

**RETENCION EN LA FUENTE – Recaudado anticipado del impuesto. Se causa al momento del pago o abono en cuenta / AGENTE RETENEDOR – Sujeto que por ley retiene el tributo. Obligaciones / DECLARACION TRIBUTARIA – El beneficiario del pago puede deducir del impuesto el valor de las retenciones que le fueron practicadas / INGRESO – Realización. Causación / CONTABILIDAD DE CAUSACION – Los ingresos se registran en el período que se realicen / CERTIFICADO DE RETENCION – Es la prueba del impuesto retenido**

La retención en la fuente es una herramienta de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que permite el recaudo de los impuestos, en lo posible, dentro del mismo ejercicio gravable en que se causen. El agente retenedor es el sujeto que interviene en actos u operaciones en los cuales debe, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Dentro de sus obligaciones se encuentran: i) practicar la retención, ii) consignar el valor retenido, iii) expedir certificados por las retenciones practicadas, iv) presentar las declaraciones mensuales de retención en la fuente, y v) responder ante el Estado por las retenciones dejadas de practicar, sin perjuicio de reembolso contra el contribuyente. Por su parte, el beneficiario del pago está obligado a declarar en su liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios el total de los ingresos obtenidos (ordinarios y extraordinarios), incluyendo los que no fueron objeto de retención en la fuente, y puede deducir del total del impuesto el valor de las retenciones en la fuente que le fueron practicadas en la respectiva vigencia gravable. Por regla general, el ingreso se entiende realizado cuando: (i) se recibe efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o (ii) cuando el derecho a exigirlo se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago. Se exceptúan de la regla anterior los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan la contabilidad por el sistema de causación, como sucede con la sociedad demandante, puesto que, en estos casos, deben denunciar los ingresos causados en el año o período gravable. Según el artículo 28 del Estatuto Tributario se entiende causado un ingreso cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro. En concordancia con lo anterior, el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993 señala que en la contabilidad de causación los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen, y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente. Ahora bien, tal como lo prevé el artículo 366 del E.T., la retención en la fuente se causa en el momento del pago o abono en cuenta, es decir, ésta se encuentra ligada a la realización del ingreso. El artículo 374 del Estatuto Tributario, que establece que el impuesto retenido debe ser acreditado por cada contribuyente con base en el certificado que le haya expedido el agente retenedor.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 28 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 366 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 374**

**CERTIFICADOS POR OTROS CONCEPTOS – Se expide anual. Cuando no se expida puede sustituirse con el original, copia o fotocopia auténtica de la factura / DOCUMENTO SUSTITUTIVO DE LA FACTURA – Requisitos. Contenido. Es otro medio de prueba de las retenciones practicadas / CERTIFICADOS DE RETENCION – Pueden ser desvirtuados con otras pruebas. La carga de la prueba la tiene el contribuyente. Error en la contabilidad. Certificación del revisor fiscal**

Se tiene que tratándose de retención diferente a la originada por la relación laboral, el artículo 381 del Estatuto Tributario prevé que el agente retenedor debe expedir un certificado anual. No obstante, el beneficiario del pago puede solicitar al

agente retenedor que le expida un certificado por cada acto u operación en la que le practique retención. La misma norma establece que en los casos en que el agente retenedor no expida el certificado de retención, el contribuyente puede sustituir ese documento por “el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago”, pero siempre y cuando el documento sustitutivo contenga los datos que la norma exige para aquél, que son los siguientes: Año gravable y ciudad donde se consignó la retención; Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor; Dirección del agente retenedor; Apellidos y nombre o razón social y NIT del la persona o entidad a quien se le practicó la retención ; Monto total y concepto del pago sujeto a retención; concepto y cuantía de la retención efectuada; La firma del pagador o agente retenedor. Lo anterior significa que si bien el certificado de retención en la fuente es la prueba especial para el reconocimiento de las retenciones, no es la prueba única para tal propósito, toda vez que el legislador ha previsto su sustitución mediante otros documentos, pero respecto de los cuales se deben cumplir unos requisitos mínimos.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 381

**SANCION POR INEXACTITUD – Procedencia por falta de prueba. Retenciones inexistentes / DIFERENCIA DE CRITERIOS – Versa sobre la interpretación del derecho aplicable**

El artículo 647 del Estatuto Tributario establece que se impone cuando se omiten ingresos, se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, que ocasionen un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor. Conforme con la misma disposición, no hay lugar a imponer sanción por inexactitud cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos. La diferencia de criterios que exonera de la aplicación de la sanción, refiere a todas aquellas discrepancias que surgen entre la autoridad tributaria y los contribuyentes y/o responsables, respecto de la interpretación de las normas que regulan la determinación de las obligaciones fiscales en cada caso concreto, y con base en la cual se elaboran las declaraciones o los informes afectados por cualquiera de los hechos que constituyen la inexactitud sancionable, siempre que los hechos y cifras declarados o informados sean veraces y completos. Para la Sala, es claro que no se presentó diferencia de criterios en relación con la interpretación del derecho aplicable porque, como se observó, las pretensiones del demandante se despacharon desfavorablemente por la falta de prueba de las retenciones declaradas en su liquidación privada del año gravable 2001. Además, los errores de apreciación o diferencias de criterio, necesariamente exigen la confrontación o cotejo de, al menos, dos elementos disímiles o dispares, a saber, los que prueba y hace valer la Administración y los que esgrime (pero no prueba, en el caso) la parte contraria. En consecuencia, al encontrarse demostrado que el demandante incluyó retenciones inexistentes, y al no haberse comprobado que la interpretación de las normas lo haya inducido a apreciarlas de manera errónea, se mantendrá la sanción por inexactitud impuesta en los actos acusados.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 647

