



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL META

Villavicencio, diecisiete (17) de junio de dos mil veintiuno (2021)

SALA DE DECISIÓN ESCRITURAL No. 5

MAGISTRADA PONENTE: CLAUDIA PATRICIA ALONSO PÉREZ

RADICACIÓN: 50001 23 31 000 2011 00204 00
ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA
DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-

Revisado detalladamente el proceso de la referencia, en cuanto a los presupuestos de la acción, de la demanda y del procedimiento, encuentra la sala que se han cumplido a cabalidad y no se advierte la existencia de causal de nulidad procesal, razón por la cual se procede a proferir la decisión de fondo correspondiente.

A N T E C E D E N T E S

1. SÍNTESIS DE LA DEMANDA¹:

Ante esta jurisdicción, en ejercicio de la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho consagrada en el artículo 85 del C.C.A., concurre JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA, en contra de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- para obtener la nulidad del siguiente acto administrativo:

- Liquidación oficial de revisión No. 222412010000005 del 12 de agosto de 2010, por medio de la cual se incrementó el impuesto de renta a pagar por el año gravable 2006 y se impuso una sanción por inexactitud en esa vigencia fiscal.

Como restablecimiento del derecho, solicita que tenga plena vigencia la liquidación privada presentada por el demandante para el año gravable 2006.

El sustento fáctico relevante, lo narra el apoderado de la parte actora informando que la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Villavicencio profirió auto de

¹ Páginas 8 a 27 Archivo digital (01.) 1 a 18 físico

apertura de fecha 10 de marzo de 2008 con el fin de iniciar investigación tributaria al demandante.

De igual forma, comenta que con base en la información exógena reportada en el año 2006 se profirió requerimiento especial el 20 de noviembre de 2009, para finalmente el 12 de agosto de 2010, ser proferida la liquidación oficial de revisión que hoy se demanda.

En el acápite de disposiciones violadas señala como vulneradas las siguientes:

- Artículo 228 de la Constitución Política de Colombia.
- Artículos 683 y 742 del Estatuto Tributario
- Artículo 84 del CCA.

Como concepto de violación, expuso que el acto demandado infringe en varios aspectos las normas en que debían fundarse, las cuales argumenta así:

En cuanto a la información exógena como prueba, indica el accionante que la DIAN no aportó al expediente la información exógena correspondiente al año gravable 2006 y que la misma nunca fue analizada, sin embargo, se profirió requerimiento especial con base en dicha información. Simultáneamente, aduce que no puede establecerse como prueba la información exógena de los años gravables 2004 y 2005, es decir, distintos a una vigencia fiscal a la que se analiza (2006).

En lo que atañe a las inversiones reportadas en la declaración de renta del año gravable 2006, indica que las empresas se constituyeron en vigencia fiscal diferente a la examinada, pues las erogaciones de dinero se efectuaron en el 2004, hecho económico que aconteció en vigencia fiscal diferente a la *litis*, lo que conlleva a que quede sin fundamentación fáctica el examen fiscal realizado por la DIAN.

Adicionalmente expresa, que las inversiones se declararon debidamente en el año gravable 2004 por su costo fiscal, valor que se refleja en las escrituras de constitución, pero que en el año gravable 2005 fueron incorporadas por los valores de mercado teniendo en cuenta las circunstancias fácticas que evidenciaron la baja actividad productora de renta y como consecuencia, se vio reflejada una pérdida en el valor real de las inversiones, sin embargo, las mismas fueron ajustadas para el año gravable 2006 donde se actualizó la valorización de la inversión a los valores nominales económicos del mercado, por lo cual dicha valorización nominal, no representa una erogación real y efectiva de dinero, y por consiguiente se debe ajustar su valor para la determinación de la renta por comparación patrimonial.

Además, sostiene que, si bien las acciones se declararon por un valor inferior en el año gravable 2005, eso tan sólo es un error que carece de dolo en el actuar del contribuyente y debe prevalecer el espíritu de justicia a la luz del artículo 683 del E.T.

Para sustentar su tesis, el actor cita el concepto 060110 del 30 de junio de 1999 de la DIAN, y los artículos 70, 132, 237 y 280 del Estatuto Tributario.

Así mismo, señala que es la misma entidad demandada quien debió, en su facultad oficiosa, decretar las pruebas pertinentes, conducentes y útiles para elaborar firmemente la glosa relacionada con los inventarios y no simplemente señalar la ausencia de prueba.

Por otro lado, en lo relativo al inventario de ganado, el actor manifiesta que los semovientes se valorizaron de acuerdo a la aplicación de los valores autorizados por la Resolución 022 de enero de 2007 expedida por el Ministerio de Agricultura para el año gravable 2006 en cumplimiento del art. 276 del Estatuto Tributario, por lo cual la valorización que surge, corresponde a una valorización nominal que debe ser ajustada para la renta por comparación patrimonial. A su vez, indica que esta valorización que surge, no tiene una forma particular de contabilización a menos que los semovientes hagan parte del activo y por tal motivo no se deben tener en cuenta para la renta por comparación patrimonial.

En lo relacionado con el inventario de las cosechas en desarrollo, el demandante arguye que el valor de las mismas, es una mera estimación de los supuestos ingresos que espera percibir por la venta de la cosecha, por ende, no representa un flujo de efectivo percibido por el contribuyente y sí corresponde a una valorización nominal que tampoco se debe tener en cuenta para la renta por comparación patrimonial.

En el rubro de los terrenos, manifiesta que el auditor para la determinación de la comparación patrimonial en lo relacionado con los mismos, tuvo en cuenta los avalúos catastrales, sin observar las valorizaciones nominales a las que son ajustados los inmuebles, por lo cual dichas valorizaciones deben ser apartadas en la renta por comparación patrimonial, para ello cita normas sobre la determinación del costo fiscal, y normas, sentencias como doctrina sobre la finalidad de la renta por comparación patrimonial.

Para las edificaciones, en lo relacionado con los locales comerciales, sostiene que las escrituras de compraventa de dichos inmuebles se protocolizaron en el año 2006, pero los dineros entregados por anticipado se efectuaron en los años 2003 y 2005, por lo que en el 2006 no hubo flujo real de efectivo, sino una recomposición del patrimonio y por ende, el rubro no se debe tener en cuenta para la determinación de la renta por comparación patrimonial.

Finalmente, en lo que concierne a los vehículos y maquinaria, expone que la administración tributaria no tuvo en cuenta el gasto por depreciación de tales bienes.

2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA:

La apoderada de la DIAN contestó la demanda², indicando que para liquidar el impuesto de renta sirvió de base la información exógena de los años 2005 y 2006, para lo cual se realizaron cruces de información a través de requerimientos ordinarios e inspecciones tributarias y así verificar la información contenida en el balance y los anexos de la declaración de renta del 2006, del aquí demandante.

Expresa que, del cruce de información realizado, se evidenció que el contribuyente presenta una diferencia por comparación patrimonial de \$2.248.442.000, lo que conllevó a efectuar el requerimiento especial proponiéndole modificar la declaración de renta del año gravable 2006.

Comenta que esa diferencia obedece a que el contribuyente, para el año 2005 reportó por inversiones la suma de \$220.000.000, la cual no se ajustaba a la realidad como sí lo era el valor de \$570.000.000 que declaró en el año 2006, según certificados expedidos por la cámara de comercio y el balance general del contribuyente, pues las inversiones se declaran por su costo fiscal en virtud del artículo 267 del E.T. y al tenor del artículo 69 del mismo Estatuto, esto es, por el valor de constitución como constan en las escrituras y como fue declarado en el año gravable 2004, pues el accionante no puede pretender una valorización nominal por el hecho de incurrir en error al declararlos en el año gravable 2005, por un valor inferior al que correspondía. Para lo cual cita doctrina de la institución en Concepto 052245 del 20 de junio de 2006.

En cuanto a los inventarios se declaró por ganadería \$760.000.000 y \$200.000.000 por cultivos en desarrollo.

Frente a la ganadería, adujo que el valor de los semovientes es el del costo, el cual no puede ser inferior al precio comercial al 31 de diciembre del respectivo ejercicio fiscal, valor que fue indicado en el Balance General del año 2006 certificado por la Contadora Pública en suma de \$760.000.000 y que no fue desvirtuado por el contribuyente. Además, aclaró que no se puede argumentar una valorización, pues la misma no fue contabilizada ni reflejada en el respectivo balance, por consiguiente, no se puede excluir de la base de la renta por comparación patrimonial.

