notificó Liquidación Oficial de Revisión N° 310642005000006, en la que redujo el saldo a favor declarado a la suma de \$426.633.000.

LA DEMANDA

La sociedad actora solicitó la nulidad de la Liquidación de Revisión, correspondiente al impuesto sobre la renta por la vigencia gravable 2002, por haberse desconocido las siguientes deducciones:

- Erogación al Fondo de Empleados por la suma de \$25.000.000.
- Contribución por valorización por \$34.671.421.
- Impuesto de avisos y tableros en cuantía de \$35.004.000.
- Pagos a la Bolsa de Valores de Colombia por valor de \$23.956.900
- Superintendencia Nacional de Valores por \$3.547.300.

La demandante invoca como normas violadas los artículos: 6°, 29, 83, 122, 123, 189 numeral 20, 209 y 228 de la Constitución Política, 26, 107, 115, 563 a 565, 647, 684, 685, 689-1, 703, 708, 710, 714, 742, 743, 746, 779 y 782 del Estatuto Tributario y 22 del Decreto 825 de 1978.

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Aspectos procedimentales:

Manifiesta que el acto autorizado por el artículo 685 del E.T. como “*emplazamiento*” tiene que ser consecuencia de la investigación que ordenan los artículos 684,779 y 782 *ibidem*, y que de dicho estudio resulte la prueba que en la declaración se informaron hechos inexistentes que infirme la presunción de veracidad contenida en el artículo 746 *ib.* y su reglamentario, el artículo 22 del Decreto 825 de 1978.

Señala que las pruebas que se encuentren en contra del afectado, tienen que notificársele en el mismo emplazamiento dado el principio de publicidad e imparcialidad que contiene el artículo 209 C.P. y desarrollan los artículos 563 a 565 del E.T, además de informar la magnitud en que disminuye la base gravable y el impuesto para poder ejercer el derecho de liquidar la sanción reducida.

Sostiene que el inciso 1° del artículo 647 E.T. expone como causal de inexactitud “...*la inclusión de (...) deducciones (...) inexistentes*”, o sea que alude a la infracción de informar hechos que no ocurrieron, por tanto la *improcedencia* de deducir una expensa cierta no constituye hecho de los tipificados en el primer inciso, máxime si el inciso segundo prohíbe sancionar cuando “...*los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos*” . Por lo anterior indica que es ostensible la violación del artículo 685 del E.T. al aplicar la sanción sin existir inexactitud sino solo improcedencia de las deducciones, por lo que no tiene efecto alguno y debe tenerse por no expedido.

Afirma que al quedar sin efecto el emplazamiento y siendo el impuesto (FU) de la sociedad actora del año gravable 2002 superior al del año 2001 en más del porcentaje que señala el artículo 689-1 E.T. *ope lege*, quedaron en firme la declaración tributaria del 2002 y su liquidación privada que arrojó el saldo a favor devuelto.

Explica que todo proceso de determinación y discusión lo integran etapas sucesivas, luego cerrada una etapa, no es legal reabirla, sino que precluída la primera o de información de los hechos, continúa la de verificación de lo declarado o de investigación a la que pone fin el requerimiento especial, que de no notificarse en los términos del artículo 689-1 o en las circunstancias que enumera el artículo 714 E.T, queda en firme lo declarado. Agrega que la tercera instancia puede ser de ampliación al requerimiento, señalada por el artículo 708 del Estatuto Tributario, contemplando nuevos hechos resultantes de las objeciones al requerimiento; para concluir con la liquidación de revisión.

Con fundamento en lo anterior señala que se infringió la prohibición del artículo 703 E.T. de expedir el requerimiento más de una vez, ya que ampliar para aducir hechos totalmente independientes o disociados de los contemplados antes constituye un segundo requerimiento (art. 228 C.P.), luego, no es posible atribuirle efectos al segundo requerimiento especial, de donde la liquidación de fecha 27 de abril de 2005, se expidió cuando la privada había quedado en firme desde comienzos de 2005.

Expone que en protección a los derechos de defensa y publicidad que garantizan los artículos 29 y 209 de la C.P, se debe notificar o comunicar al particular el acto que lo afecte y de acuerdo con el artículo 782 E.T, el resultado de la inspección debe constar en un acta que constituye elemento integrante de la liquidación de revisión y se tiene que notificar junto con el mismo pero en el presente caso no se suscribió acta de inspección, lo que causa nulidad de la liquidación oficial de acuerdo con el numeral 6° del artículo 730 del Estatuto Tributario.

2. Desconocimiento de deducciones

En cuanto a las deducciones rechazadas, argumenta que el enriquecimiento que se obtenga de los ingresos realizados en el año, resulta de sustraer de ellos primero los costos y luego las deducciones comenzando por las expensas necesarias (artículo 107 E.T.), realizadas “en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta”, o sea que tienen que apreciarse “con criterio comercial”. Si esto es así, con mayor razón tiene que deducirse la que se hace por Ley del Estado que impone un gravamen como el de Industria y Comercio del que es complemento el de avisos y tableros puesto que es un porcentaje del impuesto que complementa (Artículo 115 E.T.).

Sostiene que de igual forma lo es la contribución con destino a la Superintendencia Bancaria, la de Valores o la de Sociedades entre otras, así como las expensas para favorecer la fuerza de trabajo subordinado, que razonablemente no puede calificarse de donación a título gratuito.

Como tanto el emplazamiento, como la liquidación oficial adujeron “improcedencia” de deducciones, y demostrado que lo sancionable es informar gastos “inexistentes” o que no se hicieron, se infringe también el artículo 647 del Estatuto Tributario al imponer la sanción por inexactitud sin ser aplicable, lo que hace que la liquidación oficial sea declarada nula.

OPOSICIÓN

La entidad demandada se opuso a la prosperidad de las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos:

Presenta inicialmente **excepción de inepta demanda** por incumplimiento de lo previsto en el numeral 4° del artículo 137 del Código de Procedimiento Civil.

