



RENDA LÍQUIDA GRAVABLE POR OMISIÓN DE ACTIVOS O PASIVOS INEXISTENTES – Finalidad y alcance del artículo 239-1 del Estatuto Tributario / EFECTOS FISCALES DE LA OMISIÓN DE ACTIVOS O LA INCLUSIÓN DE PASIVOS INEXISTENTES EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Reiteración de jurisprudencia. Hacén inferir la existencia de una renta originada en períodos anteriores / RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR OMISIÓN DE ACTIVOS O PASIVOS INEXISTENTES – Supuestos / RENTA LÍQUIDA GRAVABLE POR OMISIÓN DE ACTIVOS O PASIVOS INEXISTENTES - Exclusión del supuesto de registro de los activos en un menor valor. Reiteración de jurisprudencia / PATRIMONIO BRUTO – Conformación / OMISIÓN DE ACTIVOS POR FALTA DE REGISTRO DE DERECHOS CREDITICIOS INSOLUTOS EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA – No configuración. La falta de registro del total de la operación de venta de la participación que el actor tenía en una empresa no implica la existencia de omisión de activos, porque la parte insoluta de la enajenación no fue pagada por los deudores en vigencias anteriores o en el periodo en discusión, lo que descarta la obtención de renta o la generación de ingresos gravados en periodos no revisables, bajo el supuesto que en el periodo en que ocurrió la negociación se declaró el monto total de la operación

La Sala precisó que, para efectos de luchar contra la evasión fiscal y obtener una fuente permanente de ingresos para el Estado, el legislador fijó como regla que *«la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes hacen inferir la existencia de una renta originada en períodos anteriores»*, en el entendido de que las faltas al correcto reporte patrimonial en el denuncia tributario permitían encubrir ingresos, falsear costos y deducciones, realizar operaciones subvaloradas, afectar la aplicación de la renta presuntiva y, en fin, obstaculizan la labor de fiscalización de la Administración». Acorde con lo anterior, la Sección señaló que *«El instituto contenido en el referido artículo 239-1 se conforma como un mandato que presupone que los elementos patrimoniales dejados de declarar en vigencias previas son renta gravable especial en el período en el cual la Administración lo descubra o el contribuyente voluntariamente lo declare»*, en atención a su capacidad contributiva. Así, la aplicación del artículo 239-1 del Estatuto Tributario tiene como supuesto la inclusión de pasivos inexistentes en la declaración privada, o la existencia de activos omitidos que permitan inferir la existencia de rentas o ingresos gravados originados en periodos anteriores, lo cual excluye el registro de los mismos en un menor valor, pues *«la diferencia en el valor patrimonial registrado no implica la realización de un ingreso gravado en los periodos no revisables que hayan sido objeto de ocultamiento por parte del contribuyente»*. En el caso concreto es un hecho no discutido por las partes que en el año gravable 2007, el contribuyente vendió por la suma de \$6.224.000.000 la participación que tenía en la empresa (...), de los cuales recibió \$2.000.000.000, quedando pendiente la suma de **\$4.224.000.000**, que se pagarían en tres contados de \$1.408.000.000 cada uno, durante los años 2007, 2008 y 2009. Como respaldo del saldo pendiente de la operación se suscribió un contrato de prenda sin tenencia, soportado en tres pagarés que, al no haber sido pagados por los deudores, fueron objeto de diferentes procesos ejecutivos que, conforme con las demandas allegadas al proceso, las providencias mediante las cuales se libró mandamiento de pago y las actas de conciliación en Cámara de Comercio, entre otros documentos, se encontraban en curso durante el periodo en discusión. (...) Ahora bien, en el expediente está demostrado que para el año gravable 2007, el contribuyente registró el monto de la operación de enajenación de su participación en la citada empresa,



como se observa en la declaración privada del impuesto sobre la renta de ese año, en la cual declaró un total patrimonio bruto (renglón 32) de \$7.558.579.000. Por lo tanto, se considera que si bien el contribuyente debía registrar en su declaración tributaria los derechos crediticios contenidos en el contrato de prenda sin tenencia y los pagarés que hacen parte de la operación de venta de su participación en la empresa (...), que en los términos del artículo 261 del Estatuto Tributario forman parte del patrimonio bruto, no existió la omisión de activos establecida en el artículo 239-1 *lb.*, porque no se cumplen los supuestos normativos para su aplicación. En efecto, en el proceso está demostrado que la parte insoluble de la enajenación de la participación del demandante (...) no fue pagada por los deudores en vigencias anteriores o en el periodo en discusión, lo cual descarta la obtención de renta o la generación de ingresos gravados en periodos no revisables, bajo el supuesto que en el periodo en que ocurrió la negociación se declaró el monto total de la operación. Así, en este caso, la falta de registro del total de la operación de venta de la participación que el actor tenía en una empresa no implica la existencia de omisión de activos y, por tanto, se modificarán los actos acusados para disminuir en lo pertinente la renta líquida gravable, lo cual se reflejará en la liquidación que se practicará.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 239-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 261