**INTERESES MORATORIOS – Aunque no se liquiden en el requerimiento especial y en la liquidación de aforo, no es causal de nulidad de los actos**

Considera el accionante que se configura una vulneración al derecho de defensa de la sociedad, el hecho de que el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión no establecieran los intereses de mora como lo prevén los artículos 704 y 712 del Estatuto Tributario, en los que se dispone que estas actuaciones deben contener el monto de las sanciones a cargo del contribuyente, dentro de las cuales se encuentran los intereses moratorios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 634 ibídem. En ese sentido no se configura la violación al derecho de defensa alegado por la actora, pues, como se observó, la obligación de pagar los intereses moratorios se causa no por la determinación que de esta se haga en la actuación administrativa sino por mandato legal, una vez se configura la conducta que las normas tributarias sancionan.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 794 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 712

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá D. C., treinta y uno (31) de mayo de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 47001-23-31-000-2005-00727-01(18250)**

**Actor: NEFROLOGIA LTDA.**

**Demandado: U.A.E DIAN**

#### **FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 24 de febrero de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que declaró la nulidad de los actos acusados. La sentencia dispuso:

*“PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 190642004000003 del 10 de febrero de 2004 y la Resolución No. 900001 del 24 de enero de 2005, proferidas en su orden, por la División de Liquidación y la División Jurídica de la Administración Local de Impuestos y Aduanas Nacionales de Santa Marta, de conformidad a las consideraciones expuestas en la parte motiva de este proveído.*

*SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho DECLÁRASE en firme la liquidación privada No. 2387001064814-1 presentada el 3 de abril de 2002 ante la administración fiscal.*

*TERCERO: CONDÉNASE a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN a devolver a la sociedad NEFROLOGÍA LTDA. con Nit. 0800170837-8 la suma de CIENTO OCHENTA Y CUATRO MILLONES SETECIENTOS TREINTA Y UN MIL PESOS (\$184.731.000) que corresponde al saldo a favor con los intereses corrientes y moratorios a que se contrae el artículo 863 del Estatuto Tributario.*

*CUARTO: Sin lugar a CONDENAR en costas.  
(...)"*

## **I) ANTECEDENTES**

El 3 de abril de 2002 la sociedad Nefrología Ltda. presentó la declaración del impuesto de renta correspondiente al año gravable 2001, en la cual liquidó un saldo a favor de \$184.731.000.

Mediante Requerimiento Especial No. 1907620039000015 del 15 de mayo de 2003 la Administración propuso la modificación de la liquidación privada del año gravable 2001.

El 10 de febrero de 2004 la Administración expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 190642004000003, por medio de la cual modificó la declaración privada del impuesto de renta del año gravable 2001, en el sentido de rechazar retenciones en la fuente practicadas por \$150.053.000 e imponer sanción por inexactitud en la suma de \$358.078.000.

Contra el anterior acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto con la Resolución No. 900001 del 24 de enero de 2005, que confirmó la decisión recurrida.

## **II) DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Nefrología Ltda., solicitó:

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

*1. La Liquidación Oficial de Revisión No. 190642004000003 del 10 de febrero de 2004, proferida por la División de Liquidación de la Administración Local de Impuestos Nacional de Santa Marta, y*

*2. La Resolución No. 900001 del 24 de enero de 2005, proferida por la División Jurídica de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Santa Marta, por*

*medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por mi representada el 10 de abril de 2004 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 Nacionales de Santa Marta modificó la declaración del impuesto sobre la renta presentada por NEFROLOGÍA por el año gravable 2001 e impuso sanción por inexactitud.*

*B. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de Nefrología Ltda., 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 corresponde a la suma de \$199.647.000, y en consecuencia, no hay lugar al desconocimiento parcial de las retenciones en la fuente declaradas, ni a la imposición de la sanción por inexactitud.*

*2. Que se declare que no hay lugar al pago de intereses moratorios sobre el saldo a pagar determinado en los actos administrativos demandados.*

*3. Que se declare que la Administración Local de Impuestos Nacionales de Santa Marta debe devolver a mi representada la suma de \$184.731.000, correspondiente al saldo a favor determinado en la declaración del impuesto sobre la renta presentada por Nefrología Ltda. por el año gravable 2001.*

*4. Que al amparo de lo dispuesto en los artículos 863 del Estatuto Tributario y 12 del Decreto 1000 de 1997, se declare que la Administración Local de Impuestos Nacionales de Santa Marta debe devolver a mi representada el saldo a favor mencionado en el punto anterior, junto con los intereses que correspondan calculados desde el 15 de mayo de 2003, esto es, la fecha en que se profirió el requerimiento especial, hasta cuando se confirme la procedencia del saldo a favor.*

*5. Que se declare que la declaración del impuesto de renta presentada por Nefrología Ltda. por el año gravable 2001 está en firme y se ordene el archivo del expediente que por este particular se haya abierto en contra de mi representada.*

*6. Que se declare que no son de cargo de Nefrología Ltda. las costas en que incurra la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de éste proceso”.*

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

#### **Indebida o falsa motivación**

Consideró que los actos administrativos demandados están viciados de nulidad por indebida o falsa motivación, por cuanto parten de un supuesto errado, al sostener que en una relación contractual entre entidades sujetas al sistema de causación contable, las retenciones en la fuente sólo se contabilizan cuando se produce el pago, esto es, sin atender qué ocurre primero, el pago o el abono en cuenta.