En lo que hace a los argumentos, se refiere a la **motivación del emplazamiento para corregir** notificado el 19 de febrero de 2004, aclarando que obedece a indicios de inexactitud que se concretan en la deducción improcedente que solicitó el contribuyente por \$25.000.000; además de acuerdo con el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, el emplazamiento para corregir es el acto cuya notificación condiciona el beneficio de auditoría, por cuanto si se notifica dentro de los doce (12) meses siguientes a la presentación de la declaración en debida forma, el término de vencimiento de las declaraciones tributarias se regirá por las normas generales contenidas en los artículos 705, 705-1, 706, y 714 ibidem.

Por tanto, presentada la declaración el 11 de abril de 2003 y notificado el emplazamiento el 19 de febrero de 2004, cobran vigencia los términos ordinarios de prescripción, lo que hace que no sea extemporáneo el requerimiento especial notificado el 30 de marzo de 2004.

En cuanto a la aseveración del demandante que la administración reabrió la etapa investigativa y profirió un “**segundo requerimiento**”, se anota que la Ampliación fue remitida dentro del término contemplado en el artículo 708 E.T, el cual vencía el 30 de septiembre, fecha en que se notificó, de acuerdo con certificaciones de Adpostal.

Frente al rechazo de las deducciones, se tiene:

Deducción Fondo de Empleados por \$25.000.000. El desembolso realizado por la Clínica Marly, fue aprobado mediante distribución de utilidades, con destinación “subcuenta fondo de salud” que corresponde a auxilios de la empresa por concepto de medicina prepagada para sus empleados, deducción que no cumple las previsiones de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, plasmadas en el artículo 107 E.T.

De acuerdo con ellos, entre el gasto y la renta obtenida debe existir un nexo causal, y debe ser tan indispensable que sin su concurso no se produzca la renta, aparte de encontrarse dentro de ciertos límites cuantitativos, de donde al no cumplir dichas exigencias, no procede la deducción fiscalmente.

Ahora, si se tratara como donación, sería necesario, por una parte probar que es una expensa necesaria por el empleo de servicios que la compañía efectuó en cumplimiento de una obligación laboral (circunstancia que no ha sido demostrada) y que cumple los presupuestos exigidos por el artículo 107 E.T, de lo contrario no procede solicitar como deducción el dinero aportado para el pago de medicina prepagada de los empleados de la institución.

Contribución por Valorización en cuantías de \$28.967.412 y \$5.704.000: Los desembolsos por el citado concepto no proceden por no hallarse contemplados en el artículo 115 del E.T, única norma que incluye los tributos que pueden ser fiscalmente deducibles, y además por cuanto el numeral 4° del artículo 69 ibidem incluye taxativamente las “Contribuciones por Valorización” como mayor valor del Costo de los activos fijos poseídos, lo que de hecho lo excluye de las deducciones.

Impuesto de Avisos y Tableros por valor de \$35.004.000. Tampoco se incluye en el artículo 115 antedicho el citado gravamen, el cual se plasma dentro del artículo 57 del Decreto 353 de 2002, advirtiendo que genera el impuesto de avisos y tableros en el Distrito Capital de Bogotá: “*La colocación de vallas, avisos, tableros y emblemas en la vía pública, en lugares públicos o privados visibles desde el espacio público, y la colocación de avisos en cualquier clase de vehículo*”

Se está entonces, ante dos impuestos diferentes, toda vez que el hecho generador del de Industria y Comercio se define por el artículo 32 del decreto anotado, como “*El ejercicio o la realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimiento de comercio o sin él*”. Al respecto, no hay que olvidar que lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación (Art. 31 Código Civil)

Cuotas a la Bolsa de Valores de Colombia \$23.956.900 y Superintendencia Nacional de Valores \$3.547.300. La doctrina ha reiterado que las cuotas pagadas a diferentes entes, no obstante ser

obligatorias, no cumplen con los presupuestos del artículo 107 E.T, en especial la necesidad y la relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Sanción por Inexactitud. Procede en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario, dado que en la medida en que las deducciones sean improcedentes y de su desconocimiento se derive un mayor impuesto a pagar se configuran las previsiones legales para su aplicación, como lo ha expresado claramente el Consejo de Estado en sentencia del 13 de diciembre de 1995, Expediente 7164, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca, declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión, por las razones que se exponen a continuación:

En lo que hace a la excepción de inepta demanda impetrada por la DIAN, fundada en que la actora solicita al Tribunal, se tengan como parte integrante de la demanda las objeciones al requerimiento especial y la impugnación del segundo requerimiento con el fin de evitar reiteraciones, expresa el a quo que si bien la demanda adolece de técnica jurídica, de la lectura integral de la misma se pueden establecer los aspectos en controversia, por lo que no acepta el cargo formulado.

Respecto de la ilegalidad de la liquidación oficial por no aceptar el beneficio de auditoría, al haberse notificado el emplazamiento para corregir antes del plazo establecido, el contribuyente perdió el derecho al citado beneficio, siendo nugatoria en consecuencia, la posibilidad de obtener la firmeza de la liquidación privada a los doce meses de su presentación.

Al argumento según el cual la ampliación representa un segundo requerimiento, la Sala concluye que tanto el requerimiento especial como su ampliación se ajustan a la normatividad legal, ya que ésta permite incluir en la ampliación hechos nuevos que no hubieran sido contemplados en el requerimiento inicial.

En relación con el cargo de extemporaneidad en la liquidación de revisión, habiendo solicitado la empresa contribuyente devolución del saldo a favor el 31 de julio de 2003, al notificarse el requerimiento especial el 30 de marzo de 2004, se cumple lo estipulado por el artículo 705 del Estatuto Tributario

A dicho requerimiento el actor dio respuesta el 28 de junio de 2004, la ampliación se notificó el 30 de septiembre del mismo año dentro de los tres meses siguientes al plazo para responder, y finalmente la liquidación se notificó el 29 de abril de 2005 dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del plazo para la respuesta a la ampliación, por lo que tampoco prospera dicho cargo.