PRESUNCIÓN DE VERACIDAD DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS – Alcance. Reiteración de jurisprudencia / CARGA PROBATORIA PARA DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE VERACIDAD DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS Y RESPUESTAS A REQUERIMIENTOS - Titular e inversión de la carga. Reiteración de jurisprudencia / FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA - Alcance. Verificación de la exactitud de las declaraciones tributarias / PROCEDENCIA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Requisitos / PRUEBA IDÓNEA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Factura / OPORTUNIDAD PARA ALLEGAR PRUEBAS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO / PRUEBAS EN EL PROCESO JUDICIAL – Aporte y valoración. Reiteración de jurisprudencia / ADICIÓN DE INGRESOS NO DECLARADOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Falta de prueba de su improcedencia / DESCONOCIMIENTO DE COSTOS Y DEDUCCIONES POR FALTA DE SU DEMOSTRACIÓN MEDIANTE DOCUMENTOS IDÓNEOS – Legalidad

El artículo 746 del Estatuto Tributario establece la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, al señalar que «*Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que, sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija*». La Sala ha dicho que la anterior disposición establece una presunción legal, en tanto el contribuyente no está exento de demostrar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias, correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos. Lo anterior implica que dicha presunción admite prueba en contrario y que la autoridad fiscal, para asegurar el «*efectivo cumplimiento de las normas sustanciales*», puede desvirtuarla mediante el ejercicio de las



facultades de fiscalización e investigación previstas en el artículo 684 del Estatuto Tributario. Así pues, es a la autoridad tributaria a la que le corresponde desvirtuar la veracidad de las declaraciones tributarias y de las respuestas a los requerimientos; y ante una comprobación especial o una exigencia legal, corre por cuenta del contribuyente. Ahora bien, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario exige que estén soportados en facturas o documentos equivalentes con el lleno de los requisitos establecidos en la legislación fiscal; sin embargo, esa norma no limita la facultad comprobatoria de la autoridad fiscal quien, como se mencionó, puede desvirtuar las transacciones constitutivas de costo o deducción y proceder a su rechazo. En cuanto a la incorporación de pruebas al proceso, el artículo 744 *lb.* prevé que deben formar parte de la declaración, haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información, haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias. Lo anterior supone que en la respuesta al requerimiento especial y con el recurso de reconsideración, el contribuyente puede controvertir las pruebas presentadas por la autoridad fiscal en desarrollo de las facultades de fiscalización e investigación, mediante la incorporación de las pruebas que considere pertinentes, las cuales deben ser valoradas por la autoridad fiscal como garantía del debido proceso y de los derechos de defensa y de contradicción. Además, la Sala ha dicho que «con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido -como ocurre en este caso-, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar». (...) Se advierte que, por haber sido objeto de comprobación especial, al contribuyente le correspondía desvirtuar los ingresos y deducciones determinados por la Administración y no lo hizo, sin que al efecto exista falsa motivación, como se indica a continuación: (...) Así, a los ingresos determinados en la suma de \$49.483.318, se restan \$13.816.000 adicionados por el contribuyente en la corrección a la declaración tributaria presentada el 26 de julio de 2012, lo que resulta en la adición de ingresos no declarados de **\$35.667.000**, que no fueron desvirtuados por el demandante, sobre quien pesaba la carga de hacerlo, y quien se limitó a alegar que los actos demandados estaban viciados de falsa motivación, porque, a su juicio, las sumas declaradas en la citada corrección estaban soportadas. Ahora bien, en cuanto a los costos y deducciones rechazados por valor de **\$10.362.000**, se observa que corresponden a los adicionados por el contribuyente en la corrección a la declaración tributaria, sobre los cuales no suministró información o soportes, pues al haber sido objeto de comprobación especial, debían ser demostrados mediante los documentos idóneos exigidos por la legislación fiscal.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 684 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 744 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 746 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 771-2

SANCIÓN POR INEXACTITUD - Conductas sancionables / SANCIÓN POR INEXACTITUD POR OMISIÓN DE INGRESOS GRAVADOS Y REGISTRO DE COSTOS Y DEDUCCIONES INEXISTENTES EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Configuración / APLICACIÓN DEL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO - Disminución de la sanción por inexactitud



El artículo 647 del Estatuto Tributario establece que, procede la sanción por inexactitud, entre otros eventos, cuando en la declaración se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, o se utilizan datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los que se derive un menor impuesto a cargo o un mayor saldo a favor del contribuyente. En este caso se considera procedente la sanción, porque el demandante en su declaración omitió ingresos gravados y registró costos y deducciones equivocados que derivaron en un menor impuesto a pagar, circunstancia que constituye inexactitud sancionable. Ahora bien, en desarrollo del artículo 29 de la Constitución, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, estableció en el parágrafo 5 que «*el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior*». Al respecto, se observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, fue modificada por la Ley 1819 de 2016, al establecer una sanción más favorable, en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 29 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 640 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 647 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 282 PARÁGRAFO 5

CONDENA EN COSTAS – Conformación / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA – Improcedencia por falta de prueba de su causación

[D]e conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veintitrés (23) de septiembre de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 68001-23-33-000-2014-00861-01(24314)

Actor: EFRAÍN GARCÍA VILLAMIZAR

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN



FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 18 de octubre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas al demandante.