Que, de conformidad con lo previsto en el artículo 373 del Estatuto Tributario, una vez se causa el impuesto, surge el derecho a descontar las retenciones en la fuente causadas sobre el mismo, con la única excepción de las entidades que manejan la contabilidad de caja, que no es el caso de Nefrología ni de las entidades a las cuales prestó servicios de salud en el año 2001.

Manifestó, que si bien los mencionados entes presentaron errores en su contabilidad, éstos no pueden ser trasladados a la sociedad, la cual soportó contablemente las retenciones que se causaron sobre los ingresos facturados, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 1º del artículo 381 del Estatuto Tributario.

Precisó que el requerimiento especial incurre en una falta de motivación, dado que se limitó a realizar una transcripción de las normas tributarias, lo que resulta insuficiente, según lo estipulado en el artículo 703 ibídem.

Advirtió que la liquidación oficial de revisión se fundamentó en el Concepto No. 104513 de 2000 y en el artículo 76 de la Ley 633 de 2000, los cuales no resultan aplicables a la compañía, toda vez que se refieren a los contribuyentes que llevan su contabilidad por el sistema de caja.

Y, que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración no controvertió las razones de hecho y de derecho, los argumentos y las pruebas aportadas por la sociedad en la actuación administrativa.

**Violación de las normas de carácter constitucional y legal en que debía fundarse.**

Alegó que la Administración vulneró el artículo 29 de la Constitución Política, por cuanto hizo caso omiso de los argumentos de defensa presentados por el contribuyente, y de la solicitud presentada por la empresa, que consistía en oficiar a las entidades que contrataron sus servicios para determinar si efectivamente practicaron la respectiva retención en la fuente.

Que se violaron por falta de aplicación los artículos 95-9 y 363 de la Constitución Política, 2º, 3º, 35 y 59 del Código Contencioso Administrativo, 365, 366, 367, 369,

370, 373, 381, 605, 647, 683 y 742 del Estatuto Tributario, en tanto se pretende el pago de un mayor impuesto sobre la renta, con fundamento en una interpretación errada de las normas tributarias, desconociendo los argumentos de defensa del contribuyente y el hecho de que la sociedad y sus agentes retenedores manejan la contabilidad de causación.

Afirmó que la Administración incurrió en indebida aplicación de los artículos 76 de la Ley 633 de 2000 y 15 del Decreto 406 de 2001, dado que esta normativa solo es aplicable a las entidades ejecutoras del presupuesto general de la Nación, que no es el caso de la sociedad ni de las entidades que contrataron sus servicios.

#### **Violación al debido proceso y al derecho de defensa**

Consideró que se debe declarar la nulidad de toda la actuación administrativa por violación al debido proceso y al derecho de defensa, por cuanto la Administración no tuvo en cuenta los argumentos expuestos y las pruebas aportadas por el contribuyente, y sin fundamento legal insistió en considerar que el ISS y los demás agentes retenedores de la sociedad llevan su contabilidad por el sistema de caja, no obstante que estas entidades no son ejecutoras del presupuesto general de la Nación.

#### **Indebida o falsa motivación de la sanción por inexactitud**

Consideró que la sanción por inexactitud está falsamente motivada debido a que se deriva del mayor impuesto liquidado oficialmente, que se determinó con fundamento en una errónea interpretación del procedimiento empleado por los agentes retenedores en la práctica de las retenciones.

Estimó que se configura una diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente, toda vez que la actuación de la sociedad obedeció a una razonable interpretación de las normas aplicables en materia de retenciones en la fuente.

#### **Intereses por mora en caso de fallo adverso**

Alegó que, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 634, 704 y 712 del Estatuto Tributario, y teniendo en cuenta que los intereses moratorios son una sanción, éstos debieron estar previstos en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión.

### **III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con fundamento en los siguientes argumentos:

Manifestó que la liquidación oficial de revisión y el acto administrativo que la confirmó se encuentran debidamente motivados, toda vez que señalaron los criterios doctrinales que sustentaron la decisión administrativa, esto es, los Conceptos Nos. 093628 de 2000 y 104513 de 2001, en los cuales se indicó que en el evento de que no exista disposición de recursos, así se lleve la contabilidad por el sistema de causación, la retención se practicará en el momento del pago por parte de la entidad ejecutora del presupuesto general de la Nación.

Que con ocasión de los cruces de información adelantados en el proceso de determinación, se detectó que existía una diferencia entre los valores certificados por los agentes retenedores y el relacionado por el contribuyente en la declaración del impuesto.

Consideró que si bien el sistema de contabilidad del contribuyente difiere del llevado por las entidades contratantes, ello no implica que fiscalmente no deba ajustarse a lo que demande doctrinariamente la entidad.

Afirmó que la Administración no vulneró los derechos de defensa y al debido proceso, como tampoco las normas legales invocadas por la demandante, toda vez que en la investigación adelantada se le brindaron al contribuyente todas las garantías legales y procesales, de modo que tuvo la oportunidad de interponer recursos en los cuales expuso sus argumentos de defensa.

Estimó que es procedente la imposición de la sanción por inexactitud, toda vez que ésta no se deriva de una diferencia de criterios, sino de una errada aplicación de las normas tributarias por parte del contribuyente.

#### **IV) LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Magdalena, mediante providencia del 24 de febrero de 2010, declaró la nulidad de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

En relación con la infracción de las normas de orden supralegal, indicó que las mismas no pueden ser objeto de una infracción directa, sino por conducto de las normas legales que le dan concreción y alcance, las cuales, una vez examinadas, podrán determinar si se configura una violación, razón por la cual no hay lugar a realizar un pronunciamiento al respecto.