En cuanto a las glosas de fondo, el Tribunal basado en lo dispuesto por el artículo 5° del Decreto Reglamentario 3750 de 1986, acepta la deducción de \$25.000.000 por concepto de aporte al fondo de empleados de la compañía, destinado a la subcuenta "Fondo de salud", autorizado por acta de Asamblea de Accionistas como auxilio para el pago de medicina prepagada.

Sobre lo solicitado por valorización, por disposición del artículo 69 del Estatuto Tributario, ésta hace parte del costo de los activos fijos debiendo ser tratada como mayor valor del activo y no como partida deducible, no estando tampoco dentro de los impuestos que contempla el artículo 115 ib., de donde no procede el cargo.

Al tratar el pago de impuesto de avisos y tableros, por no hallarse dentro de los impuestos deducibles del artículo antedicho, el cual enumera en forma taxativa los susceptibles de aceptación, tampoco se acepta.

Respecto de la erogación por pagos a la Bolsa de Valores de Colombia en cuantía de \$23.956.900 y la Superintendencia Nacional de Valores (Hoy Superintendencia Financiera) por \$3.547.300, el Tribunal la estima procedente de acuerdo con el artículo 107 del Estatuto Tributario, por tratarse de pagos obligatorios a entidades que tienen a su cargo su vigilancia y control.

Finalmente la sanción por inexactitud, si bien se estima procedente, se ajusta a la nueva determinación del impuesto, una vez incrementadas las deducciones en \$ 52.504.000, disminuyéndola en \$29.403.000.

RECURSO DE APELACIÓN

La **parte demandada** expone los siguientes argumentos:

Inepta Demanda: Reitera la excepción propuesta inicialmente, por cuanto de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 137 del Código de Procedimiento Civil, así como los artículos 137 y 144 numeral 3° del Código Contencioso Administrativo, es obligatorio indicar claramente el objeto de la demanda, aduciendo que la parte actora no fue clara en el asunto demandado por cuanto no existe una exposición detallada de los hechos, sobre los cuales solo se remite a escritos presentados ante la DIAN, de donde considera se debe proferir un fallo inhibitorio.

Deducciones aceptadas por la Sentencia: En cuanto a las citadas erogaciones, advierte que el aporte al fondo de Salud, con destino a cancelar la medicina prepagada de los empleados realizado por la clínica en cuantía de \$25.000.000, no cumple los presupuestos exigidos por el artículo 107 del Estatuto Tributario ya que no puede considerarse como expensa necesaria por no tener vínculo con la producción del ingreso, por el contrario, dadas sus características, debe ser catalogada como una donación a la luz de los artículos 1443 y 1445 del Código Civil.

Respecto de los pagos a la Bolsa de Valores de Colombia y a la Superintendencia Nacional de Valores, afirma que a pesar de ser obligatorias, no cumplen los requisitos del artículo 107 ya citado, para su deducibilidad, teoría que apoya en los conceptos DIAN 044070 de diciembre 1° de 1999 y 048464 del 2 de agosto de 2002.

Sanción por Inexactitud: Hace alusión a su procedencia, en la medida que las deducciones solicitadas no cumplen con los requisitos legales para su aceptación.

Por su parte **el demandante** sustenta su apelación en los siguientes términos:

Respecto de la inhibición para decidir argumenta que el artículo 209 de la Constitución Política proscribire repeticiones que no facilitan decidir, prefiriendo la forma al derecho sustancial, en lo que considera fundada la decisión de primera instancia.

Insiste en la firmeza de la liquidación privada con base en el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, aduciendo que según el artículo 685 ib. el emplazamiento para corregir solo se puede expedir cuando la Administración “*tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración*”, esto es, pruebas que indiquen que se cometió

infracción, de donde es inadmisibile un emplazamiento en el que se omite comunicarle al afectado las pruebas de inexactitud existentes.

De nuevo enfatiza en que el requerimiento especial pone fin a la etapa investigativa, de donde la liquidación se tiene que expedir en el plazo de seis (6) meses del artículo 710 E.T, o si no, queda en firme lo declarado, aparte que la ampliación tiene que referirse a los mismos hechos del requerimiento pues de lo contrario sería “otro requerimiento”, contrariando el artículo 703 ib, según el cual, el requerimiento solo puede expedirse “*por una sola vez*”.

En lo que hace a las deducciones, considera acertado el proceder del Tribunal al aceptar el auxilio al fondo de empleados y los pagos realizados al Fondo y la Superintendencia de Valores, pero objeta el rechazo de la valorización cancelada, argumentando que fue planteado en el “*segundo requerimiento*” que carece de todo efecto, así como el impuesto de avisos y tableros por tratarse del complementario del ICA, que es deducible por el artículo 115 E.T.

Finaliza alegando la improcedencia de la sanción por inexactitud, aduciendo que no se puede desconocer la diferencia entre “la inexistencia de un hecho y el efecto del mismo, como es la improcedencia de tomarlo como factor para deducir la base gravable”.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **actor** reitera sobre la firmeza de la liquidación privada y la procedencia de las deducciones objeto de rechazo, así como al derecho al fallo de fondo y la inaplicación de la sanción por inexactitud, esgrimiendo los mismos argumentos expuestos en el acápite anterior.

Por su parte la **entidad demandada** trata, en el mismo sentido de la apelación, la totalidad de puntos discutidos.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación, estima que debe ser confirmada la sentencia objeto de apelación, para lo cual manifiesta que comparte la decisión del a quo de no declarar en firme la liquidación privada por cuanto el proceso de determinación se adelantó acorde con los parámetros establecidos en el Estatuto Tributario.