ANTECEDENTES

El 11 de agosto de 2010, Efraín García Villamizar presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2009¹, corregida 9 de febrero de 2012² y el 26 de julio de 2012³, en la cual declaró total patrimonio bruto en \$1.540.415.000, total ingresos por \$606.578.000, total costos y deducciones en \$520.635.000, renta líquida gravable de \$60.056.000 y el total saldo a pagar en cero (\$0).

El 31 de julio de 2012, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga formuló el Requerimiento Especial 042382012900001⁴, acto que fue respondido en término por el demandante⁵.

El 26 de abril de 2013, la División de Gestión de Liquidación de la citada dirección seccional expidió la Liquidación Oficial de Revisión 042412013000043⁶, en la cual fijó el patrimonio bruto en \$5.764.973.000, total ingresos en \$642.245.000, total costos y deducciones en \$510.273.000, renta líquida gravable en \$4.330.643.000, impuso sanción por inexactitud de \$2.251.880.000⁷ y determinó el total saldo a pagar en \$3.659.305.000.

Contra el acto de determinación se interpuso recurso de reconsideración⁸, el cual fue decidido por la Resolución 900.161 del 23 de mayo de 2014⁹, por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido confirmar el acto impugnado.

DEMANDA

El demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

¹ Fl. 303 del c. a.

² Fl. 333 del c. a.

³ En la corrección a la declaración tributaria el contribuyente adicionó ingresos en la suma de \$13.816.000 y costos y deducciones por \$10.362.000 - Fl. 522 del c. p.

⁴ Fls. 540 a 554 del c. p.

⁵ Fls. 567 a 578 del c. a.

⁶ Fls. 626 a 644 del c. p.

⁷ 160 %.

⁸ Fls. 647 a 659 del c. p.

⁹ Fls. 665 a 677 del c. p.



«1.- Declarar la nulidad de la liquidación oficial de revisión 042412013000043 del 26 de abril de 2013 mediante la cual la DIAN impuso sanción por inexactitud en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional.

2.- Que se declare la nulidad de la resolución 900.161 del 23 de mayo de 2014 que confirmó la liquidación oficial de revisión.

3.- Se restablezca el derecho y en consecuencia se declare la firmeza de la liquidación privada por el periodo gravable 2009.

4.- Condenar en costas a la parte demandada,

5.- Que se me reconozca personería jurídica para actuar».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 83, 228 y 338 de la Constitución Política
- Artículos 26, 27, 239-1, 263, 647, 680, 683, 684, 730 y 742 del Estatuto Tributario
- Artículo 3 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo
- Artículo 197 de la Ley 1607 de 2012

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Se violó el debido proceso por falta de valoración de las pruebas del proceso, que desvirtúan la omisión de activos imputada por la Administración, pues en el procedimiento administrativo se justificó la disminución del patrimonio líquido del año gravable 2007, al periodo en discusión (2009).

El contrato de prenda y los pagarés adeudados al contribuyente -*quien no está obligado a llevar contabilidad y no podía registrarlos como cuenta por cobrar*-, no constituyen un activo omitido, pues representan un derecho incierto que fue objeto de demandas ejecutivas, sobre el cual no se obtuvieron ingresos o aprovechamiento económico.

En el año 2007, el contribuyente declaró el importe de un contrato de prenda sin tenencia respaldado con pagarés -*originado en la venta de la participación que tenía en una empresa*-, porque en ese momento era un «*derecho poseído*» susceptible de incrementar el patrimonio; sin embargo, como los títulos no fueron totalmente pagados y se iniciaron diferentes procesos judiciales, no se incluyeron en la declaración del año 2009, cuando pasaron a ser derechos inciertos que no representan un potencial aprovechamiento económico o ingresos, que, de darse, surgiría de las eventuales sentencias que se dicten en los procesos ejecutivos en curso.

Se vulneró el principio de legalidad, en la medida en que no existió omisión de activos y tal conducta no se enmarca en los supuestos de imposición del artículo 647 del Estatuto Tributario, ni del artículo 239-1 ib., pues «*no hay renta líquida gravable y no hay omisión de activos*».

Los actos demandados están viciados de falsa motivación, por cuanto la entidad demandada afirmó que los ingresos (pago de pasivos y pensión)¹⁰, costos y

¹⁰ En la corrección el contribuyente adicionó ingresos en la suma de \$13.816.000.



deducciones¹¹ registrados en la corrección a la declaración tributaria no fueron explicados, a pesar de estar soportados en el proceso.