En relación al valor de cultivos en desarrollo, indica que los mismos se debían incluir en la declaración del año gravable 2006 por su costo conforme a los artículos 66

² Páginas 71-86 Archivo digital (01.) 59-66 físico

y 267 del E.T., esto es, sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendido, valor que se encuentra reflejado en el Balance General certificado por \$200.000.000 y que por ende en los mismos no se incluyó una valorización.

La administración tributaria determinó el valor patrimonial de los terrenos de acuerdo al artículo 277 del E.T. en cuantía de \$796.729.000, indicando que el mismo se toma por el costo fiscal de los bienes, pero que no es procedente la disminución alegada por el actor por concepto de depreciación, pues ésta no fue causada ni contabilizada como lo reglamenta el artículo 128 del E.T., cifras que no se encuentran reflejadas en los estados financieros ni la respectiva cuenta complementaria.

En lo referente a las edificaciones, esto es, a los locales del Centro Comercial El Retiro, expresa que el costo fiscal de los locales es el que figura en la escritura pública por valor de \$800.000.000, pero revisados los estados financieros, se observa que los mismos se registraron por \$500.000.000 y no figuran las cuentas por cobrar ni anticipos, situación que desvirtúa una recomposición patrimonial alegada por el actor.

En cuanto a los vehículos y maquinaria la administración tributaria aceptó los valores de \$210.000.000 y \$154.157.000 respectivamente, sin embargo, no aceptó las depreciaciones indicadas por el demandante, pues las mismas no se declararon inicialmente, no se contabilizaron, ni se vieron reflejadas en los respectivos estados financieros.

Así pues, al momento de establecer la renta por comparación patrimonial, estableció una renta gravable especial por \$1.708.974.520.

Por ende, al observar que el acto demandado se ajusta a derecho solicita negar las pretensiones de la demanda.

3. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN Y CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO:

Otorgada la oportunidad final de alegaciones, la parte demandada manifiesta que los actos administrativos cumplen con todos los requisitos esenciales para su validez, además, se cumplió con lo señalado en el artículo 746 del E.T. sobre la veracidad de los hechos reflejada en las declaraciones tributarias y la obligación de la administración de desvirtuar dicha presunción de veracidad, para finalmente solicitar la confirmación de la liquidación oficial de revisión³.

³ Páginas 245-251 Archivo digital (01.) 184-190 físico

Por su parte, el demandante y el Ministerio Público, guardaron silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES

I. Competencia:

Este tribunal administrativo es competente para fallar en aplicación a lo dispuesto por el numeral 4 del artículo 132 del C.C.A.

II. Problema Jurídico:

En el caso bajo estudio, el asunto jurídico por resolver se centra en establecer si el acto administrativo contenido en la liquidación oficial de revisión No. 222412010000005 del 12 de agosto de 2010, por medio de la cual se incrementó el impuesto de renta a pagar por el año gravable 2006 y se impuso una sanción por inexactitud en esa vigencia fiscal, está viciado de nulidad por infracción de las normas en que debía fundarse, y en consecuencia debe cobrar vigencia la declaración privada presentada por el demandante.

Para tal efecto, la sala considera pertinente efectuar el estudio normativo de cada una de las situaciones alegadas en la demanda en el *caso concreto* con fundamento en el material probatorio obrante en el expediente.

Previo a ello, se analizará el fenómeno de la caducidad de la acción.

III. Oportunidad de la demanda:

El fenómeno de la caducidad se configura cuando el plazo establecido en la ley para instaurar algún tipo de acción, ha vencido, por ende, puede decirse que esta es la sanción que consagra la ley por el no ejercicio oportuno del derecho de acción, en tanto al exceder los plazos preclusivos para acudir a la jurisdicción, se ve limitado el derecho que le asiste a toda persona de solicitar que sea definido un conflicto por el aparato jurisdiccional del poder público.

El Consejo de Estado, ha insistido en toda su jurisprudencia sobre este tema, que la caducidad de la acción ha sido instituida en el ordenamiento jurídico para garantizar la seguridad jurídica de los sujetos procesales, puesto que se erige como una sanción cuando el titular de la acción judicial no lo hace oportunamente, y es por esto que la parte actora tiene la carga procesal de promover el litigio dentro del plazo fijado por la

ley, de lo contrario, pierde la posibilidad de accionar ante la jurisdicción⁴.

Pues bien, con relación a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, como la que hoy nos ocupa, el numeral 2 del artículo 136 del C.C.A. -modificado por el artículo 44 de la Ley 446 de 1998- establece que "... *caducará al cabo de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente al de la publicación, notificación, comunicación, o ejecución del acto según el caso. Sin embargo, los actos que reconozcan prestaciones periódicas podrán demandarse en cualquier tiempo por la administración o por interesados, pero no habrá lugar a recuperar las prestaciones pagadas a particulares de buena fe*".

En el *sub lite*, se demandó la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 222412010000005 del 12 de agosto de 2010 (fl. 20-41), por medio del cual modifica la declaración de renta privada por el año gravable 2006 presentada el 22 de agosto de 2007, acto notificado personalmente el día 17 de agosto de 2010 (fl. 41), por tanto su vencimiento ocurriría el viernes 17 de diciembre del 2010, sin embargo este día es inhábil para la Rama Judicial con ocasión al "día de la justicia" amparado por el Decreto 2766 de 1980, por lo cual el día hábil siguiente para el vencimiento se posterga hasta el día 11 de enero de 2011, teniendo en cuenta la suspensión de actividades de la rama judicial en virtud de las vacaciones colectivas acaecidas del 20 de diciembre del 2010 al 10 de enero de 2011, según lo contemplado en el artículo 146 de la Ley 270 de 1996. Por consiguiente, como se tiene que la demanda fue presentada el 11 de enero de 2011, conforme al acta de reparto expedida por Oficina Judicial (fl. 42), se concluye así que la acción se ejerció de manera oportuna.

IV. Caso Concreto:

En el caso bajo estudio, se demandó la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 222412010000005 del 12 de agosto de 2010⁵, por medio del cual modifica la declaración de renta privada por el año gravable 2006 presentada por el demandante el 22 de agosto de 2007⁶.

En el expediente tributario reposa como prueba, el auto No. 220632008000075 del 10 de marzo de 2008⁷, ordenando iniciar investigación a JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA, por el periodo gravable de 2006, "*por el programa DENUNCIAS DE TERCEROS*".

También obra auto No. 220632008000028 del 3 de abril de 2008⁸, en el que se

⁴ CONSEJO DE ESTADO. Sección Tercera. Sentencia del 23 de febrero de 2012, Rad. 76001-23-31-000-2011-00804-01(42141) C.P. CARLOS ALBERTO ZAMBRANO BARRERA. Dte: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI.

⁵ Páginas 30-31 Archivo digital (01.) 20 físico

⁶ Páginas 29 Archivo digital (03.) 28 físico Anexo 2

⁷ Páginas 37 Archivo digital (03.) 36 físico Anexo 2

⁸ Páginas 38 Archivo digital (03.) 37 físico Anexo 2

dispuso la verificación del impuesto de renta del contribuyente, para lo cual se efectuaron diferentes requerimientos. En virtud de esa actuación, se llevó a cabo visita de verificación o cruce el 21 de abril de 2008⁹, en la que se puso a disposición de la DIAN los contratos de arrendamiento de los locales 110 y 111 del Centro Comercial El Retiro y los anexos de la declaración de renta año gravable 2006.

Entre los anexos, obra el BALANCE GENERAL a 31 de diciembre de 2006¹⁰ suscrito por la contadora GLORIA IRENE ARDILA DAZA. Dicho balance está acompañado del correspondiente ANEXO¹¹ y del ESTADO DE RESULTADOS de enero 1 al 31 de diciembre de 2006¹². En acta de visita de verificación o cruce de 18 de junio de 2008 se entregaron otros documentos anexos de la declaración de renta para el año gravable 2006¹³.

De igual forma, encontramos acta de visita de inspección tributaria No. 5 del 18 de julio de 2008¹⁴, en la que se indica que el contribuyente informó que *"del valor total que había pagado por los locales comerciales 110 y 111 ubicados en el RETIRO CENTRO COMERCIAL S.A. le devolvieron Quinientos millones de pesos (\$500.000.000)"*, por lo cual se le solicitaron los documentos que soportaban esa devolución. Ante lo cual *"La señora CLAUDIA PATRICIA MARÍN ROJAS puso a disposición del funcionario comisionado fotocopia del oficio de fecha 20060826 firmado por GUSTAVO ADOLFO MARTÍNEZ GRACIA representante legal de ALIANZA FIDUCIARIA S.A como vocera del Fideicomiso predios el Retiro y dirigido a CAROLINA SALAZAR de LEASING POPULAR S.A."*¹⁵, también se entregó *"fotocopia de la factura de venta número 5110001107 de fecha 20050430 expedida por CASA TORO S.A NIT 860.002.097-3 al señor AGUDELO PERILLA JAVIER ORLANDO, por la venta de un automóvil Renault Megane II por valor de \$69.329.000"*.