Por lo que a las deducciones se refiere, el auxilio destinado al pago de medicina prepagada, según el artículo 5° del Decreto 3750 de 1986, constituye un pago indirecto al trabajador excluido de retención en la fuente, cuya deducción se debe aceptar.

Transcribe luego, en apoyo a la aceptación de la contribución obligatoria a la Bolsa y la Superintendencia de Valores, la sentencia del Consejo de Estado del 13 de octubre de 2005, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié que trató el tema de la Contribución a la Superintendencia de Sociedades como aporte parafiscal por parte de sus vigiladas, manifestando su anuencia con el desconocimiento de la contribución por valorización y el impuesto de avisos y tableros, así como en la imposición de la sanción por inexactitud.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad del acto administrativo por medio del cual la DIAN modificó la declaración de Renta y Complementarios por la vigencia fiscal 2002, a cargo de la CLINICA DE MARLY S.A.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, se debe precisar si se ajusta a derecho la liquidación oficial de revisión N°310642005000006 del 27 de abril de 2005.

Inepta Demanda: Inicia la sentencia cuestionada, emitiendo pronunciamiento respecto de la excepción aludida planteada por la DIAN, dado que la actora solicitó se tuvieran como parte integrante de su escrito las objeciones al requerimiento especial y a lo que denomina “segundo requerimiento”, frente a lo cual el a quo manifiesta que *“si bien la demanda adolece de técnica jurídica... de la lectura integral de la misma, se puede (sic) establecer los aspectos en controversia, razón por la cual no procede el cargo formulado”*.

En efecto, el artículo 137 del Código Contencioso Administrativo al enumerar las exigencias para la viabilidad de la demanda, expone en su numeral 4° que debe contener:

“Los fundamentos de derecho de las pretensiones. Cuando se trate de la impugnación de un acto administrativo, deberán indicarse las normas violadas y explicarse el concepto de su violación”.
(subrayas fuera de texto)

Si se analiza el documento contentivo de la demanda, se encuentra que en los acápites (i) y (ii) de la página 2 (Folio 3 del exp.), son consignados los fundamentos de la pretensión, en tanto el literal “A” en ocho numerales explica las “Disposiciones Violadas y la forma en que lo fueron”, cumpliendo con la preceptiva legal; de forma que el hecho de remitirse como complemento a los argumentos anteriormente expuestos sobre el tema, no le resta procedencia a la misma, de donde se considera acertada la posición de la Corporación de primera instancia cuando niega la excepción aludida.

Firmeza de la Liquidación Privada: En primer lugar, el actor alude a una supuesta firmeza de la declaración presentada, derivada del beneficio de auditoría del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, partiendo de una presunta violación del artículo 29 de la Constitución Política¹, basado en que si bien el artículo 685 del E.T. autoriza expedir el “Emplazamiento para Corregir”, debe ser resultado de una investigación y contener relación de las pruebas de la infracción cometida.

Carece de asidero legal su aserto, ya que, contrario a lo que sucede con el requerimiento especial (artículo 704 E.T.) y la liquidación de revisión (art 712 ib.) sobre los cuales la misma legislación tributaria determina normativamente el contenido; respecto del citado emplazamiento, el artículo 685 ib. solo requiere que *“la administración de impuestos tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente”*, sin determinar formalidad específica, ni sujetar su envío al hecho de haber precluido investigación alguna, de donde no es viable restarle el efecto jurídico que le corresponde, por el hecho de no haber relacionado en él todas las glosas y la prueba de su improcedencia; por lo que habiéndose notificado dentro del plazo contenido en el artículo 689-1 para hacer nugatorio el beneficio de auditoría, la firmeza de la declaración queda sujeta a las normas generales sobre la misma.

Tampoco es acertada la posición del demandante al exponer que contraviene el principio plasmado en el artículo 703 E.T, de remitir requerimiento especial “por una sola vez”, el hecho de haber notificado

¹ Artículo 29 C.P. *“El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio”.*

“ampliación” al mismo, para aducir hechos independientes de los contemplados en el primero, constituyéndose éste en un “segundo requerimiento”, cuando precisamente el artículo 708 ib.² taxativamente faculta para incluir en la ampliación hechos y liquidación del gravamen no contemplados en el requerimiento inicial.

Menos constituye argumento válido para lograr la nulidad del acto administrativo por vicios de procedimiento, la violación del artículo 782 del Estatuto Tributario³ invocada por el actor, por cuanto con la liquidación de revisión “no se notificó acta”, dado que como se desprende de la norma en cuestión, primero, es requisito *sine qua non* para la existencia del acta, que se haya practicado en el proceso inspección contable, evento que no ocurrió dentro del caso en estudio, y segundo, el citado artículo, en caso de que se hubiera llevado a cabo dicha inspección, lo que ordena es que el acta forme parte del acto administrativo que se profiera, no que ésta se notifique por separado.

Dadas las condiciones expuestas, y habiéndose notificado la liquidación de revisión el 29 de abril de 2005, dentro del término legal, como lo establece la sentencia de primera instancia, no prosperan en este aspecto, las pretensiones del actor.

Deducciones Aceptadas: En lo que hace a la deducción del aporte al Fondo de Empleados realizada por la Clínica para cancelar la medicina prepagada de sus empleados, en cuantía de \$25.000.000, es aceptada por el a quo con fundamento en el artículo 5° del Decreto Reglamentario 3750 de 1986.

En efecto, se observa que según la mencionada disposición, “...constituyen pagos indirectos hechos al trabajador, los pagos que efectúe el patrono a terceras personas, por la prestación de servicios o adquisición de bienes destinados al trabajador...”.

De acuerdo con lo anterior se puede establecer el carácter laboral de los pagos realizados por la Clínica actora a sus trabajadores a través del Fondo de Empleados, pues ellos constituyen una retribución adicional para el trabajador.