El actor no debe probar todos los conceptos declarados, y el requerimiento especial, al rechazar costos sin explicación, no guarda correspondencia con la liquidación de revisión, según la cual el desconocimiento se dio por el incumplimiento de los requisitos del artículo 771-2 del Estatuto Tributario.

La sanción por inexactitud es improcedente, pues las pruebas aportadas, que no fueron valoradas por la DIAN, demuestran que los datos declarados son ciertos y se presenta diferencia de criterios en cuanto a la interpretación del artículo 239-1 del Estatuto Tributario, pues no se puede hablar de rentas líquidas cuando no hay ingresos que incrementan el patrimonio, y menos aún de renta por diferencia patrimonial.

Se debe atender el principio de lesividad, pues no se afectó el recaudo nacional, y el principio de prevalencia de lo sustancial sobre lo formal, porque la falta de inclusión en el renglón de patrimonio de los valores cuestionados no afecta el valor a pagar, toda vez que no existe renta líquida gravable por las razones indicadas.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Para garantizar el saldo pendiente de la enajenación de la participación que el demandante tenía en una sociedad, en el año 2007, se hizo acreedor de una obligación, para lo cual suscribió un contrato de prenda sin tenencia y diferentes pagarés que, si bien no se hicieron efectivos en el periodo discutido (2009), implican un potencial aprovechamiento económico.

Sin que importe si el contribuyente está obligado o no a llevar contabilidad, los derechos crediticios apreciables en dinero contenidos en pagarés constituyen una cuenta por cobrar que, para el año gravable 2009, formaba parte del patrimonio bruto.

En la corrección a la declaración tributaria el contribuyente no registró la totalidad de ingresos recibidos, ni los costos que le correspondían, lo cual se demostró en ejercicio de las facultades de fiscalización de la Administración y no fue refutado por el interesado, sin que exista falsa motivación ni vulneración al principio de prevalencia de la sustancia sobre la forma.

No se violó el debido proceso, porque en el expediente está demostrado que el contribuyente omitió activos que, en los términos del artículo 239-1 del Estatuto Tributario se adicionan como renta líquida, y como llevó a su declaración datos equivocados que derivaron en un menor saldo a pagar (patrimonio, ingresos y costos), procede imponer sanción por inexactitud.

¹¹ En la corrección el contribuyente incrementó el total costos y deducciones en \$10.362.000.



AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial del 9 de septiembre de 2015¹², el *a-quo* no advirtió irregularidades o nulidades en lo actuado, declaró que no se presentaron excepciones previas, decretó como pruebas las aportadas por las partes en la demanda y su contestación, y fijó el litigio en determinar si son nulos los actos administrativos demandados. El 5 de octubre de 2015, se realizó audiencia de pruebas¹³.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas al demandante, con estas consideraciones:

Para el año gravable 2009, el contribuyente era titular de una obligación garantizada con un contrato de prenda y diferentes pagarés que «*constituyen un ingreso en tanto representan claramente un incremento en su patrimonio*», son apreciables en dinero y representan un aprovechamiento económico por su calidad de títulos valores.

Conforme con la normativa aplicable, no es el pago efectivo del crédito contenido en pagarés lo que determina su ingreso en el patrimonio bruto del contribuyente, sino la posesión del derecho y, por tanto, la DIAN no vulneró el principio de primacía de la sustancia sobre la forma.

Está demostrado que en la corrección a la declaración tributaria el contribuyente no declaró ingresos por pagos de terceros y pensión, ni desvirtuó el rechazo de costos y deducciones contenido en los actos demandados.

Procede imponer sanción por inexactitud, en razón a que el contribuyente omitió ingresos en su denuncia privado, e incluyó costos y deducciones no soportados, sin que se transgrediera el principio de legalidad. Con fundamento en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, se condena en costas al demandante.

El Magistrado Iván Mauricio Mendoza Saavedra salvó voto, por considerar que los dineros cuestionados no ingresaron al patrimonio del demandante y no están gravados.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandante interpuso recurso de apelación, por las siguientes razones:

El contribuyente no omitió activos ni ingresos, porque no recibió el pago de las acreencias cuestionadas, y el *a quo* desconoció el debido proceso por falta de valoración de las pruebas que demuestran que los dineros adicionados al patrimonio

¹² Fls. 690 a 693 del c. p.

¹³ Fls. 699 a 701 del c. p.



bruto y a la renta gravable se declararon en el año 2007 y no en el año 2009, por no haber sido recibidas y encontrarse en discusión ante la jurisdicción.

Las sumas calificadas por la DIAN como activos omitidos y adicionadas a la renta líquida gravable no se deben declarar, porque está demostrado que no se generó ingreso ni renta líquida gravable.

Se violó la prevalencia de lo sustancial sobre lo formal porque, además de lo expuesto, el contribuyente no está obligado a llevar contabilidad, declara «*bajo el concepto de “caja” y solo, si hay reconocimiento del ingreso, puede hablarse de partida patrimonial, en cuanto, hay susceptibilidad de utilización y aprovechamiento económico potencial o real*» y, conforme con la doctrina de la DIAN¹⁴, el ingreso se predica de sentencias ejecutoriadas cuando efectivamente se pagan.