Seguidamente, en acta de visita de verificación o cruce del 20 de agosto de 2008¹⁶, se solicitó *"poner a disposición todos los documentos soporte de las transacciones realizadas en el año gravable 2006 así como los comprobantes y anexos a la declaración de renta que por el año gravable 2006 presentó el contribuyente AGUDELO PERILLA JAVIER ORLANDO NIT 17.413.763-6 y que se encuentren pendientes de verificar. La señora CLAUDIA PATRICIA MARÍN ROJAS manifestó que además de los documentos que puso a disposición según Acta de Visita de verificación cruce del día 18 de junio de 2008, no tenía en el momento información adicional para suministrar"*.

Mediante auto No. 222382009000011 del 13 de julio de 2009¹⁷, se ordenó

⁹ Páginas 105-106 Archivo digital (03.) 74-75 físico Anexo 2

¹⁰ Páginas 107 Archivo digital (03.) 76 físico Anexo 2.

¹¹ Páginas 108 Archivo digital (03.) 77 físico Anexo 2

¹² Páginas 109 Archivo digital (03.) 78 físico Anexo 2

¹³ Páginas 131 Archivo digital (03.) 101 físico Anexo 2

¹⁴ Páginas 3-4 Archivo digital (02.) 2-3 físico Anexo 1

¹⁵ El mencionado oficio se encuentra en la página 5 Archivo digital (02.) 4 físico Anexo 1

¹⁶ Páginas 6-7 Archivo digital (02.) 5-6 físico Anexo 1

¹⁷ Páginas 8 Archivo digital (02.) 7 físico Anexo 1

inspección tributaria con el fin de "verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no, y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales, correspondientes al impuesto y periodo arriba señalados", esto es, renta del año 2006.

Después, en acta de visita de inspección tributaria No. 1 del 28 de julio de 2009¹⁸, el funcionario de la DIAN pidió el "Anexo declaración de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2006", "Relación discriminada de los activos fijos que conforman el patrimonio del año gravable 2006", "Recibos de impuesto predial ó [sic] avalúos de los bienes poseídos en el año gravable 2006", "Relación de los bienes adquiridos ó [sic] construidos durante el año gravable 2006", "Fotocopia de los documentos soportes de los costos y deducciones solicitados en la declaración de renta del año gravable 2006", "Documentos soportes de los pasivos declarados en el año gravable 2006", "Documentos que soportan la deducción por inversión en activos fijos", en virtud de lo cual se puso a disposición por el contribuyente una carpeta con los anexos de la declaración de renta y algunos soportes de la misma, disponiéndose el funcionario a su revisión.

En acta de visita de inspección tributaria No. 2 del 18 de agosto de 2009¹⁹, se tomó copia del certificado de existencia y representación legal de la agropecuaria LA GABRIELA J.A. E.U., certificado de cámara y comercio de la compañía LA RESERVA LTDA, certificado de los pasivos declarados durante el año gravable 2006, declaración y tarjeta de propiedad de los vehículos declarados durante el año gravable 2006 y recibos de impuesto predial de los activos declarados durante en el año gravable 2006.

De igual forma, se revisaron los documentos soportes de los costos y deducciones solicitados en la declaración de renta y complementarias del año gravable 2006, estos son: servicios, medicamentos e insumos veterinarios; arrendamiento de pastos; mano de obra de fincas; alimentación y empleados de la finca.

Allí se plasmó que dentro de las deducciones se encontraban gastos financieros por valor de \$53.260.311 que corresponden a:

CREDITO BANCAFE	7.172.181
TARJETA CREDITO AGROPECUARIO BANCAFE	10.070.072
TARJETA DE CREDITO PERSONAL BBVA	4.038.946
CREDITO LEASING FINANCIERO BANCO POPULAR	24.847.474
CREDITO BBVA	8.854.583
SOBREGIRO BBVA	1.011.043
CREDITO BANCO BOGOTA	13.402.903
TARJETAS CREDITO BANCO BOGOTA	971.762

¹⁸ Páginas 9-10 Archivo digital (02.) 8-9 físico Anexo 1

¹⁹ Páginas 11-12 Archivo digital (02.) 10-11 físico Anexo 1

Como consecuencia de lo anterior, se efectuó el 20 de noviembre de 2009²⁰, REQUERIMIENTO ESPECIAL RENTA NATURALES No. 22282009000017, proponiendo modificar mediante liquidación de revisión la liquidación privada No. 119903052150 del 22 de agosto de 2007, por cuanto de la investigación realizada se encontraron varios hallazgos. La propuesta fue la siguiente:

1. En el renglón de PATRIMONIO BRUTO que el demandante había reportado por \$3.092.131.000, se propuso la suma de \$3.931.598.000.
2. En el renglón de PATRIMONIO LÍQUIDO que el demandante había reportado por \$2.140.857.000, se propuso la suma de \$2.980.324.000, que corresponde a la diferencia del patrimonio bruto y las deudas.
3. En el renglón de RENTAS GRAVABLES que el demandante había reportado por \$0, se propuso la suma de \$2.248.442.000, que corresponde a la renta por comparación patrimonial determinada.
4. En el renglón de RENTA LÍQUIDA GRAVABLE que el demandante había reportado por \$75.378.000, se determinó imputar la suma de \$2.323.820.000.
5. En el renglón de IMPUESTO SOBRE LA RENTA LÍQUIDA GRAVABLE que el demandante reportado por \$14.080.000, se le imputó la suma de \$800.237.000.
6. En el renglón de IMPUESTO NETO DE RENTA que el demandante había reportado por \$14.080.000, se le imputó la suma de \$800.237.000.
7. En el renglón de SOBRETASA A LA RENTA 2006 que el demandante había reportado por \$1.408.000, se determinó por \$80.024.000, como resultado de multiplicar el impuesto neto por el 10% de la sobretasa al impuesto a la renta de 2006.
8. En el renglón TOTAL IMPUESTO A CARGO que el demandante había reportado por \$15.488.000, se determinó en \$880.261.000, como resultado de sumar el valor del impuesto neto de renta y la sobretasa al impuesto neto del año gravable 2006.
9. En el renglón SALDO A PAGAR POR IMPUESTO que el demandante había reportado por \$19.210.000 se determinó en \$883.9830.000, como consecuencia de restar al total del impuesto cargo menos el anticipo por el año gravable 2006 y las retenciones que le practicaron, sumarle en anticipo por el año gravable 2007.
10. En el renglón SANCIONES, se propuso imputar la suma de \$1.383.637.000 por sanción de inexactitud.
11. En el renglón SALDO A PAGAR que el demandante determinó en \$19.210.000 se imputó por el valor de \$2.267.620.000.

²⁰ Páginas 36-45 Archivo digital (02.) 35-44 físico Anexo 1

Este requerimiento fue contestado por el contribuyente el 3 de marzo de 2010²¹, indicándose primeramente que en el expediente tributario del que se le expidió copia no se encuentra la información exógena del año gravable 2006. Solo aparecen los años 2004 y 2005, por ende, no es cierto que el requerimiento especial haya tenido origen en la información exógena del año 2006.

Así mismo, emitió pronunciamiento frente a cada uno los planteamientos de la DIAN así:

Frente a las INVERSIONES la DIAN determinó que para 2006, estas tuvieron valor de \$570.000.000 discriminadas así:

\$180.000.000 Compañía Agropecuaria la Reserva
\$40.000.000 Tamen SA
\$50.000.000 Biocastilla SA
\$300.000.000 La Gabriela J.A. E.U.

Ante lo cual, el contribuyente explica que esas empresas se constituyeron en años anteriores a 2006 (2004), por ende, el incremento patrimonial no ocurrió en el año gravable, además señala que *"esas inversiones se incorporaron dentro del denuncia rentístico del año gravable 2005, por valores de mercado que el contador estableció, debido a que las circunstancias económicas de la región donde operan, hicieron bajar su actividad y por ende reflejan una pérdida en su valor real, para el año 2.006 las condiciones de mercado cambiaron y nuevamente se ajusta al valor que aparece en las escrituras, que corresponden económicamente a su valor de mercado para esa fecha "*, lo que explica que para 2005 se hayan reportado como inversiones por \$220.000.000.