Además como lo ha señalado la Sala frente a situaciones idénticas a la que ahora se analiza⁴, “[e]l carácter laboral del gasto, permite igualmente afirmar que existe un nexo causal frente a la actividad productora de renta, puesto que la fuerza laboral constituye, sin duda, un elemento indispensable en la producción de la renta, y por la misma razón, resulta necesario el gasto, para la obtención efectiva del ingreso, en cuanto incide de manera directa en la productividad de la empresa”.

En tales condiciones resulta claro para esta Corporación que los aportes objeto de análisis cumplen con los presupuestos del artículo 107 del E.T. para su deducibilidad.

Respecto de las erogaciones con destino a la Bolsa de Valores de Colombia y la Superintendencia Nacional de Valores (hoy Superintendencia Financiera), que totalizan \$27.504.200, también son aceptadas como

² Artículo 708 del Estatuto Tributario “El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los 3 meses siguientes a la fecha del vencimiento del término del plazo para responderlo, ordenar su ampliación por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias. La ampliación podrá incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. El plazo para la respuesta a la ampliación, no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses. (resaltos propios).

³ Artículo 782 E.T. “La Administración podrá ordenar la práctica de la inspección contable al contribuyente como a terceros legalmente obligados a llevar contabilidad (...) Cuando de la práctica de la inspección contable, se derive una actuación administrativa en contra del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o de un tercero, el acta respectiva deberá formar parte de dicha actuación”.

⁴ Sentencia de 12 de mayo del 2005, Exp. 13614, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz. En igual sentido se pronunció la Sala en la sentencia de 25 de noviembre del 2004, Exp. 14295, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

deducibles por la Corporación de primera instancia, ya que al poseer la sociedad acciones en la Bolsa de Valores y obtener utilidades de las mismas, cumple con los requisitos del artículo 107 E.T. para su procedibilidad.

Esta Corporación se pronunció en relación con la deducibilidad de la contribución a la Superintendencia de Sociedades (hoy Financiera) en sentencia del 13 de octubre de 2005, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, en la que indicó:

“Relación de causalidad. La Contribución a la Superintendencia de Sociedades, en su calidad de aporte parafiscal por parte de los contribuyentes del impuesto sobre la renta que sean sociedades comerciales bajo su control y vigilancia, **constituye una deducción como quiera que hace parte de los egresos que con el fin de dar cumplimiento a disposiciones legales de carácter obligatorio deben cumplir las personas jurídicas** y en consecuencia forman parte de los gastos por administración de los entes económicos (D.R. 2649 de 1993, artículo 40 y E.T. artículo 107ib.). Pero además de ser una deducción del impuesto sobre la renta, siendo un menor valor de la renta bruta, el pago de tal contribución, guarda relación de causalidad con la actividad productora de renta, esto es, con el objeto social, ya que si bien no tiene una relación directa con el ingreso obtenido en desarrollo de su actividad, puesto que para obtenerlos no se requiere de su pago, como lo afirma la DIAN en el Concepto 052218 de 2002, es evidente que si forma parte de las expensas necesarias que a manera de gasto o deducción deben cumplir los entes comerciales a los cuales se refiere el artículo 88 de la Ley 222 de 1995.

La necesidad del gasto por la contribución a la Supersociedades se concreta en que **su erogación es necesaria no solamente para cumplir con el requerimiento legal de la Ley 222 de 1995, sino que hace parte de los egresos administrativos que cualquier actividad económica requiere para su normal funcionamiento**, ya que si no se pagara, es cierto que de todas formas el bien o servicio se produciría, pero no se estaría dando cumplimiento con todos los pagos que implica desarrollar una actividad económica lucrativa.

La proporcionalidad de la contribución para la Supersociedades, no puede ser rechazada con el argumento que "sobre dicho gasto no puede establecerse una proporción razonable con el ingreso debido a que la Ley 222 de 1995 en su artículo 88 establece las reglas o parámetros a los cuales están sujetas las sociedades sometidas a su control y vigilancia para efectos de liquidar el valor de la contribución" porque el hecho que sea el artículo 88 de la mencionada ley, el que establece su quantum liquidado sobre el monto total de los activos, no quiere decir que no pueda establecerse su proporción o relación con el total de la renta bruta del contribuyente, y más aún si el monto de la misma no puede exceder del uno por ciento.

De acuerdo con lo anterior es claro que frente a los pagos realizados a la Superintendencia de Valores (hoy Financiera) se cumplen los presupuestos del artículo 107 E.T. y en igual sentido se puede aplicar lo allí expuesto a los pagos a la Bolsa de Valores.

Otras Deducciones: Le asiste también razón jurídica al a quo al confirmar, con base en lo preceptuado por los artículos 69⁵ y 115⁶ del Estatuto Tributario, el rechazo de lo cancelado por valorización de inmuebles, suma que debe ser tratada como mayor valor del activo, y como tal no deducible, situación que tácitamente acepta el actor, no obstante lo cual, asevera que no es válido su desconocimiento por haberse planteado en el “segundo requerimiento”. Luego, aclarado que no se trató de tal actuación, sino de una ampliación al requerimiento especial, con el cumplimiento de todos los parámetros legales, no es dable su discusión basada en tal premisa.

⁵ Artículo 69 E.T. “Costo de los activos fijos-. El costo de los bienes enajenados que tengan el carácter de activos fijos, está constituido por el precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior, según el caso, más los siguientes valores: c) El costo de las construcciones, mejoras, reparaciones locativas no deducidas, **y el de las contribuciones por valorización, en el caso de los bienes inmuebles”**.