Los actos demandados adolecen de falsa motivación, porque los conceptos registrados en la corrección a la declaración tributaria están soportados (ingresos, costos y deducciones).

Se vulneró el principio de legalidad, pues la conducta cuestionada no se enmarca en los supuestos de imposición del artículo 647 del Estatuto Tributario, y tampoco se presenta omisión de activos en los términos del artículo 239-1 *ib.*, sobre el cual no se pronunció el Tribunal, quien además confunde los conceptos de patrimonio e ingreso.

No procede sanción por inexactitud *-que se debió imponer el 100 %-*, pues los conceptos declarados son completos y verdaderos, y procede condenar en costas a la DIAN.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación¹⁵.

La DIAN reiteró lo aducido en la contestación de la demanda y destacó que, sin que importe que el contribuyente no lleve contabilidad, tenía una cuenta por cobrar que debió declarar por constituir un activo que forma parte del patrimonio bruto¹⁶.

El Ministerio Público pidió revocar la sentencia apelada y declarar la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, en cuanto a la «*omisión de ingresos*¹⁷» por considerar que, como las acreencias a favor del contribuyente no fueron pagadas en el periodo discutido, el ingreso no hizo parte del patrimonio del actor.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año 2009, presentada por Efraín García Villamizar.

¹⁴ Citó el Concepto DIAN 20124 del 29 de diciembre de 2017.

¹⁵ Fls. 858 a 862 del c. p.

¹⁶ Fls. 865 a 868 del c. p.

¹⁷ La glosa cuestionada corresponde a omisión de activos.



En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si *i)* la falta de registro de derechos crediticios en la declaración privada, sobre los cuales el contribuyente inició procesos ejecutivos ante el incumplimiento de los deudores en el pago, constituye omisión de activos; *ii)* los ingresos, costos y deducciones declarados están acreditados en el proceso y, *iii)* si procede la sanción por inexactitud.

El demandante argumentó que no omitió activos, porque como no recibió el pago de las acreencias derivadas de la venta de su participación en una empresa, sobre las cuales inició procesos ejecutivos, no debía declararlas, pues pasaron a ser derechos inciertos que no representan ingresos o un potencial aprovechamiento económico.

El artículo 239-1 del Estatuto Tributario establece, entre otros¹⁸, que, «Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud». (Se subraya).

La Sala precisó¹⁹ que, para efectos de luchar contra la evasión fiscal y obtener una fuente permanente de ingresos para el Estado, el legislador fijó como regla que «*la omisión de activos o la inclusión de pasivos inexistentes hacen inferir la existencia de una renta originada en períodos anteriores*», en el entendido de que las faltas al correcto reporte patrimonial en el denuncia tributario permitan encubrir ingresos, falsear costos y deducciones, realizar operaciones subvaloradas, afectar la aplicación de la renta presuntiva y, en fin, obstaculizan la labor de fiscalización de la Administración».

Acorde con lo anterior, la Sección señaló²⁰ que «*El instituto contenido en el referido artículo 239-1 se conforma como un mandato que presupone que los elementos patrimoniales dejados de declarar en vigencias previas son renta gravable especial en el período en el cual la Administración lo descubra o el contribuyente voluntariamente lo declare*», en atención a su capacidad contributiva.

Así, la aplicación del artículo 239-1 del Estatuto Tributario tiene como supuesto la inclusión de pasivos inexistentes en la declaración privada, o la existencia de activos omitidos que permitan inferir la existencia de rentas o ingresos gravados originados en periodos anteriores, lo cual excluye el registro de los mismos en un menor valor, pues «*la diferencia en el valor patrimonial registrado no implica la realización de un ingreso gravado en los periodos no revisables que hayan sido objeto de ocultamiento por parte del contribuyente*²¹».

En el caso concreto es un hecho no discutido por las partes que en el año gravable 2007, el contribuyente vendió por la suma de \$6.224.000.000 la participación que tenía en la empresa Petrociviles Ltda., a María Claudia Paredes Granados y Francisco Arturo Ortiz Navarro, de los cuales recibió \$2.000.000.000, quedando

¹⁸ «Art. 239-1. Renta líquida gravable por activos omitidos o pasivos inexistentes. Los contribuyentes podrán incluir como renta líquida gravable en la declaración de renta y complementarios o en las correcciones a que se refiere el artículo 588, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como renta líquida gravable y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.

Cuando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.

Cuando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta líquida gravable, la Administración procederá a adicionar la renta líquida gravable por tales valores y aplicará la sanción por inexactitud».

¹⁹ Sentencia del 5 de noviembre de 2020, exp. 22985, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto

²⁰ Sentencia del 3 de septiembre de 2020, exp. 23846, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²¹ Sentencia del 12 de agosto de 2021, Exp. 24856, CP. Milton Chaves García.



pendiente la suma de **\$4.224.000.000**, que se pagarían en tres contados de \$1.408.000.000 cada uno, durante los años 2007, 2008 y 2009²².