Consideró que debido a que el contribuyente lleva su contabilidad por el sistema de causación, podía descontar las retenciones en el período en que surgió el derecho para exigir el pago de los honorarios, comisiones y servicios de los cuales se derivaron, aunque no se hubiere hecho efectivo el cobro. Por tanto, era procedente que estas retenciones se registraran en la declaración de renta del año 2001.

Estimó que según lo dispuesto en el Decreto 111 de 1996 una empresa industrial y comercial del Estado, como el ISS, no es una entidad ejecutora del presupuesto Nacional.

#### **V) EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada impugnó la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Advirtió que el Tribunal incurrió en un error de hecho, toda vez que omitió efectuar una valoración jurídica de las pruebas allegadas al expediente, lo que configura una violación al principio de contradicción, a la lealtad procesal y al derecho al debido proceso.

Que dentro de las pruebas allegadas y que no fueron valoradas por el Tribunal, se encuentran los certificados de los agentes de retención, la liquidación oficial de revisión, la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, las cuales debieron ser analizadas para tomar la decisión sobre el asunto debatido.

Consideró que no se puede separar el recaudo efectivo de las retenciones y las certificaciones de los agentes retenedores, para efectos de las solicitudes de devolución por períodos gravables distintos.

Indicó que la sanción impuesta en los actos demandados es procedente por cuanto se derivó de un hecho tipificado como generador de infracción administrativa.

## **VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda, y agregó lo siguiente:

Que los hechos alegados por la sociedad se encuentran debidamente probados dentro del expediente y fueron valorados por el Tribunal atendiendo las reglas de valoración probatoria.

Manifestó que los conceptos invocados por la Administración no son aplicables al presente caso, por cuanto fueron expedidos en fecha posterior a la de la presentación de la declaración tributaria, y no fue aportada la prueba de la publicación de los mismos.

**La demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación interpuesto, y señaló:

En cuanto a la condena impuesta a la Administración en la sentencia de primera instancia, en la que le ordena la devolución del saldo a favor con los intereses corrientes y moratorios a que se refiere el artículo 863 del Estatuto Tributario, consideró que excede lo solicitado por el demandante, toda vez que éste

determinó su causación desde la fecha en que se profirió el requerimiento especial.

Que, de conformidad con el artículo 863 del Estatuto Tributario, los intereses moratorios se causan a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

## VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 24 de febrero de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que declaró la nulidad de la Liquidación Oficial Renta Sociedades No. 190642004000003 del 10 de febrero de 2004, y de la Resolución No. 900001 del 24 de enero de 2005, por medio de las cuales se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la sociedad Nefrología Ltda. por el año gravable 2001.

Para la apelante, el Tribunal incurrió en un error de hecho por cuanto no analizó las pruebas que tuvo en cuenta la Administración para llegar a la conclusión de que el contribuyente no soportó la totalidad de las retenciones en la fuente declaradas por concepto de honorarios, comisiones y servicios, proceder que dio lugar a la imposición de la sanción por inexactitud.

A ese respecto la Sala precisa que el presente proceso no tiene por objeto la revisión de un supuesto error judicial de hecho, sino que la litis se centra en determinar si se ajustan a derecho los actos administrativos que modificaron la declaración de renta del contribuyente, para rechazar retenciones en la fuente por valor de \$150.053.000, e imponer sanción por inexactitud por \$358.078.000.

En dicho sentido, le corresponde a la Sala estudiar la inconformidad planteada por la apelante, teniendo en cuenta las pruebas que obran en el expediente y las normas que regulan la materia, a saber:

En el *sub examine*, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2001, y del total del impuesto a cargo dedujo,

por concepto de retenciones por honorarios, comisiones y servicios, la suma de \$199.524.000 que, según ella, corresponde a las retenciones causadas y practicadas por sus agentes retenedores en dicha vigencia gravable<sup>1</sup>.

La retención en la fuente es una herramienta de control para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, que permite el recaudo de los impuestos, en lo posible, dentro del mismo ejercicio gravable en que se causen<sup>2</sup>.

El agente retenedor es el sujeto que interviene en actos u operaciones en los cuales debe, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente. Dentro de sus obligaciones se encuentran: i) practicar la retención, ii) consignar el valor retenido, iii) expedir certificados por las retenciones practicadas, iv) presentar las declaraciones mensuales de retención en la fuente, y v) responder ante el Estado por las retenciones dejadas de practicar, sin perjuicio de reembolso contra el contribuyente<sup>3</sup>.

Por su parte, el beneficiario del pago está obligado a declarar en su liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios el total de los ingresos obtenidos (ordinarios y extraordinarios)<sup>4</sup>, incluyendo los que no fueron objeto de retención en la fuente, y puede deducir del total del impuesto el valor de las retenciones en la fuente que le fueron practicadas en la respectiva vigencia gravable<sup>5</sup>.

Por regla general, el ingreso se entiende realizado cuando: (i) se recibe efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o (ii) cuando el derecho a exigirlo se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago. Se exceptúan de la regla anterior los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan la contabilidad por el sistema de causación, como sucede con la sociedad demandante, puesto que, en estos casos, deben denunciar los ingresos causados en el año o período gravable<sup>6</sup>.

Según el artículo 28 del Estatuto Tributario se entiende *causado un ingreso* cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el

---

<sup>1</sup> FI 15 c.a.