De igual forma, explica que *"lo que se hizo en el denuncia rentístico del año 2.006 fue actualizar la valorización de la inversión a los valores nominales económicos de mercado para el año investigado, por consiguiente no es viable como lo propone el auditor incluir estos valores para efectos del cálculo de la comparación patrimonial"*, por consiguiente se debe excluir de la comparación patrimonial el valor del ajuste nominal de la inversión.

En cuanto a los INVENTARIOS la DIAN los registró por valor de \$960.000.0000 discriminados así:

\$760.000.000 de Ganadería
\$200.000.000 cultivos en desarrollo

²¹ Páginas 58-72 Archivo digital (02.) 57-72 físico Anexo 1

El contribuyente en lo relacionado con la ganadería, indicó que la DIAN lo valorizó de acuerdo con la Resolución 022 de 2007 expedida por el Ministerio de Agricultura para el año gravable 2006, destacando que "el ajuste del inventario a valores establecidos, en esta resolución corresponde a una valorización nominal que difiere de los valores reales de costo o inversión, para este caso el valor real es de \$450.000.000". En consecuencia al ser una valorización nominal debe restarse al momento de hacer la comparación patrimonial.

Y en lo relacionado con los cultivos en desarrollo, explicó que ese valor es una mera estimación de los supuestos ingresos de los productos que se van a cosechar y vender y "que en consecuencia no representan tampoco un flujo de dinero que haya percibido el contribuyente, y corresponde también a una valorización nominal, que tampoco se debe tener en cuenta en el cálculo de la renta por comparación patrimonial"

Ahora bien, frente a la PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, la DIAN indicó que "De acuerdo al balance general y a los anexos a la declaración de renta y complementarios del año gravable 2006, el contribuyente registro Propiedad planta y equipo por valor de \$1.255.157.000, pero de acuerdo a lo determinado en la investigación la propiedad planta y equipo del contribuyente asciende a la suma de 2.094.624.000", veamos:

	v/r Declarado	v/r Determinado
Terrenos	366.000.000	905.467.000
Hacienda Mesalinda 50%	40.000.000	208.703.000
Finca la Gabriela	40.000.000	318.920.000
Finca convenio la candelaria	106.000.000	106.000.000
Finca Guaca	90.000.000	90.000.000
Finca La Reserva	90.000.000	181.844.000

Los valores fueron determinados de acuerdo a los avalúos catastrales.

	v/r Declarado	v/r Determinado
Edificaciones	525.000.000	825.000.000
Casa Calle 15 No 17 – 39 Acacias	25.000.000	25.000.000
2 Locales comerciales c.c. El Retiro	500.000.000	800.000.000

Mediante escritura pública 1620 del 13 de Julio de 2006, el contribuyente adquirió los locales comerciales No 110 y 111 del centro comercial el retiro.

	v/r Declarado
Vehiculos	210.000.000
Automovil Renault Megane BSE 233	60.000.000
Camioneta Nissan BNJ 867	60.000.000
Camión Chevrolet TFV 773	70.000.000
Motocicleta	20.000.000
Maquinaria y Equipo	154.157.000
Tractor Masey Ferguson MF292/4	66.157.000
Tractor Kubota 9000 Serie 60014	88.000.000

Ante lo cual, el contribuyente frente a los terrenos adujo que fueron adquiridos en los años 2002 a 2004, por los precios y porcentajes descritos en las escrituras públicas, aclarando que "al presentar los valores en la declaración de renta el contribuyente no tuvo en cuenta el valor de la depreciación de todos los bienes inmuebles que están dentro de estos predios y que se calculan en un 30% del valor de cada bien

así

Descripción del bien	Vr. Bien	Depreciación	Vr bien ajustado	Vr.
Descripción del bien	Vr. Sin ajuste	Depreciación % sin ajuste (30%)	Vr bien con ajuste	Depreciación % con ajuste (30%)
Finca la Gabriela	\$ 40.000.000	\$3.000.000	\$208.703.000	\$18.783.270
F. La Gabriela	\$ 40.000.000	\$3.000.000	\$318.920.000	\$23.919.000
F. El convenio	\$ 106.000.00	\$6.360.000	\$106.000.000	\$ 6.360.000
F. La Guaca	\$ 90.000.000	\$4.500.000	\$ 90.000.000	\$ 4.500.000
F. La Reserva	\$ 90.000.000	\$6.000.000	\$ 90.000.000	\$ 6.000.000
Total	366.000.000	22.860.000		
Total neto	343.140.000			

Así las cosas, como quiera que los avalúos catastrales aumentan el valor del bien, ese incremento hace parte de las valorizaciones nominales y por ende no debe ser incluido en la comparación patrimonial.

En lo atinente a las edificaciones, más exactamente, los dos locales comerciales, el contribuyente no está de acuerdo con el valor de \$800.000.000, por cuanto se efectuaron anticipos durante 2003 y 2005 por un total de \$749.039.200., es decir, "que en el año gravable 2.006 no hubo un flujo real de efectivo sino una recomposición del patrimonio del contribuyente, por lo tanto este rubro no se debe tener en cuenta para la determinación de la renta por comparación patrimonial".

Aduce además que, "en respuesta a requerimiento ordinario de información, la Fiduciaria Alianza anexa información referente a la transacción de la compra de los locales comerciales y en la que se constituyó el contrato de arrendamiento financiero, se autoriza que el desembolso si bien lo efectúa Leasing Popular, se efectuó a nombre del Señor Javier Orlando Agudelo Perilla".

Por otro lado, si bien los vehículos no fueron objeto de cuestionamiento por la DIAN, el contribuyente adujo que "Es norma contable y fiscal que los activos se deben de expresar en su valor bruto, restando el gasto por depreciación, que no se tuvo en cuenta en la elaboración de los balances y tampoco en la determinación que efectúa la Administración, por eso se recalcula este valor restando la depreciación, así:"

Descripción	Vr. Vehículo	Vr. Depreciación
Automóvil Renault Megane BSE 233 . 2.005	\$60.000.000	\$24.000.000
Camioneta Nissan BNJ 867. 2003	60.000.000	36.000.000
Camión Chevrolet TFV. 2.004	70.000.000	42.000.000
Motocicleta 2.005	20.000.000	12.000.000
Vr. Total	210.000.000	\$114.000.000
Vr neto activos	96.000.000	
Descripción	Vr. Vehículo	Vr. Depreciación
Tractor massey Ferguson	\$66.157.000	\$52.925.600
Tractor Kubota 9000	88.000.000	52.800.000
Vr Total	144.157.000	105.725.600
Vr neto	38.431.400	

Para finalizar la actuación administrativa, la DIAN profirió LIQUIDACIÓN OFICIAL RENTA NATURALES – REVISIÓN No. 22241201000005²², por medio del cual modifica la declaración de renta privada por el año gravable 2006 presentada por el demandante el 22 de agosto de 2007²³.

En la explicación sumaria de la liquidación oficial²⁴, indicó en lo relacionado con la información exógena de 2006 que fue con base en esa información que se hicieron cruces y verificaciones necesarias, obteniendo el material probatorio que obra en el expediente tributario.

En el tema de las INVERSIONES se explicó que estas se declaran por su costo fiscal de acuerdo al artículo 267 del ET, por ende, para 2005 no podían declararse por un valor diferente e inferior como sucedió (\$220.000.000) y menos aún en 2006, incluir el incremento hasta llegar a los \$570.000.000 como si fuera un ajuste nominal, adicionando que *"La inversión se declaró debidamente en el año gravable 2004, es decir por su costo fiscal de \$570.000.000 que es el valor que figura en las escrituras de constitución y es el que corresponde realmente a la inversión. No puede el contribuyente pretender una valorización nominal de la suma que realmente invirtió en acciones o en cuotas de interés porque en el año gravable 2005 incurrió en el error de declararlos por un valor inferior al que corresponde"*.

Ahora, frente a la argumentación de los INVENTARIOS de ganadería se explicó que el artículo 276 indica que el valor de los semovientes es el del costo, el cual no puede ser inferior al precio comercial al 31 de diciembre del respectivo ejercicio fiscal, además, expresa que *"Olvida el contribuyente que durante la investigación se recaudaron documentos que prestan suficiente mérito probatorio, tales como el Balance General del año 2006, certificado por la Contadora Pública Gloria Inés Ardila Daza, Mat 55305-T, donde se refleja la suma de \$760.000.000 en el rubro "Inventario de Ganadería"*.