Como respaldo del saldo pendiente de la operación se suscribió un contrato de prenda sin tenencia²³, soportado en tres pagarés que, al no haber sido pagados por los deudores, fueron objeto de diferentes procesos ejecutivos que, conforme con las demandas allegadas al proceso²⁴, las providencias mediante las cuales se libró mandamiento de pago²⁵ y las actas de conciliación en Cámara de Comercio²⁶, entre otros documentos, se encontraban en curso durante el periodo en discusión.

En ese sentido, la DIAN, en la liquidación de revisión, señaló que «...al incumplirle en los pagos los señores compradores este [el contribuyente] les inicia un proceso en el Juzgado Séptimo Civil del Circuito según radicado 2009-0058 dentro del cual se decretó el embargo y posterior secuestro de las cuotas sociales de los señores MARÍA CLAUDIA PAREDES GRANADOS y FRANCISCO ARTURO ORTIZ NAVARRO en la sociedad comercial C.I. PETROCIVILES LTDA a favor del señor EFRAÍN GARCÍA VILLAMIZAR, en el cual se decreta le embargo y posterior secuestro a las cuotas sociales que había cedido».

Ahora bien, en el expediente está demostrado que para el año gravable 2007, el contribuyente registró el monto de la operación de enajenación de su participación en la citada empresa, como se observa en la declaración privada del impuesto sobre la renta de ese año, en la cual declaró un total patrimonio bruto (renglón 32) de \$7.558.579.000²⁷.

Por lo tanto, se considera que si bien el contribuyente debía registrar en su declaración tributaria los derechos crediticios contenidos en el contrato de prenda sin tenencia y los pagarés que hacen parte de la operación de venta de su participación en la empresa Petrociviles Ltda., que en los términos del artículo 261 del Estatuto Tributario²⁸ forman parte del patrimonio bruto, no existió la omisión de activos establecida en el artículo 239-1 *ib.*, porque no se cumplen los supuestos normativos para su aplicación.

En efecto, en el proceso está demostrado que la parte insoluble de la enajenación de la participación del demandante en Petrociviles Ltda. no fue pagada por los deudores en vigencias anteriores o en el periodo en discusión, lo cual descarta la obtención de renta o la generación de ingresos gravados en periodos no revisables, bajo el supuesto que en el periodo en que ocurrió la negociación se declaró el monto total de la operación.

Así, en este caso, la falta de registro del total de la operación de venta de la participación que el actor tenía en una empresa no implica la existencia de omisión de activos y, por tanto, se modificarán los actos acusados para disminuir en lo pertinente la renta líquida gravable, lo cual se reflejará en la liquidación que se practicará.

²² Los pagos se realizarían el 1.º de diciembre de cada año, según el contrato de prenda sin tenencia suscrito por las partes de la negociación.

²³ Contrato de prenda sin tenencia del 6 de septiembre de 2007 - Fl. 421 del c. p. Así mismo, en certificado de existencia y representación de Petrociviles Ltda., consta la prenda sin tenencia mediante documento privado por la suma de \$4.224.000.000 – Fl. 583 Vto. del c.p.

²⁴ Fls. 117 a 121 y 124 a 129 del c. a.

²⁵ Fls. 122 y 130 del c. a.

²⁶ Fls. 132 a 135 del c. a.

²⁷ Fl. 76 del c. a.

²⁸ «Art. 261. Patrimonio Bruto. El patrimonio bruto está constituido por el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o periodo gravable».



Adición de ingresos y desconocimiento de costos y deducciones

El actor alega que los actos demandados adolecen de falsa motivación, porque los ingresos, costos y deducciones registrados en la corrección a la declaración tributaria están soportados.

El artículo 746 del Estatuto Tributario establece la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias, al señalar que «*Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija*».

La Sala ha dicho que la anterior disposición establece una presunción legal, en tanto el contribuyente no está exento de demostrar los hechos consignados en sus declaraciones tributarias, correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos²⁹.

Lo anterior implica que dicha presunción admite prueba en contrario y que la autoridad fiscal, para asegurar el «*efectivo cumplimiento de las normas sustanciales*», puede desvirtuarla mediante el ejercicio de las facultades de fiscalización e investigación previstas en el artículo 684 del Estatuto Tributario³⁰.

Así pues, es a la autoridad tributaria a la que le corresponde desvirtuar la veracidad de las declaraciones tributarias y de las respuestas a los requerimientos; y ante una comprobación especial o una exigencia legal, corre por cuenta del contribuyente³¹.

Ahora bien, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario exige que estén soportados en facturas o documentos equivalentes con el lleno de los requisitos establecidos en la legislación fiscal³²; sin embargo, esa norma no limita la facultad comprobatoria de la autoridad fiscal³³ quien, como se mencionó, puede desvirtuar las transacciones constitutivas de costo o deducción y proceder a su rechazo.