<sup>2</sup> Estatuto Tributario. Artículo 367.

<sup>3</sup> Artículos 368, 370, 375, 376, 379 y 382 ibídem.

<sup>4</sup> De conformidad con el artículo 26 del Estatuto Tributario, la renta líquida (renta gravable a la cual se aplican las tarifas señaladas en la ley) se determina de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable.

<sup>5</sup> Artículo 373 ibídem

cobro. En concordancia con lo anterior, el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993 señala que en la contabilidad de causación los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen, y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente.

Ahora bien, tal como lo prevé el artículo 366 del E.T., la retención en la fuente se causa en el momento del pago o abono en cuenta, es decir, ésta se encuentra ligada a la realización del ingreso.

Debe precisarse que el momento en que se debe registrar la retención en la fuente no es escogido por el contribuyente, sino que depende del sistema contable utilizado; en ese sentido, si lleva la contabilidad por causación, la retención en la fuente debe ser incluida en la declaración correspondiente al mismo período en que se causó el ingreso y le fue practicada la retención.

*La Sala ha indicado que armonizadas las disposiciones relativas a la causación de los ingresos con las acabadas de mencionar respecto de la retención en la fuente, se concluye que para quienes llevan contabilidad por el sistema de causación, el derecho a deducir en un período las retenciones del impuesto se encuentra sujeto a que el ingreso que las genere se realice o cause en el mismo período, y correlativamente se cause el impuesto en la misma vigencia fiscal<sup>7</sup>.*

A ese respecto se debe señalar que si bien la Administración, de manera errónea, indicó en el acto de determinación del impuesto que la retención en la fuente debía ser declarada por el contribuyente en el momento en que se causara, practicara y declarara por las sociedades con las cuales contrató sus servicios, y que llevaban la contabilidad por el sistema de caja, es importante señalar que el fundamento del rechazo de las retenciones radicó en el hecho de que los valores declarados por el contribuyente no correspondieron a los certificados por sus agentes retenedores, y a que dicha situación no fue desvirtuada por la sociedad, como se observa a continuación:

*“ (...) Que con el objeto de verificar las retenciones practicadas al contribuyente investigado, se enviaron cruce de información a los clientes más representativos arrojando el siguiente resultado:*

---

<sup>6</sup> Artículo 27 ibídem.

<sup>7</sup> Sentencias del 9 de febrero de 2012, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 18249, y del 24 de julio de 2008, C.P. Héctor J. Romero Díaz, expediente No. 15652.

**CUADRO RESUMEN CRUCES DE INFORMACIÓN**

Retenedor	Concepto	Base	Vr. Retenido	Vr. declarado	Diferencia
Secretaría de Salud Distrital	0	0	0	5.328.063	(5.328.063)
ISS Guajira	Servicios	62.761.840	3.210.474	32.859.527	(29.649.053)
Fiduc. Tequend S.A. (Coosalud)	Honorarios	97.915.267	10.770.680	14.641.098	(3.870.418)
Caprecom	Honorarios	70.893.084	7.698.412	11.765.217	(4.066.805)
ISS Magdalena	Servicios	44.732.136	2.683.928	94.982.104	92.298.176
Saludcoop E.P.S	Servicios	145.261.369	7.920.546	9.675.968	(1.755.422)
Cajamag	Servicios	33.384.773	2.003.089	1.281.721	721.368
<b>Total</b>			<b>\$34.287.129</b>	<b>\$170.533.698</b>	<b>\$136.246.569</b>

Que analizado el cuadro anterior se puede observar que existen diferencias significativas entre lo certificado por el tercero y lo declarado por el contribuyente por los diferentes conceptos sujetos a retención.

(...)

Que de acuerdo con el artículo 14 del Decreto 1000 del 8 de abril de 1997, sólo deberán incluirse en las declaraciones de renta y complementarios las retenciones que le hubieren practicado por el ejercicio fiscal.

**Que al verificarse la totalidad de los certificados de retención en la fuente aportados por el año gravable 2001, así como los certificados según cruces de información con sus clientes, se pudo determinar que el valor real de las retenciones practicadas al contribuyente investigado asciende a la suma de cuarenta y nueve millones quinientos noventa y tres mil novecientos veinticuatro pesos (\$49.593.924) la relación es la siguiente:**

RETENEDOR	CONCEPTO	BASE RETENCIÓN	VR. RETENIDO
UNIMEC	HONORARIOS	2.999.890	299.989
	HONORARIOS 11%	5.999.780	659.976
	SERVICIOS	5.999.790	239.992
	SERVICIOS	11.536.557	692.193
DUSAKAWI	HONORARIOS	2.129.650	212.965
CRUZ ROJA CUNDINAMARCA	HONORARIOS	1.831.318	201.445
BANCO OCCIDENTE	INTERESES	442.801	30.996
COOMEVA	SERVICIOS	1.750.000	105.000
ASISTENCIA HOSPITALARIA	SERVICIOS	214.633	12.878