Así mismo, se aclara que en el Balance General de 2006, no figuran las valorizaciones de los semovientes ni cuentas de valuación que ajusten su valor, es decir, que la ganadería se reportó por su costo, aunado al hecho que al expediente tributario no se presentó prueba alguna que desvirtuó el balance general. En consecuencia, concluyó que *"no existen valorizaciones para excluir de la base de renta gravable por comparación patrimonial. Es claro que el inventario de ganadería se declaró por su costo"*.

²² Páginas 133-134 Archivo digital (02.) 111-112 físico

²³ Páginas 29 Archivo digital (03.) 28 físico Anexo 2

²⁴ Páginas 135-153 Archivo digital (02.) 113-131 físico

En los INVENTARIOS por cultivos en desarrollo indicó que el contribuyente *"sin ningún fundamento jurídico adopta un costo fiscal de ellos y argumenta que el valor declarado corresponde a una estimación de los supuestos ingresos que se van a cosechar y a vender y que no representan un flujo de efectivo de dinero que haya percibido el contribuyente. Los cultivos se debían incluir en la declaración del año 2006 por su costo. Los artículos 66 y 267 del Estatuto Tributario señalan que el costo en los productos agrícolas se establece sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio.*

En lo que tiene que ver con la PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO, la entidad aceptó que en el cálculo de la base de la renta por comparación patrimonial fuera la suma de \$366.000.000, como lo había declarado el contribuyente inicialmente.

Sin embargo, no acepta disminuir el costo fiscal de estos bienes en 30% por concepto de depreciación, dado que este pedimento *"no acata las normas de contabilidad generalmente aceptadas en lo referente al sistema de línea recta o al de reducción de saldos. Tampoco adjunta autorización de usar otro sistema de reconocido valor técnico. Igualmente en los estados financieros no figura el gasto por depreciación ni la cuenta complementaria de la depreciación en la Propiedad, Planta y equipo".*

En el ítem de edificaciones (dos locales del centro comercial El Retiro), se indicó que *"No puede patrimonialmente desconocerse el costo real de los locales, desaparecer los desembolsos anticipados que finalmente sumaron los \$800.000.000 para darle paso a unas edificaciones de tan sólo \$500.000.000. Mucho menos pretender que la administración tributaria acepte como costo de los locales \$500.000.000 cuando su costo fiscal fue mucho mayor. Es correcto adicionar el patrimonio bruto de AGUDELO PERILLA JAVIER ORLANDO, para el año gravable 2006, en \$300.000.000."*

Finalmente, frente a los VEHÍCULOS Y MAQUINARIA, la entidad no aceptó la modificación pedida por el demandante, por cuanto ya había aprobado la declaración inicial que se encuentra soportada en el balance general, además no se acreditó la depreciación que alega.

En ese orden de ideas, modificó los valores propuestos en el requerimiento especial, para finalmente liquidar el impuesto de renta y la sanción por inexactitud para el año gravable 2006 así:

Rubro	Declaración privada	Requerimiento	Contestación Requerimiento	Liquidación final por revisión
Patrimonio bruto	\$3.092.131.000	\$3.931.598.000	\$2.009.544.000	\$3.392.131.000

Patrimonio liquido	\$2.140.857.000	\$2.980.324.000	\$1.058.270.000	\$2.440.857.000
Rentas Gravables	\$0	\$2.248.442.000	\$326.388.000	\$1.708.975.000
Renta líquida Gravable	\$75.378.000	\$2.323.820.000		\$1.708.975.000
Impuesto sobre la renta líquida gravable	\$14.080.000	\$800.237.000		\$585.041.000
Impuesto neto de renta	\$14.080.000	\$800.237.000		\$585.041.000
Sobretasa a la renta 2006	\$1.408.000	\$80.024.000		\$58.504.000
Total impuesto a cargo	\$15.488.000	\$880.261.000		\$643.545.000
Saldo a pagar por impuesto	\$19.210.000	\$883.9830.000		\$647.290.000
Sanciones	\$0	\$1.383.637.000		\$1.004.891.000
Saldo a pagar	\$19.210.000	\$2.267.620.000		\$1.652.158.000

Ante la inconformidad con los valores y argumentos expuestos por la demandada, el contribuyente acudió a esta jurisdicción explicando las razones por las cuales considera debe declararse la nulidad del acto acusado y mantener la declaración de renta presentada inicialmente.

En ese orden, procede la sala a estudiar cada uno de los argumentos expuestos en la demanda.

El accionante sostiene que la DIAN en el proceso administrativo, aportó la información exógena relativa a los años 2004 y 2005, esto es a un periodo fiscal diferente al investigado (2006), pero no sólo esto, pues además manifiesta que la entidad fundó sus decisiones con base en dicha información, la cual, al no ser aportada al expediente, le fueron vulnerados sus derechos de publicidad y contradicción de la prueba.

En efecto, revisado el contenido del REQUERIMIENTO ESPECIAL RENTA NATURALES No. 22282009000017 del 20 de noviembre de 2009²⁵, se observa que la entidad explica que "Con base en la información exógena que fue reportada del contribuyente por el año gravable 2006 y los antecedentes se efectuaron cruces de información profiriendo requerimientos ordinarios y autos de verificación ó [sic] cruce.

Teniendo en cuenta la información obtenida, mediante requerimientos ordinarios, cruces de información y la visita de inspección tributaria la División de gestión de Fiscalización Tributaria estableció los siguientes hechos".

²⁵ Páginas 36-45 Archivo digital (02.) 35-44 físico Anexo 1

Por su parte, la entidad demandada en la explicación sumaria de la liquidación oficial²⁶, aclaró que *"con respecto al planteamiento de que la información exógena no se aportó al proceso y que el Requerimiento Especial se profirió con base en esa información, interpretación que se hace de un párrafo de la explicación sumaria, lo que debe entenderse es que con base en esa información se realizaron cruces de información mediante Auto de Verificación y Requerimientos Ordinarios. Las pruebas son el resultado de estas verificaciones y respuestas."*

Analizado el expediente tributario que precede a esta instancia, se concluye que no le asiste razón al demandante, pues si bien allí no se observa la información exógena correspondiente al año gravable 2006, tal como lo sostiene el actor, también lo es que, en la liquidación oficial que aquí se demanda, se advierte que ella se fundó fue en material probatorio recaudado mediante requerimientos ordinarios, inspecciones tributarias y verificaciones o cruces de información que a luces de la legislación tributaria, son plena prueba para fundar las decisiones de la entidad.

Nótese que el artículo 684 del Estatuto Tributario indica que la *"Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales"*, entre ellas, *"verificar la exactitud de las declaraciones y otros informes"*, *"Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados"*, y *"En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda y omisión que conduzca a una correcta determinación"*.

De igual forma, el artículo 779 del mismo estatuto, establece como medio de prueba, las inspecciones tributarias, consistentes en una *"constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias "*, por consiguiente, *"La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales"*.

Y fue precisamente lo que realizó la DIAN en este proceso, pues como se vio en el recuento probatorio, la entidad expidió auto de verificación o cruce del 3 de abril de

²⁶ Páginas 135-153 Archivo digital (02.) 113-131 físico

2008²⁷, ordenando la verificación del impuesto de renta del contribuyente, lo que se llevó a cabo en las visitas del 21 de abril de 2008²⁸, 18 de junio de 2008²⁹ y 20 de agosto de 2008³⁰. Así mismo, se realizaron inspecciones tributarias el 18 de julio de 2008³¹, 28 de julio de 2009³² y 18 de agosto de 2009³³.

En dichas visitas e inspecciones, se recaudó el material probatorio que fue analizado por la entidad (declaración de renta del año gravable 2006, anexos, balance general, facturas de venta de vehículos, certificados de cámara de comercio, tarjetas de propiedad de vehículos, recibos de impuesto predial, certificado de los pasivos declarados, entre otros), con lo cual determinó que en este caso había lugar a efectuar un requerimiento especial para modificar la declaración de renta presentada por el contribuyente.

Así pues, si bien se evidencia la ausencia en el expediente tributario de la información exógena del año 2006, lo cierto es que esta no fue lo único que tuvo en cuenta la entidad para proferir el requerimiento especial, sino que el mismo se fundó en hechos que la entidad consideró demostrados con los medios de prueba anteriormente mencionados, por ende, tal omisión no tiene la envergadura suficiente para generar la nulidad del acto acusado, pues la entidad realizó el recaudo probatorio para verificar la inexactitud del impuesto declarado por el contribuyente.