En cuanto a la incorporación de pruebas al proceso, el artículo 744 *lb.* prevé que deben formar parte de la declaración, haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información,

²⁹ Entre otras, sentencias del 1º de marzo de 2012, Exp. 17568, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 7 de mayo de 2015, Exp. 20580, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 13 de agosto de 2015, Exp. 20822, C. P. Martha Teresa Ortiz de Rodríguez; del 25 de octubre de 2017, Exp. 20762 C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 3 de mayo de 2018, Exp. 20727, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁰ E.T. «Art. 684. *Facultades de fiscalización e investigación. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:*

a. *Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.*

b. *Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.*

c. *Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.*

d. *Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.*

e. *Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.*

f. *En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación (...).*».

³¹ Artículo 746 del ET.

³² Literales b), c), d), e), f), y g) del artículo 617 y artículo 618 del Estatuto Tributario.

³³ Sentencia del 19 de marzo de 2016, Exp. 21185, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias³⁴.

Lo anterior supone que en la respuesta al requerimiento especial y con el recurso de reconsideración, el contribuyente puede controvertir las pruebas presentadas por la autoridad fiscal en desarrollo de las facultades de fiscalización e investigación, mediante la incorporación de las pruebas que considere pertinentes, las cuales deben ser valoradas por la autoridad fiscal como garantía del debido proceso y de los derechos de defensa y de contradicción.

Además, la Sala ha dicho que³⁵ «con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido -como ocurre en este caso-, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar».

Con fundamento en las pruebas practicadas en la investigación administrativa en ejercicio de sus facultades de fiscalización, la DIAN adicionó ingresos en la suma de \$35.667.000 de pagos recibidos por el contribuyente (relación laboral y pensión), y rechazó la deducción de \$10.362.000 que no estaban soportados.

Se advierte que, por haber sido objeto de comprobación especial, al contribuyente le correspondía desvirtuar los ingresos y deducciones determinados por la Administración y no lo hizo, sin que al efecto exista falsa motivación, como se indica a continuación:

En lo que respecta a la adición de ingresos, mediante autos de verificación y cruce y visitas a terceros se estableció que la Sociedad Industria de Minerales Nacionales SAS realizó pagos al contribuyente, quien se desempeñó como gerente de esa compañía hasta junio de 2009, por la suma de \$146.753.773, de los cuales se reembolsaron \$99.891.393³⁶, resultando un pago total de **\$46.862.380**, sobre los que el actor no suministró ninguna explicación.

Al anterior valor se suma el menor ingreso declarado por concepto de salario (pensión), que se determinó mediante información exógena en la suma de **\$2.619.938**, que no fue desvirtuado por el demandante, quien debía demostrar que dicho valor era exento en los términos del artículo 206 [5] del Estatuto Tributario, el cual, para la ocurrencia de los hechos señalaba que³⁷ «A partir del 1 de enero de 1998 estarán gravadas [Las pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos profesionales] solo en la parte de pago mensual que exceda de 1.000 UVT (cfr. Ley 1111 de 2006)».

También se adicionaron **\$1.000** reportados por concepto de intereses y rendimientos financieros, sobre los que no se pronunció el contribuyente.

Así, a los ingresos determinados en la suma de \$49.483.318³⁸, se restan \$13.816.000 adicionados por el contribuyente en la corrección a la declaración tributaria presentada el 26 de julio de 2012, lo que resulta en la adición de ingresos no

³⁴ Sentencias del 4 de octubre de 2018, Exp. 19778, del 5 de febrero de 2019, Exp. 20851, y del 12 de febrero de 2019, Exp. 22156, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁵ Sentencia del 14 de junio de 2018, Exp. 21061, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁶ Acta de visita del 24 de julio de 2012 – Fls. 465 a 481 del c. a.

³⁷ Artículo 96 de la Ley 223 de 1995.

³⁸ \$46.862.380 + \$2.619.938 + \$1000 = \$49.483.318



declarados de **\$35.667.000**³⁹, que no fueron desvirtuados por el demandante, sobre quien pesaba la carga de hacerlo, y quien se limitó a alegar que los actos demandados estaban viciados de falsa motivación, porque, a su juicio, las sumas declaradas en la citada corrección estaban soportadas.

Ahora bien, en cuanto a los costos y deducciones rechazados por valor de **\$10.362.000**, se observa que corresponden a los adicionados por el contribuyente en la corrección a la declaración tributaria, sobre los cuales no suministró información o soportes, pues al haber sido objeto de comprobación especial, debían ser demostrados mediante los documentos idóneos exigidos por la legislación fiscal.

Sanción por inexactitud - Reiteración Jurisprudencial⁴⁰.

El artículo 647 del Estatuto Tributario establece que, procede la sanción por inexactitud, entre otros eventos, cuando en la declaración se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, o se utilizan datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los que se derive un menor impuesto a cargo o un mayor saldo a favor del contribuyente.