LTDA.			
POLICIA NACIONAL		13.033.775	676.945
CLINICA DEL PRADO	SERVICIOS 4%	11.038.319	-
INST. NACIONAL DEL RIÑON	SERVICIOS 4%	429.250	17.170
	SERVICIOS 6%	858.533	51.512
UNIDAD RENAL STA FE DE BOGOTÁ	SERVICIOS	1.071.000	64.260
COMPARTA	HONORARIOS	95.662.725	9.566.276
HOSPITAL CENTRAL	HONORARIOS	16.493	1.814
CAJA COMPENSACIÓN FAMILIAR	SERVICIOS 6%	13.266.970	796.020
MUTUAL SER	HONORARIOS	3.692.588	406.185
COMCAJA	HONORARIOS	416.427	45.807
CAPRECOM	HONORARIOS	70.893.084	7.698.412
SEGUROS LIBERTY	HONORARIOS	112.000	11.200
FIDUCIARIA TEQUENDAMA COOSALUD	HONORARIOS 11%	97.915.267	10.770.680
EPS EMMANUEL	SERVICIOS	546.225	34.865
ISS MAGDALENA	SERVICIOS	44.732.136	2.683.928
CONAVI	INTERESES	347.544	23.362
COLMENA SALUD	SERVICIOS 4%	3.004.820	154.533
RTS LTDA. PALERMO	SERVICIOS	6.619.567	397.174
RTS LTDA. VILLAVICENCIO	SERVICIOS	8.355.750	501.345
RTS LTDA. CUCUTA	SERVICIOS	643.883	38.633
RTS LTDA. BARRANQUILLA	SERVICIOS	1.071.000	64.260
CAJAMAG MADALENA	SERVICIOS 6%	33.384.773	2.003.089
ISS GUAJIRA	SERVICIOS	62.761.840	3.210.474
SALUDCOOP	SERVICIOS 4%	39.756.175	1.590.247
	SERVICIOS 6%	105.505.194	6.330.299
	<b>TOTAL</b>	<b>648.039.757</b>	<b>49.593.924</b>

(...)<sup>8</sup>

De otra parte, no es de recibo el argumento del demandante en el sentido de que los actos demandados aplicaron el artículo 76 de la Ley 633 del 2000, dado que éste solo se mencionó para referirse a los agentes retenedores, pero no como el

<sup>8</sup> Requerimiento Especial No. 190762003000015 del 15 de mayo de 2003 (FI 203-204 c.a.) y Liquidación Oficial de Revisión No. 19064200400003 del 10 de febrero de 2004 (FI 65-66 c.a.)

fundamento legal que dio lugar a la expedición de esos actos, el cual, como se observa en estos, es el artículo 374 del Estatuto Tributario<sup>9</sup>, que establece que el impuesto retenido debe ser acreditado por cada contribuyente con base en el certificado que le haya expedido el agente retenedor.

Las anteriores circunstancias no fueron analizadas por el *a quo*, el cual se limitó a establecer el momento en que se entienden causadas las retenciones, omitiendo verificar si las retenciones declaradas realmente se practicaron en la vigencia gravable discutida.

En ese orden de ideas, si bien el contribuyente está obligado a llevar la contabilidad por el sistema de causación, y, por ende, las retenciones practicadas están sujetas a que el ingreso que las genere se cause en el mismo período; ante la afirmación de la Administración, según la cual, las retenciones declaradas no corresponden a las certificadas por los agentes de retención, le correspondía al Tribunal analizar las pruebas aportadas por la sociedad demandante para tratar de desvirtuar los certificados de retención y los actos administrativos acusados.

Por consiguiente, procede la Sala a verificar si los documentos aportados por la parte demandante demuestran que las retenciones declaradas fueron practicadas en el año 2001.

A este efecto se tiene que tratándose de retención diferente a la originada por la relación laboral, el artículo 381 del Estatuto Tributario prevé que el agente retenedor debe expedir un certificado anual. No obstante, el beneficiario del pago puede solicitar al agente retenedor que le expida un certificado por cada acto u operación en la que le practique retención. La misma norma establece que en los casos en que el agente retenedor no expida el certificado de retención, el contribuyente puede sustituir ese documento por “el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago”, pero siempre y cuando el documento sustitutivo contenga los datos que la norma exige para aquél, que son los siguientes:

- Año gravable y ciudad donde se consignó la retención;
- Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor;

---

<sup>9</sup> FI 92 c.a. Liquidación Oficial de Revisión. Pág. 12

- Dirección del agente retenedor;
- Apellidos y nombre o razón social y NIT del la persona o entidad a quien se le practicó la retención ;
- Monto total y concepto del pago sujeto a retención;
- Concepto y cuantía de la retención efectuada;
- La firma del pagador o agente retenedor.

Lo anterior significa que si bien el certificado de retención en la fuente es la prueba especial para el reconocimiento de las retenciones, no es la prueba única para tal propósito, toda vez que el legislador ha previsto su sustitución mediante otros documentos, pero respecto de los cuales se deben cumplir unos requisitos mínimos.

Si bien, con ocasión de las pruebas practicadas por la Administración, de oficio<sup>10</sup> y a petición del contribuyente<sup>11</sup>, los agentes de retención allegaron los documentos referidos a las retenciones efectuadas<sup>12</sup>, la parte demandante solicitó que se reconozca el valor por ella declarado, pues los datos en su contabilidad no corresponden con los certificados por los mencionados agentes, pues, éstos cometieron errores contables.

En el *sublite*, obran como pruebas: un listado denominado *retenciones en la fuente causada ingresos*<sup>13</sup>, libro mayor y balance<sup>14</sup>, libros auxiliares<sup>15</sup>, libro balance comprobación de saldos<sup>16</sup>, transacciones por cuenta y beneficiarios –clientes agentes retenedores<sup>17</sup>, y certificados del revisor fiscal<sup>18</sup>.