⁶ Artículo 115 E.T. “**Son deducibles en su totalidad los impuestos de industria y comercio, predial, , de vehículos, de registro y anotación y de timbre, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable; siempre y cuando tuvieren relación de causalidad con la renta del contribuyente”**

Disiente en cambio la Sala respecto del rechazo del **impuesto de Avisos y Tableros**, solicitado como deducción, por cuanto si bien el aludido gravamen fue creado como autónomo por el literal k) del artículo 1º de la ley 97 de 1913, en 1983 con el artículo 37 de la ley 147 se ordenó su incorporación como “Complementario” al de Industria y Comercio, determinando además como hecho generador del mismo a partir de la fecha de su promulgación, el ejercicio de actividades comerciales, industriales o de servicios, o sea el mismo que origina la responsabilidad del ICA.

Define el Diccionario de la Real Academia Española⁸, la acepción “Complemento” como una *“Cosa, cualidad o circunstancia que se añade a otra para hacerla íntegra y perfecta”* y “Complementario”, es lo *“Accesorio, secundario o añadido a algo principal”*. Desde luego es condición *sine qua non* para que subsista lo accesorio, la existencia de un principal, de donde sin impuesto de Industria y Comercio, no puede generarse el de Avisos y Tableros, por depender en todo de éste.

A Contrario sensu, si una persona que coloca vallas o avisos publicitarios no es sujeto pasivo del impuesto de Industria y Comercio, no tendrá la obligación de liquidar y pagar el tributo de Avisos y Tableros a no ser que estos cuenten con las especificaciones incluidas en el artículo 14 de la ley 140 de 1994 para tener la obligación de cancelar el impuesto a la “Publicidad Exterior Visual”, el cual se determina como un gravamen autónomo e independiente del tratado.

Aclarado lo anterior, y en virtud del principio general de Derecho, según el cual *“Lo accesorio sigue la suerte de lo principal”*, es perentorio concluir que al no poder el impuesto de avisos y tableros subsistir por sí mismo, por exigir para su generación el ejercicio de actividades gravadas con el ICA y además estar supeditada la base para su liquidación a dicho impuesto, dar la interpretación correcta al texto del artículo 115 del Estatuto Tributario – ya transcrito- cuando ordena *“Son deducibles en su totalidad los impuestos de Industria y Comercio”*, en el entendido que el mismo integra un solo gravamen con su complementario el de avisos y tableros, que en tanto haya sido cancelado dentro de la anualidad fiscal correspondiente, debe ser fiscalmente deducible, de donde procede la pretensión del demandante en éste punto.

Es tan acertado que el espíritu de la norma desde su inicio era ese y no uno diferente, que el mismo artículo contentivo de la deducción, fue complementado en su texto mediante el artículo 4º de la Ley 111 de 2006, cuando reza:

*“Es deducible el ciento por ciento (100%) de los impuestos de Industria y Comercio, **Avisos y Tableros** y Predial...”*

En cuanto a la sanción por inexactitud no encuentra la Sala configurada la diferencia de criterios sobre el derecho aplicable prevista en el artículo 647 del Estatuto Tributario como causal de exoneración, además de que tampoco fue argumentada en la demanda y por el contrario, si se hace evidente el desconocimiento del derecho aplicable, al incluir en la declaración de renta deducciones que por mandato legal son improcedentes, como es en el caso el pago de la contribución por valorización, conducta que encaja dentro de las que define la norma como inexactitud sancionable.

⁷ *“El impuesto de Avisos y tableros autorizado por la ley 97 de 1913 y la ley 84 de 1915, se liquidará y cobrará en adelante a todas las actividades comerciales, industriales y de servicios como complementario del impuesto de industria y Comercio, con una tarifa del quince por ciento (15%) sobre el valor de éste, fijada por los Concejos municipales”*

⁸ Diccionario de la Lengua – publicado por la Real Academia Española – 22ª edición .

Como consecuencia de lo anterior, se reliquidará la renta, el impuesto y las sanción por inexactitud correspondientes a la Clínica de Marly S.A. por el año gravable 2002, teniendo en cuenta las deducciones que se aceptan, así:

Ren	Concepto	Cód	Privada	V/r DIAN	V/r Determ
	AJUSTES POR INFLACION CORRECCION MONETARIA				
	PASIVOS NO MONETARIOS	AA	-	-	-
	PATRIMONIO LIQUIDO	AB	1.934.097.000	1.934.097.000	1.934.097.000
	DEPRECIACION, AMORTIZACION, AGOTAMIENTO	AC	1.363.756.000	1.363.756.000	1.363.756.000
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AD	21.224.000	21.224.000	21.224.000
	AUMENTO DE PATRIMONIO LIQUIDO	AE	-	-	-
	CIFRA CONTROL 1	SS	3.319.077.000	3.319.077.000	3.319.077.000
	INVENTARIOS	AH	-	-	-
	ACCIONES Y APORTES	AI	209.769.000	209.769.000	209.769.000
	ACTIVOS FIJOS	AJ	2.502.272.000	2.502.272.000	2.502.272.000
	OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	66.144.000	66.144.000	66.144.000
	DISMINUCION PATRIMONIO LIQUIDO	AM	-	-	-
	AMORTIZACION CORRECCION MONETARIA DIFERIDA	AN	57.364.000	57.364.000	57.364.000
	CIFRA CONTROL 2	ST	2.835.549.000	2.835.549.000	2.835.549.000
1	EFEC, BCOS, CTAS. AHORROS, INVERS. MOB. CTAS. COBRAR	PA	9.178.823.000	9.178.823.000	9.178.823.000
2	DERECHOS FIDUCIARIOS	PK	-	-	-
3	CUENTAS POR COBRAR CLIENTES, OTRAS CTAS. POR COBRAR	PM	8.264.315.000	8.264.315.000	8.264.315.000
4	CUENTAS POR COBRAR OTRAS	PQ	1.018.886.000	1.018.886.000	1.018.886.000
5	CTAS. COBRAR ACCIONISTAS Y CIAS. VINCULADAS	EO	-	-	-
6	ACCIONES Y APORTES (SO. AN. LTDA. ASIM.)	PB	3.788.139.000	3.788.139.000	3.788.139.000
7	INVENTARIOS	PC	2.092.332.000	2.092.332.000	2.092.332.000
8	SEMOVIMIENTOS	PV	-	-	-
9	ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES	PW	3.510.418.000	3.510.418.000	3.510.418.000
10	ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES, AMORTIZ. INTANG. Y AGOT.	EU	36.245.445.000	36.245.445.000	36.245.445.000
11	MENOS: DEPRECIAC. ACUMULADA	PE	22.336.931.000	22.336.931.000	22.336.931.000
12	OTROS ACTIVOS	PF	1.426.357.000	1.426.357.000	1.426.357.000
13	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	PG	43.187.784.000	43.187.784.000	43.187.784.000
14	CUENTAS POR PAGAR PROVEEDORES	OA	2.286.282.000	2.286.282.000	2.286.282.000
15	CTAS. POR PAGAR CIAS. VINCULADAS ACC. SOC.	OB	50.801.000	50.801.000	50.801.000
16	PASIVO LABORAL	OW	1.105.118.000	1.105.118.000	1.105.118.000
17	PRESTAMOS POR PAGAR SEC. FINANC.	OC	219.922.000	219.922.000	219.922.000
18	IMPUESTOS GRAVAMENES Y TASAS	OX	244.718.000	244.718.000	244.718.000
19	OTROS PASIVOS	OI	6.223.455.000	6.223.455.000	6.223.455.000
20	TOTAL PASIVO	PH	10.130.296.000	10.130.296.000	10.130.296.000
21	TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO	PI	33.057.488.000	33.057.488.000	33.057.488.000
22	TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO NEGATIVO	PL	-	-	-
23	VENTAS BRUTAS	IL	35.539.130.000	35.539.130.000	35.539.130.000
24	SERVICIOS, HONORARIOS Y COMISIONES	IS	1.676.538.000	1.676.538.000	1.676.538.000
25	INTERES Y RENDIM. FINANCIERO	IC	2.358.360.000	2.358.360.000	2.358.360.000
26	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	ID	295.745.000	295.745.000	295.745.000
27	OTROS ING. DISTINTOS ANTERIORES	IE	1.458.694.000	1.458.694.000	1.458.694.000
28	TOTAL INGRESOS BRUTOS	IV	41.328.467.000	41.328.467.000	41.328.467.000
29	DEVOL., DTOS. Y REBAJAS	IR	2.547.557.000	2.547.557.000	2.547.557.000
30	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	IU	295.675.000	295.675.000	295.675.000
31	OTROS ING. NO COSNT. RTA. NI GCIA. OCAS.	LV	15.277.000	15.277.000	15.277.000
32	TOTAL INGRESOS NETOS	IG	38.469.958.000	38.469.958.000	38.469.958.000
33	COSTO DE VENTAS (SIST. PERMANENTE)	CV	26.810.584.000	26.810.584.000	26.810.584.000
34	INVENTARIO INICIAL	CA	-	-	-
35	MAS COMPRAS	CB	-	-	-
36	MANO DE OBRA DIRECTA SLA. PRESTS. Y OTROS	CC	-	-	-
37	INTERESES Y COSTOS FINANC.	MW	-	-	-
38	COSTO INDIREC. FABRIC.	GL	-	-	-
39	MENOS INVENTARIO FINAL	CH	-	-	-
40	COSTO DE VTA. (PARA SIST. PERMAN.)	CG	-	-	-
41	TOTAL COSTOS	CT	26.810.584.000	26.810.584.000	26.810.584.000
42	COMISIONES, HONORARIOS Y SERVICIOS	CE	319.149.000	319.149.000	319.149.000
43	SALAR. PRESTAC. Y OTROS CONCP. LAB. (INC. PARAF.)	DC	1.833.327.000	1.833.327.000	1.833.327.000
44	APORTES AL SIST. SSEGUR. SOCIAL	DM	309.290.000	309.290.000	309.290.000
45	INTERESES Y DEMAS GTOS. FINANCIEROS NALES.	DF	278.206.000	278.206.000	278.206.000
46	GASTOS EFECTUADOS EN EL EXT.	DH	-	-	-
47	DEPREC. AMORTIZ. Y AGOTAMIENTO	DP	1.755.636.000	1.755.636.000	1.755.636.000
48	OTRAS DEDUCCIO. (SCIO. PUB., FLETES SEG. IM.)	CX	3.344.490.000	3.222.310.000	3.309.818.000
49	TOTAL DEDUCCIONES	DT	7.840.098.000	7.717.918.000	7.805.426.000
50	TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES	CI	34.650.682.000	34.528.502.000	34.616.010.000
51	RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO	GJ	3.819.276.000	3.941.456.000	3.853.948.000
52	COMPENSACION POR PERDIDAS	GK	-	-	-
53	RENTA LIQUIDA	RA	3.819.276.000	3.941.456.000	3.853.948.000
54	O PERDIDA LIQUIDA	RB	-	-	-
55	RENTA PRESUNTIVA	RC	1.557.770.000	1.557.770.000	1.557.770.000
56	MENOS: RENTAS EXENTAS LEY PAEZ	EA	-	-	-
57	MENOS: RENTAS EXENTAS EJE CAFETERO	EE	-	-	-
58	MENOS: OTRAS RENTAS EXENTAS	EC	-	-	-
59	TOTAL RENTAS EXENTAS	ED	-	-	-
60	RENTA LIQUIDA GRAVABLE	RE	3.819.276.000	3.941.456.000	3.853.948.000
61	INGRESOS SUSCEP. DE CONSTITUIR GAN. OCAS.	GA	-	-	-
62	GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE	GC	-	-	-
63	IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVABLE	LA	1.336.747.000	1.379.510.000	1.348.882.000
64	MENOS: DESCUENTO IVA POR BNS. CAPITAL	O1	-	-	-
65	GENERACION DE EMPLEO	LO	-	-	-
66	DONACIONES	LR	10.931.000	10.931.000	10.931.000
67	MENOS: OTROS DESCUENTOS TRIBUTAR.	LB	-	-	-
68	IMPUESTO NETO DE RENTA	LC	1.325.816.000	1.368.579.000	1.337.951.000
69	IMPUESTO RECUPERADO (ART. 258-1)	LL	-	-	-
70	TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA	LN	1.325.816.000	1.368.579.000	1.337.951.000
71	IMPUESTOS DE GANANCIAS OCASIONALES	LD	-	-	-
72	IMPUESTO DE REMESAS	LF	-	-	-
73	TOTAL IMPUESTO A CARGO	FU	1.325.816.000	1.368.579.000	1.337.951.000
74	RTE. FUENTE REMESAS Y PAGOS EXTERIOR	MA	-	-	-
75	RTE. FUENTE RENDIMIENTOS FINANC.	MC	21.168.000	21.168.000	21.168.000
76	RTE. FUENTE HONORARIOS, COMISIONES Y SERVICIOS	MY	1.828.812.000	1.828.812.000	1.828.812.000
77	RTE. FUENTE ARRENDAMIENTOS	MG	15.730.000	15.730.000	15.730.000