De otro lado, en lo relacionado con las INVERSIONES, el demandante no está de acuerdo con los argumentos de la liquidación de revisión, dado que las empresas se constituyeron en vigencias fiscales diferentes (2004) a la examinada (2006). Además, aclara que el denuncia rentístico para el año 2005, se efectuó por \$220.000.000 (menor valor de la inversión que fue de \$570.000.000), ya que ello correspondía al valor real en ese momento, sin embargo, para 2006 se realizó un ajuste al valor estableciéndolo nuevamente en \$570.000.000, por ende, ese ajuste nominal de la inversión debe excluirse de la comparación patrimonial.

En el expediente, está probado conforme a la certificación del representante legal de la Sociedad Complejo Bioenergético de Castilla La Nueva SA-BIOCASTILLA SA y los Certificados de Existencia y Representación Legal de la COMPAÑÍA AGROPECUARIA LA RESERVA LTDA, AGROPECUARIA LA GABRIELA J.A.E.U. y Transformación y Administración de Mercancías Extranjeras y Nacionales SA TAMEN SA³⁴ que en efecto, la

²⁷ Páginas 38 Archivo digital (03.) 37 físico Anexo 2

²⁸ Páginas 105-106 Archivo digital (03.) 74-75 físico Anexo 2

²⁹ Páginas 131 Archivo digital (03.) 101 físico Anexo 2

³⁰ Páginas 6-7 Archivo digital (02.) 5-6 físico Anexo 1

³¹ Páginas 3-4 Archivo digital (02.) 2-3 físico Anexo 1

³² Páginas 9-10 Archivo digital (02.) 8-9 físico Anexo 1

³³ Páginas 11-12 Archivo digital (02.) 10-11 físico Anexo 1

³⁴ Páginas 73-84 Archivo digital (02.) 73-84 físico Anexo 1

inversión se realizó en una vigencia diferente (2004) a la que se liquidó (2006).

Al respecto, debe decirse que el artículo 272 del Estatuto Tributario señala que *"Las acciones y derechos sociales en cualquier clase de sociedades o entidades deben ser declarados por su costo fiscal, ajustado por inflación* cuando haya lugar a ello."*

Ahora bien, para determinar el costo fiscal, tenemos que el artículo 60 de ese mismo estatuto describe que *"Son activos fijos o inmovilizados los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente."*, grupo dentro del que se encuentran los derechos sociales del demandante respecto de las empresas en las que tiene inversiones, citadas anteriormente. Seguidamente el artículo 69³⁵ ídem explica que *"El costo de los bienes enajenados que tengan el carácter de activos fijos, está constituido por el precio de adquisición o el costo declarado en el año inmediatamente anterior, según el caso"*.

En ese orden de ideas, tenemos que el contribuyente debió para el año 2006 efectuar la declaración de sus inversiones por valor de \$570.000.000, cifra que corresponde la sumatoria de las inversiones en la cada una de las empresas así:

INVERSIONES		570.000.000
COMPañIA AGROPECUARIA LA RESERVA	180.000.000	
TAMEN S.A.	40.000.000	
BIOCASTILLA S.A.	50.000.000	
LA GABRIELA J.A. E.U.	300.000.000	
	<u>570.000.000</u>	

Cabe aclarar respecto a las acciones que posee el contribuyente en la sociedad TAMEN S.A., que si bien en el certificado de existencia y representación legal, no contempla el número de acciones ni el valor de estas por pertenecer a una sociedad anónima, ello no resulta relevante en este litigio, toda vez que no está en discusión el valor de adquisición de las inversiones sino el costo fiscal por el que se debieron declarar, no obstante, en el Balance General³⁶ Suscrito por la contadora, se refleja el valor de la inversión por \$40.000.000, el cual fue aceptado por la entidad demandada.

En el mencionado balance general, suscrito por la Contadora GLORIA IRENE ARDILA DAZA, no se observa que dichos valores hayan sufrido ajuste alguno por inflación, como para pretender de allí que su valor deba ser ajustado conforme lo permite el artículo 272 anteriormente citado.

En la demanda, solo existe la afirmación del actor del ajuste al valor en el año 2005 *"por los valores de mercado que el contador en su momento estableció de vista a*

³⁵ Vigente para esa vigencia fiscal (Texto Original Decreto 624 de 1989)

³⁶ Páginas 107 Archivo digital (03.) 76 físico Anexo 2.

la legislación vigente al momento de efectuar las operaciones y registrar así los hechos económicos”, siendo entonces razonable “su inclusión en la declaración de renta para la vigencia fiscal 2006 donde se actualizó la valorización de la inversión y los valores nominales económicos del mercado para el año investigado”, sin embargo, como bien lo advierte la demandada, la situación acontecida en el año 2005, no puede subsanarse en el año 2006 bajo la figura de valorización de la inversión.

Sea este el momento de recordar el contenido normativo del artículo 777 del Estatuto Tributario que indica que *“Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, **sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.**”*

Además, el artículo 10 de la Ley 43 de 1990 *“por la cual se adiciona la Ley 145 de 1960, reglamentaria de la profesión de Contador Público y se dictan otras disposiciones.”*, señala que *“La atestación o firma de un Contador Público en los actos propios de su profesión hará presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales, lo mismo que a los estatutarios en casos de personas jurídicas. Tratándose de balances, se presumirá además que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance.”*

De esa forma, como quiera que en el balance general, la contadora certificó el valor de las inversiones sin cambios por deflación o incluso por aumento en valor y la demandada en la actuación tributaria no encontró nada diferente a lo certificado, es claro que el costo fiscal de las inversiones era de \$570.000.000 y es ese valor conforme ya se explicó, es el que debe declararse en el año gravable 2006.

Y son estas razones las que también sirven de sustento para indicar que no se evidencia vulnerado el artículo 683 del Estatuto Tributario³⁷, como lo afirma el demandante, pues la entidad ante las inconsistencias presentadas, y en ánimo de que el contribuyente le fuera exigido lo que la ley tributaria demanda, fue que dio inicio a la actuación administrativa en la que se evidenció una errada interpretación normativa

³⁷ "ARTICULO 683. ESPÍRITU DE JUSTICIA. <Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 31> Los funcionarios públicos, con atribuciones y deberes que cumplir en relación con la liquidación y recaudo de los impuestos nacionales, deberán tener siempre por norma en el ejercicio de sus actividades que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación.”

contraria a la realidad y por ende, procedió a efectuar la procedente corrección.

En cuanto al INVENTARIO DE GANADO, el demandante pretende que se tenga en cuenta el valor de \$450.000.000 que es el costo real de los bovinos y no \$760.000.000 que obedece al valor comercial del mismo, el cual conforme a la demanda lo obtuvo "de acuerdo a la aplicación de los valores autorizados por la Resolución 022 de enero de 2.007". Además, la diferencia entre estas cifras corresponde a valorizaciones que no tienen una forma particular de contabilización, salvo que se trate de activos fijos, por ende, no debe tenerse en cuenta para determinar la renta por comparación patrimonial.

Al respecto, debe decirse que, el artículo 276 del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

"ARTÍCULO 276. En el negocio de ganadería el valor de los semovientes es el del costo, el cual no podrá ser inferior al precio comercial en 31 de diciembre del respectivo ejercicio fiscal.

En el caso del ganado bovino, este último valor será determinado anualmente por el Gobierno, por intermedio del Ministerio de Agricultura, teniendo en cuenta los precios de los mercados regionales.

Este valor hará parte del patrimonio base de la renta presuntiva, cualesquiera sea la edad, raza y sexo.

PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo adicionado por el artículo 109 de la Ley 223 de 1995> Para los contribuyentes sujetos al régimen de ajustes integrales por inflación, el valor patrimonial de los semovientes es el costo fiscal ajustado por inflación o el mencionado en el inciso segundo de este artículo, el que sea mayor, en el caso del ganado bovino."

Conforme a la norma en cita, el inventario de ganado debe declararse por su costo el cual no podrá ser inferior al precio comercial determinado por el Gobierno en ese año fiscal.

En cumplimiento de lo anterior, el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural fijó los precios del ganado bovino para efectos tributarios en la Resolución 22 del 24 de enero de 2007 en cuyo artículo 2 se indica que "Para la fijación de los precios de tales tipos y categorías de ganados, se establecen las siguientes zonas en el país por departamentos que servirán de fundamento para la **fijación del precio mínimo** del ganado bovino tipo comercial", es decir, que el contribuyente al declarar el inventario de ganado deberá hacerlo por su costo, el cual no podrá ser inferior al indicado en la citada resolución.