En este caso se considera procedente la sanción, porque el demandante en su declaración omitió ingresos gravados y registró costos y deducciones equivocados que derivaron en un menor impuesto a pagar, circunstancia que constituye inexactitud sancionable⁴¹.

Ahora bien, en desarrollo del artículo 29 de la Constitución, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016⁴², que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, estableció en el párrafo 5 que «*el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior*».

Al respecto, se observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario⁴³, fue modificada por la Ley 1819 de 2016⁴⁴, al establecer una sanción más favorable, en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

En consideración a lo expuesto, la Sala practicará la siguiente liquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2009:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA - AÑO GRAVABLE 2009
--

³⁹ Aproximados al dígito de 1.000 más cercano.

⁴⁰ Se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencias del 20 de febrero de 2017, Exp. 20623, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (E) y 9 de marzo de 2017, Exp. 19823, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

⁴¹ Se precisa que la diferencia de criterios aducida por el actor (solo en la demanda, que no en la apelación) recae sobre la interpretación del artículo 239-1 del Estatuto Tributario, y no sobre los ingresos, costos y deducciones que sirvieron de fundamento a la liquidación practicada por la Sala.

⁴² «*Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones*».

⁴³ E.T. «*Artículo 647. Sanción por inexactitud. (...) La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente*».

⁴⁴ Artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 648 del E.T.



Conceptos	Liq. Privada	L.O.R.	LIQ. C de E.
Total patrimonio bruto	\$1,540,415,000	\$5,764,973,000	\$5,764,973,000
Deudas	\$52,169,000	\$52,169,000	\$52,169,000
Total patrimonio líquido	\$1,488,246,000	\$5,712,804,000	\$5,712,804,000
Salarios y demás pagos	\$31,443,000	\$34,063,000	\$34,063,000
Intereses y rendimientos financieros	\$319,000	\$320,000	\$320,000
Otros ingresos	\$574,816,000	\$607,862,000	\$607,862,000
Total ingresos recibidos	\$606,578,000	\$642,245,000	\$642,245,000
Total ingresos netos	\$606,578,000	\$642,245,000	\$642,245,000
Otros costos y deducciones	\$520,635,000	\$510,273,000	\$510,273,000
Total costos y deducciones	\$520,635,000	\$510,273,000	\$510,273,000
Renta líquida del ejercicio	\$85,943,000	\$131,972,000	\$131,972,000
Renta líquida	\$85,943,000	\$131,972,000	\$131,972,000
Renta presuntiva	\$83,819,000	\$83,819,000	\$83,819,000
Rentas exentas	25,887,000	25,887,000	25,887,000
Rentas gravables	\$0	\$4,224,558,000	\$0
Renta líquida gravable	\$60,056,000	\$4,330,643,000	\$106,085,000
Ingresos por ganancias ocasionales	\$50,000,000	\$50,000,000	\$50,000,000
Costo y gastos por ganancias ocasionales	\$50,000,000	\$50,000,000	\$50,000,000
Impuesto sobre la renta gravable	\$8,261,000	\$1,415,686,000	\$21,582,000
Impuesto neto de renta	\$8,261,000	\$1,415,686,000	\$21,582,000
Impuesto a cargo	\$8,261,000	\$1,415,686,000	\$21,582,000
Anticipo por el año gravable	\$21,474,000	\$21,474,000	\$21,474,000
Total retenciones año gravable	\$5,610,000	\$5,610,000	\$5,610,000
Anticipo por el año gravable siguiente	\$18,823,000	\$18,823,000	\$18,823,000
Saldo a pagar por impuesto	\$0	\$1,407,425,000	\$13,321,000
Sanciones	\$0	\$2,251,880,000	\$13,321,000
Total saldo a pagar	\$0	\$3,659,305,000	\$26,642,000

SANCION POR INEXACTITUD		
Saldo a pagar liquidación privada	\$0	
Saldo a pagar según C. de E.	\$13,321,000	
Base sanción por inexactitud		\$13,321,000
Tarifa:		100 %
Sanción por inexactitud		\$13,321,000

Por las razones expuestas, la Sala revocará la sentencia apelada, para declarar la nulidad parcial de los actos administrativos demandados y, como restablecimiento del derecho, fijará el total saldo a pagar del impuesto sobre la renta del año 2009, a cargo de Efraín García Villamizar, en los términos contenidos en la anterior liquidación.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso⁴⁵, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del

⁴⁵ C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien



proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

FALLA

1.- REVOCAR la sentencia del 18 de octubre de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander. En su lugar, se dispone:

1. **DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión 042412013000043 del 26 de abril de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga, y de su confirmatoria, la Resolución 900.161 del 23 de mayo de 2014, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.

2. A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** el total saldo a pagar por concepto del impuesto de renta del año gravable 2009, a cargo de EFRAÍN GARCÍA VILLAMIZAR, en los términos de la liquidación contenida en la parte motiva de esta providencia.

2.- Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase. La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».