Al verificarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 381 del E.T., se observa que el listado denominado retenciones en la fuente causada ingresos, solo discrimina el año, NIT, el nombre de los agentes retenedores, y la retención efectuada. Por tanto, no cumple con los requisitos exigidos, toda vez que no registran la ciudad donde se consignó la retención, la dirección del agente

---

<sup>10</sup>cruces de información FI 440-445, 379-399 c.a, actas de visitas FI 400-401, 353, 213-215 c.a., y acta de inspección contable 324-327 c.a.

<sup>11</sup> FI 168, FI 147-152, 123-124 c.a.

<sup>12</sup> 402-437, 375, 371-372, 364-366, 356, 338- 347, 323, 218-229, 133-146, 125-126, y 120-121 c.a.

<sup>13</sup> FI 303 c.a.

<sup>14</sup> FI 299 c.a.

<sup>15</sup> FI 290-293, 230-276 c.a.

<sup>16</sup> FI 280-288 c.a.

<sup>17</sup> FI 169-196 c.a.

<sup>18</sup> FI 457-458 c.a. y 102-114 c.p.

retenedor, el monto total y el concepto de pago sujeto a retención y la firma del agente retenedor.

En los libros de contabilidad aportados, únicamente aparecen los movimientos contables efectuados por la sociedad en el año 2001 y los nombres de los terceros que realizaron transacciones con la sociedad, sin que consten los conceptos señalados en el artículo 381 *ibídem*.

En la relación de transacciones por cuenta y beneficiario – clientes agentes retenedores año gravable 2001; si bien se discrimina la fecha, el NIT, el nombre del agente retenedor, el número de la factura y el concepto del pago sujeto a retención, no se puede verificar si los valores reportados corresponden al valor retenido o al pago efectuado, como tampoco la dirección y firma del agente retenedor.

Los certificados del revisor fiscal de la sociedad tampoco cumplen con los requisitos para sustituir los certificados de los agentes de retención, toda vez que en ellos no se registró la ciudad donde se consignó la retención ni la firma del agente retenedor, y tampoco algún documento en el que conste la práctica de dichas retenciones, la cual podía ser soportada con la factura o documento equivalente.

Para la Sala, las diferencias presentadas entre los valores registrados en la contabilidad del contribuyente, y en los certificados de retención, no fueron justificadas por la parte demandante, quién se limitó a soportarlas en sus propios registros contables, sin desvirtuar la certeza que arroja el documento expedido por el agente retenedor.

No es, entonces, que se hubiera dado más credibilidad a los certificados de los agentes de retención, sino que siendo esos los documentos idóneos para demostrar las retenciones en la fuente y, consecuentemente, los ingresos que sirvieron de base a la misma, el concepto, la cuantía, el año gravable, etc., deben prevalecer frente a lo certificado por el revisor fiscal de la sociedad actora, por cuanto en este documento no se encuentra debidamente soportada la práctica de las aludidas retenciones.

De conformidad con lo expuesto, es evidente que la actuación administrativa demandada observó el derecho al debido proceso y de defensa del contribuyente, toda vez que se fundamentó en las pruebas recaudadas en el expediente, desvirtuó los argumentos y la contabilidad de la actora en relación con las retenciones en la fuente declaradas, detectando diferencias que el contribuyente no pudo explicar. Por tanto, no cabe duda de que la actuación acusada observó las normas constitucionales y legales en que debía fundarse y, por consiguiente, debe ser confirmada.

#### **Sanción por inexactitud**

Para el apelante se debe declarar la procedencia de la sanción por inexactitud, toda vez que se verificó la existencia de un hecho tipificado como generador de una infracción administrativa.

Según la demandante, la sanción por inexactitud se encuentra falsamente motivada, toda vez que parte del errado entendimiento de que la declaración de renta del contribuyente incluyó retenciones improcedentes. Además, porque esta sanción se sustenta en el procedimiento empleado para la práctica de retenciones en la fuente por parte de sus agentes retenedores.

A ese respecto, encuentra la Sala que la sanción no fue falsamente motivada, pues, como se observó, la Administración expresó los motivos que fundamentaron esa decisión, los cuales emanaron de una concreta relación entre los hechos y las consideraciones jurídicas planteadas, de tal manera que lo resuelto corresponde a la realidad de los acontecimientos, los cuales dieron lugar a la imposición de la sanción.

Ahora bien, en cuanto a la procedencia de la sanción por inexactitud, el artículo 647 del Estatuto Tributario establece que se impone cuando se omiten ingresos, se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, que ocasionen un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor.

Conforme con la misma disposición, no hay lugar a imponer sanción por inexactitud cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho

aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

La diferencia de criterios que exonera de la aplicación de la sanción, refiere a todas aquellas discrepancias que surgen entre la autoridad tributaria y los contribuyentes y/o responsables, respecto de la interpretación de las normas que regulan la determinación de las obligaciones fiscales en cada caso concreto, y con base en la cual se elaboran las declaraciones o los informes afectados por cualquiera de los hechos que constituyen la inexactitud sancionable, siempre que los hechos y cifras declarados o informados sean veraces y completos.

Para la Sala, es claro que no se presentó diferencia de criterios en relación con la interpretación del derecho aplicable porque, como se observó, las pretensiones del demandante se despacharon desfavorablemente por la falta de prueba de las retenciones declaradas en su liquidación privada del año gravable 2001. Además, los errores de apreciación o diferencias de criterio, necesariamente exigen la confrontación o cotejo de, al menos, dos elementos disímiles o dispares, a saber, los que prueba y hace valer la Administración y los que esgrime (pero no prueba, en el caso) la parte contraria.