De igual forma, tenemos que el Decreto 2595 de 1979 reglamentario de la Ley 20 de 1979 "Por la cual se crean estímulos al contribuyente, se fomenta la capitalización del país y se dictan otras disposiciones en materia tributaria", en su artículo 13 señala el deber del contribuyente de "acompañar a su declaración de renta y patrimonio un inventario" que contenga "La edad y sexo de los semovientes. Cuando se trate de ganado

bovino se indicará además, la raza”, “El precio de adquisición o de inventario inicial según el caso”, “Los nacimientos, pérdidas y muertes”, “Las ventas en el ejercicio”, “El Valor comercial en 31 de diciembre del año gravable”.

Ahora bien, en el caso de marras, el inventario de ganado bovino del demandante fue declarado en el balance general suscrito por la contadora GLORIA IRENE ARDILA DAZA por valor de \$760.000.000, cifra que se obtuvo de aplicar, según se dijo en la demanda, los valores indicados en la resolución 22 de 2007 a la ganadería del demandante, sin embargo, como bien lo sostiene la demandada, en la actuación administrativa ni en esta instancia judicial se allegó prueba que certifique el valor de los semovientes distinto al declarado por el contribuyente en el balance general.

Es más, ni siquiera es posible establecer si el mismo concuerda con los valores establecidos por el Gobierno Nacional, ya en la actuación tributaria ni en este proceso se allegaron los inventarios descritos en el artículo 13 de Decreto 2595 de 1979, como también lo extrañó la demandada en su momento.

No resulta acertado el argumento del demandante en el sentido de exigir de la autoridad demandada el decreto de pruebas de oficio para desvirtuar el balance general aportado por el contribuyente con el fin de obtener una cifra más beneficiosa a la reportada por él a la entidad, ya que como se indicó atrás, son suficientes las certificaciones de los contadores, cuya firma hace presumir que el acto se ajusta a los requisitos legales, salvo prueba en contrario y sin perjuicio que la entidad tributaria haga las comprobaciones pertinentes, derecho este del que no hizo uso la entidad al darle pleno valor al inventario de ganado traído por la contadora del contribuyente.

De igual forma, debe recordarse que en el trascurso del proceso se decretó la prueba pericial pedida en la demanda, mediante auto del 13 de noviembre de 2012³⁸, la cual consistía en *“determinar el valor real de los inventarios” y “determinar la realidad en los estados financieros donde no figura el gasto por depreciación, ni la cuenta complementaria de la depreciación en la Propiedad, Planta y equipo, para determinar que realmente fueron conceptos que efectivamente se encuentran detallados en la realidad económica del contribuyente”.*

Sin embargo, después de muchos intentos fallidos para su práctica³⁹, en auto del 17 de octubre de 2018⁴⁰, y ante el silencio de la parte actora frente a las ofertas comerciales presentadas por dos profesionales para rendir la pericia, tal como se había

³⁸ Páginas 100 Archivo digital (01.) 79 físico.

³⁹ Al respecto ver autos del 15 de marzo de 2013, 20 de agosto de 2013, 29 de noviembre de 2013, 16 de febrero de 2016, 14 de septiembre de 2016, 17 de mayo de 2017, 13 de septiembre de 2017, 7 de marzo de 2018, 29 de agosto de 2018. Páginas 109, 138, 142, 153, 157, 164, 176, 190, y 223. Folios 87, 115, 118, 127, 129, 133, 141, 150, y 172.

⁴⁰ Página 227 Archivo digital (01.) 174 físico.

advertido en providencia del 29 de agosto de 2018⁴¹, se entendió aceptada la oferta comercial del profesional MIGUEL ANTONIO SALCEDO FERNÁNDEZ, fijándose fecha para su posesión el día 31 de octubre de 2018, advirtiéndose que la parte actora debía sufragar los costos en que incurriera el perito para su traslado a Villavicencio desde la ciudad de Bogotá, so pena de exonerarse a este de asistir a la diligencia.

Llegado el día de la posesión, la misma no se llevó a cabo ya que el perito no se hizo presente, *“pues a través de correo electrónico recibido en la secretaría de la corporación fechado del día de ayer, explicó que no asistiría toda vez que la parte actora no se comunicó con él para gestionar los gastos de traslado, alojamiento y alimentación.”*⁴²

En consecuencia y ante la pasividad de la parte que solicitó la prueba, esto es, el demandante, se dispuso en providencia del 7 de noviembre de 2018⁴³, continuar el trámite del proceso teniendo como prueba los documentos allegados en virtud del auto de pruebas. Decisión que fue notificada por estado el 9 de noviembre de 2018, sin que la misma fuera objeto de recursos por las partes o el Ministerio Público.

Así mismo, en providencia del 28 de noviembre de 2018⁴⁴, notificada por estado el 30 de noviembre de 2018, se corrió traslado para alegar de conclusión, sin que ninguna de las partes interpusiera recurso alguno frente a la decisión, quedando de esta forma concluido el periodo probatorio sin el recaudo de la prueba pedida por la demandante con la que según su dicho mostraría el valor real de los inventarios, falencia que claramente es imputable a su pasividad en la consecución de la misma.

Situación similar a la que aconteció en la actuación tributaria, pues el contribuyente tampoco aportó prueba alguna que acreditara otro valor diferente al que él mismo aportó con su declaración de renta del año 2006, en concordancia con el balance general que describe el inventario por ganadería en la suma de \$760.000.000.

El contribuyente señala que el valor del inventario tan sólo asciende a \$450.000.000 y que la diferencia corresponde a una valorización nominal, sin embargo, no aporta prueba alguna que soporte dicha afirmación, situación que conlleva al análisis del Balance como prueba para la determinación del inventario de ganado, pues dichas afirmaciones contempladas en el estado financiero suscrito por la Contadora, presumen que los saldos se han tomado fielmente de los libros, que éstos se ajustan a las normas legales y que las cifras registradas en ellos reflejan en forma fidedigna la correspondiente situación financiera en la fecha del balance, tal como lo establece el artículo 10 de la Ley

⁴¹ Página 223 Archivo digital (01.) 172 físico.

⁴² Página 232 Archivo digital (01.) 177 físico.

⁴³ Página 239 Archivo digital (01.) 181 físico.

⁴⁴ Página 243 Archivo digital (01.) 183 físico.

43 de 1990.

Lo anterior indica que la profesional de la Contaduría Pública tomó los valores de los libros de contabilidad del contribuyente, y según la norma contable operantes para el año fiscal bajo estudio, indicaba que el ganado debería contabilizarse en la cuenta 1445 del Plan Único de Cuentas para los comerciantes adoptado mediante Decreto 2650 de 1993, cuenta que *"registra los costos y demás cargos capitalizables en que incurre el ente económico para la adquisición de animales, tanto de especies mayores como menores, que están destinados para la venta, cría, levante o ceba"* y que pertenece al grupo de INVENTARIOS que conforman el ACTIVO del contribuyente, tal como se refleja en el mencionado Balance General.

Por otro lado, y estrechamente relacionado con el valor del INVENTARIO DE GANADERÍA contemplado en el Balance, son las valorizaciones alegadas por el actor; sin embargo, este argumento lleva la misma suerte de lo anterior, pues la norma contable indica que la valorización de los activos debe verse reflejada en una cuenta del activo denominada valorizaciones, junto con el registro de la contrapartida en el patrimonio con el mismo concepto, rubros que se echan de menos en el Balance y que permite concluir la inexistencia de la valorización.

Con lo anterior, se puede inferir que el valor del INVENTARIO DE GANADERÍA reflejado en el Balance General en suma de \$760.000.000, sirve como prueba para determinar el valor de dichos semovientes a la luz de la norma tributaria y que no fue desvirtuado por el actor.

En lo relativo al inventario de CULTIVO EN DESARROLLO, deben traerse a colación los artículos 66⁴⁵ y 267 del Estatuto Tributario que establecen que dicho inventario debe ser declarado por su valor de costo, esto es, sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio, veamos:

"ARTICULO 66. DETERMINACIÓN DEL COSTO DE LOS BIENES MUEBLES. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 22> El costo de los bienes muebles que forman parte de las existencias se determina al elaborar los inventarios, con base en las siguientes normas:

(...).