78	RTEFUENTE VENTAS	MH	-	-	-
79	AUTORRETENCIONES	MJ	27.588.000	27.588.000	27.588.000
80	RTE.FUENTE OTROS CONCEPTOS	MI	36.626.000	36.626.000	36.626.000
81	TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	GR	1.929.924.000	1.929.924.000	1.929.924.000
82	MENOS: SALDO A FAVOR AÑO ANT. SIN DEV.LCOMP.	GN	-	-	-
83	MENOS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	GX	-	-	-
84	MAS: ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	FX	-	-	-
85	MAS: ANTICIPO A LA SOBRETASA	OZ	66.291.000	66.291.000	66.291.000
86	MAS: SANCIONES	VS	-	68.421.000	19.416.000
87	TOTAL SALDO A PAGAR	HA	-	-	-
88	O TOTAL SALDO A FAVOR	HB	537.817.000	426.633.000	506.266.000

REGLON CX: OTRAS DEDUCCIONES

\$ 3.309.818.000

Valor aceptado por la DIAN	\$ 3.222.310.000
Más: Valor aceptado por la Sala	
Aporte al fondo de empleados	\$ 25.000.000
Aporte Superintendencia Nacional de Valores	\$ 27.504.000
Impuesto de Avisos y Tableros	\$ 35.004.000

REGLON DT: TOTAL DEDUCCIONES

\$ 7.805.426.000

Valor aceptado por la DIAN	\$ 7.717.918.000
Más: valor que acepta la Sala	\$ 87.508.000

REGLON GJ: RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO

\$ 3.853.948.000

Valor aceptado por la DIAN	\$ 3.941.456.000
Menos: Valor que acepta la Sala	\$ 87.508.000

REGLON RA: RENTA LIQUIDA

\$ 3.853.948.000

Valor aceptado por la DIAN	\$ 3.941.456.000
Menos: Valor que acepta la Sala	\$ 87.508.000

REGLON RE: RENTA LIQUIDA GRAVABLE

\$ 3.853.948.000

Renta Líquida Determinada, Renglón RA	\$ 3.853.948.000
Menos: Rentas Exentas	\$ -

REGLON LA: IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVABLE

\$ 1.348.882.000

Renta Líquida Gravable determinada (Renglón RE)	\$ 3.853.948.000
Por Tarifa	35%

REGLON LC: IMPUESTO NETO DE RENTA

\$ 1.337.951.000

Impuesto sobre la Renta determinado, Renglón LA	\$ 1.348.882.000
Menos: Descuentos Tributarios: Renglón LR	\$ 10.931.000

REGLON LN: TOTAL IMPUESTO NETO DE RENTA

\$ 1.337.951.000

Renglón LC determinado	\$ 1.337.951.000
------------------------	------------------

REGLON FU: TOTAL IMPUESTO A CARGO

\$ 1.337.951.000

Valor determinado Renglón LN	\$ 1.337.951.000
Más: Impuesto de Ganancia Ocasional	\$ -
Mayor Impuesto de Remesas	\$ -

REGLON VS: SANCIONES

\$ 19.416.000

Total saldo a favor determinado (antes sanción)	\$ 1.337.951.000
Menos: saldo a favor declarado	\$ 1.325.816.000
BASE SANCION	\$ 12.135.000
Por porcentaje a aplicar, Art. 647 E.T.	160%

REGLON HB: TOTAL SALDO A FAVOR

\$ 506.266.000

Valor determinado Renglón FU	\$ 1.350.202.000
Menos: Retenciones declaradas Renglón GR	\$ 1.929.924.000
Más: Anticipo sobretasa declarada Renglón OZ	\$ 66.291.000
Más: Total Sanción por Inexactitud determinada	\$ 19.416.000

Con fundamento en las razones expuestas, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA

1. REVÓCASE la sentencia de fecha 19 de abril de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, sección cuarta, subsección "A", y en su lugar:

2. ANÚLASE parcialmente el acto demandado.

3. En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho **DETERMÍNASE** el saldo a favor de la sociedad CLINICA DE MARLY S.A. por el impuesto sobre la renta y complementarios, año gravable 2002 en la suma de QUINIENTOS SEIS MILLONES DOSCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL PESOS M/CTE (\$ 506.266.000), de acuerdo con la liquidación inserta en la parte motiva de ésta providencia.

RECONÓCESE personería para actuar a nombre de la DIAN a la doctora FLORI ELENA FIERRO MANZANO, en los términos del poder que obran en el informativo.

COPIESE, NOTIFIQUESE, COMUNIQUESE Y DEVUELVA AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CUMPLASE.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidenta de la Sección

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