La doctrina judicial reciente de la Sala ha sentado el criterio, de que la falta de prueba sobre la realidad y procedencia de las partidas declaradas, no es motivo para no aplicar la sanción por inexactitud:

*“En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010, la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos, significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario<sup>19</sup>.*

*Así mismo, mediante sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sala señaló que generaba la sanción por inexactitud la conducta del contribuyente de incluir en la declaración, como deducciones, partidas frente a las cuales no se demostró su realidad y procedencia, que afectaron la base gravable y dieron lugar a un menor impuesto a cargo. En esa oportunidad advirtió que no era necesario que la Administración estableciera que los gastos fueron irreales, pues lo cierto era que fueron solicitados como deducción, sin demostrar su procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos<sup>20</sup>.*

---

<sup>19</sup> Exp. 16791. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>20</sup> Exp. 16988, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo

*Posteriormente, en el caso fallado en la sentencia del 14 de octubre de 2010, la Sala estableció que ni en sede administrativa ni judicial la sociedad demandante había logrado respaldar contablemente la existencia de un pasivo registrado en la cuenta PUC 2355, no obstante el requerimiento de la DIAN. Que en ese contexto, se concluía que, de conformidad con el artículo 647 del E.T., era procedente la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN, por haberse incluido en la declaración pasivos inexistentes<sup>21</sup>.*

*La anterior posición jurisprudencial guarda correspondencia con la sentencia C-571 de 2010 por medio de la cual, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de la expresión “datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados” contenida en el artículo 647 del Estatuto Tributario, sobre la cual señaló:*

*“Las expresiones ‘falsos, equivocados, incompletos o desfigurados’ no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera”<sup>22</sup>.*

*En efecto, a juicio de la Sala, para que una partida declarada se tenga como real y verdadera, como regla general, debe probarse la realización de la misma, que existe, que fue efectuada. Es decir, requiere de una actividad probatoria suficiente y adecuada sobre la existencia de esos hechos que originan la partida. Para la Sala la sanción por inexactitud no tiene como condición que se evidencie una conducta evasiva o fraudulenta por parte del contribuyente, pero si se requiere que los datos declarados sean reales<sup>23</sup>.*

En consecuencia, al encontrarse demostrado que el demandante incluyó retenciones inexistentes, y al no haberse comprobado que la interpretación de las normas lo haya inducido a apreciarlas de manera errónea, se mantendrá la sanción por inexactitud impuesta en los actos acusados.

### **Intereses por mora**

El accionante, en la demanda, solicitó que en caso de fallo adverso se analizara el siguiente argumento:

Configura una vulneración al derecho de defensa de la sociedad, el hecho de que el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión no establecieran los intereses de mora como lo prevén los artículos 704 y 712 del Estatuto Tributario, en los que se dispone que estas actuaciones deben contener el monto de las

<sup>21</sup> Exp. 17042. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

<sup>22</sup> Sentencia C-571 del 14 de julio de 2010. M.P. María Victoria Calle Correa

<sup>23</sup> Sentencia del 5 de mayo de 2011, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, exp.17306.

sanciones a cargo del contribuyente, dentro de las cuales se encuentran los intereses moratorios, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 634 ibídem.

A ese respecto esta Corporación ha señalado:

*“Teniendo en cuenta que la liquidación de intereses moratorios en los actos de determinación del impuesto es provisional, y en consecuencia no afecta la legalidad de los mismos, ya que aquellos, independientemente de que sean fijados o no en los actos de determinación se causan por mandato legal cuando se configure la conducta que ellos sancionan, esto es la extemporaneidad en el pago de las obligaciones sustanciales, y que según el artículo 634 del Estatuto Tributario, los intereses moratorios se causan por la extemporaneidad en el pago de "impuestos, anticipos y retenciones", debe entenderse que los intereses moratorios exigibles, no son los liquidados provisionalmente en los actos de determinación sobre el impuesto, ni los anunciados respecto de la sanción de aforo, sino aquellos que resulten causados a la fecha en que se realiza el pago, a la tasa vigente, y sobre los conceptos que la ley autoriza a cobrar intereses moratorios. En otras palabras, aun cuando en el acto de determinación no se hubieran liquidado intereses de mora sobre el impuesto, éstos se causarían por el pago extemporáneo del mismo en cuanto tal obligación surge directamente en la ley, y a contrario sensu, no se causarían intereses de mora sobre las sanciones aun cuando así se hubiese anunciado en el acto de determinación, porque no existiendo una norma legal que los consagre resulta jurídicamente imposible su determinación”<sup>24</sup>.*

En ese sentido no se configura la violación al derecho de defensa alegado por la actora, pues, como se observó, la obligación de pagar los intereses moratorios se causa no por la determinación que de esta se haga en la actuación administrativa sino por mandato legal, una vez se configura la conducta que las normas tributarias sancionan.

En consecuencia, las razones que anteceden son suficientes para revocar el fallo apelado.

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,

## **F A L L A**

---

<sup>24</sup> Sentencia del 4 de septiembre de 2003, C.P. Ligia López Díaz, expediente No. 13310

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia del 24 de febrero de 2010 del Tribunal Administrativo del Magdalena. En su lugar:

**NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

**SEGUNDO: RECONÓCESE** personería jurídica para actuar en nombre de la parte demandante al doctor Pedro Enrique Sarmiento Pérez, de conformidad con el escrito de sustitución que obra al folio 223 del expediente.

**TERCERO: RECONÓCESE** personería jurídica para actuar en nombre de la entidad demandada a la doctora Jacqueline Prada Ascencio, de conformidad con el poder que obra al folio 227 del expediente.

Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**