4. El de los frutos o productos agrícolas: sumando al valor de los costos de siembra, los de cultivo, recolección y los efectuados para poner los productos en el lugar de su expendio, utilización o beneficio. Cuando se trate de frutos o productos obtenidos de árboles o plantas que produzcan cosechas en varios años o períodos gravables, sólo se incluye en el inventario de cada año o período gravable la alícuota de las inversiones en siembras que sea necesaria para amortizar lo invertido en árboles o plantas durante el

⁴⁵ Vigente al año gravable (2006)

tiempo en que se calcula su vida productiva.

PARAGRAFO. <Parágrafo derogado por el artículo 78 de la Ley 1111 de 2006> A partir del año gravable de 1992, los contribuyentes sujetos a los ajustes contemplados en el Título V de este Libro, aplicarán lo allí previsto en materia de ajustes a los activos muebles movibles."

"ARTÍCULO 267. ARTICULO 267. REGLA GENERAL. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 112 Inciso 1o.> Para los efectos del impuesto de patrimonio, el valor de los bienes o derechos apreciables en dinero, incluidos los semovientes y vehículos automotores de uso personal, poseídos en el último día del año o período gravable, está constituido por su precio de costo, de conformidad con lo dispuesto en las normas del Título I de este Libro, salvo las normas especiales consagradas en los artículos siguientes."*

Así las cosas, para establecer el costo de los cultivos en desarrollo, el expediente debería contar los insumos contenido en las normas descritas, esto es, valor de los costos de siembra, cultivo y recolección, así como los efectuados para poner los productos en el lugar de expendio, utilización o beneficio.

No obstante, tan sólo obra prueba del Balance General del año 2006, donde expresa el valor del cultivo en \$200.000.000 y que según la técnica contable establece que dicho rubro se conforma por el costo en que incurre el ente económico en los procesos de siembra, desarrollo y recolección de productos agropecuarios (Cuenta 1425 CULTIVOS EN DESARROLLO del PUC adoptado por el Decreto 2650 de 1993).

Por lo tanto, este valor de \$200.000.000 contemplado en el Balance General es aplicable para establecer el valor patrimonial del cultivo en desarrollo en la declaración de renta por el año gravable 2006, pues la consideración del contribuyente acerca de que esa cifra corresponde a una valorización nominal, no es más que una mera afirmación que no tiene respaldo probatorio en la actuación tributaria y menos aún en el proceso judicial, lo que exonera al tribunal de inmiscuirse en elucubrar si debe o no incluirse en la liquidación del impuesto de renta.

De otro lado, para la determinación del valor de los TERRENOS contemplados en la propiedad, planta y equipo del contribuyente, la norma tributaria expresa en el artículo 277⁴⁶ su forma de determinación y los artículos 128⁴⁷, 134⁴⁸ y 138⁴⁹ indican la procedencia y forma de calcular la depreciación, veamos:

"ARTÍCULO 277. Los contribuyentes sujetos al régimen de ajustes por inflación deben declarar los inmuebles por el costo fiscal ajustado, de acuerdo con el artículo 353 de este Estatuto.

Los contribuyentes no sujetos al régimen de ajustes por inflación deben declarar los inmuebles por el avalúo catastral al final del ejercicio o el costo fiscal, el que sea mayor,

⁴⁶ Vigente al año gravable (2006)

⁴⁷ Vigente al año gravable (2006)

⁴⁸ Vigente al año gravable (2006)

⁴⁹ Vigente al año gravable (2006)

sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 72 y 73 de este Estatuto. Las construcciones o mejoras no incorporadas para efectos del avalúo o el costo fiscal del respectivo inmueble deben ser declaradas por separado.

Lo previsto en este artículo se aplicará sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 90-2 del estatuto tributario."

"ARTÍCULO 128. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 59 Inc. 1o.> Son deducibles cantidades razonables por la depreciación causada por desgaste o deterioro normal o por obsolescencia de bienes usados en negocios o actividades productoras de renta, equivalentes a la alícuota o suma necesaria para amortizar el ciento por ciento (100%) de su costo durante la vida útil de dichos bienes, siempre que éstos hayan prestado servicio en el año o período gravable de que se trate."

"ARTICULO 134. SISTEMAS DE CÁLCULO. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 59 Num. 1o.> La depreciación se calcula por el sistema de línea recta, por el de reducción de saldos o por otro sistema de reconocido valor técnico autorizado por el Subdirector de Fiscalización de la Dirección General de Impuestos Nacionales, o su delegado."

"ARTÍCULO 138. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 59 Num. 6o. Incs. 2o.; 3o.; 4o.> Si el contribuyente considera que la vida útil fijada en el reglamento no corresponde a la realidad de su caso particular, puede, previa autorización del Director de Impuestos Nacionales, fijar una vida útil distinta, con base en conceptos o tablas de depreciación de reconocido valor técnico.

Si la vida útil efectiva resulta menor que la autorizada, por razones de obsolescencia u otro motivo imprevisto, el contribuyente puede aumentar su deducción por depreciación durante el período que le queda de vida útil al bien, aduciendo las explicaciones pertinentes.

Si la vida útil efectiva resulta superior a la autorizada por el reglamento, el contribuyente puede distribuir, dentro del lapso faltante, el saldo amortizable, o puede disminuir su deducción de acuerdo con la vida útil efectiva."

Frente a este asunto, tenemos que si bien, la administración en su liquidación oficial de revisión acepta el valor declarado de los terrenos por \$366.000.000, no comparte la posibilidad de reducir dicho valor con lo alegado por el actor (30%) por la correspondiente depreciación.

Al respecto, esta Corporación evidencia que el actor pretende descontar del valor de los terrenos, la suma de \$22.860.000 equivalente a la depreciación de los inmuebles al interior de los predios, argumento que no es de recibo al tenor de la legislación tributaria, pues como se indicó anteriormente, para que proceda la disminución por depreciación, esta misma debe cumplir con la exigencia del artículo 141⁵⁰, es decir, que tal depreciación deberá registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente, lo

⁵⁰ "ARTÍCULO 141. <Fuente original compilada: L. 75/86 Art. 42 Inc. 1o.> Las cuotas anuales de depreciación de que tratan las normas tributarias, deberán registrarse en los libros de contabilidad del contribuyente en la forma que indique el reglamento."

cual, en concordancia con el contenido normativo de los artículos 54⁵¹ y 64⁵² del Decreto 2649 de 1993 "Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia", se debe revelar en el activo y en las cuentas de resultado en cumplimiento de la norma básica de asociación.

Por lo anterior, pese a que el actor sostiene la existencia de la mencionada depreciación, ésta no cumple con los requisitos tributarios y contables para ser aceptable

⁵¹ "ARTICULO 54. ASIGNACION. Los costos de los activos y los ingresos y gastos diferidos, reexpresados como consecuencia de la inflación cuando sea el caso, deben ser asignados o distribuidos en las cuentas de resultados, de manera sistemática, en cumplimiento de la norma básica de asociación.

La asignación del costo de las propiedades, planta y equipo se denomina depreciación. La de los recursos naturales, agotamiento. Y la de los diferidos e intangibles, amortización.

Las bases utilizadas para calcular la alícuota respectiva deben estar técnicamente soportadas. Los cambios en las estimaciones iniciales se deben reconocer mediante la modificación de la alícuota correspondiente en forma prospectiva, de acuerdo con las nuevas estimaciones."

⁵² "ARTICULO 64. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.

El valor histórico de estos activos incluye todas las erogaciones y cargos necesarios hasta colocarlos en condiciones de utilización, tales como los de ingeniería, supervisión, impuestos, intereses, corrección monetaria proveniente del Upac y ajustes por diferencia en cambio.

El valor histórico de las propiedades, planta y equipo, recibidas en cambio, permuta, donación, dación en pago o aporte de los propietarios, se determina por el valor convenido por las partes, debidamente aprobado por las Autoridades cuando fuere el caso o, cuando no se hubiere determinado su precio, mediante avalúo.

El valor histórico se debe incrementar con el de las adiciones, mejoras y reparaciones, que aumenten significativamente la cantidad o calidad de la producción o la vida útil del activo.

Se entiende por vida útil el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta o equipo, contribuirá a la generación de ingresos. Para su determinación es necesario considerar, entre otros factores, las especificaciones de fábrica, el deterioro por el uso, la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.

La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado. Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo.

La depreciación se debe determinar sistemáticamente mediante métodos de reconocido valor técnico, tales como línea recta, suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo. Debe utilizarse aquel método que mejor cumpla la norma básica de asociación.

Al cierre del período, el valor neto de estos activos, reexpresado como consecuencia de la inflación, debe ajustarse a su valor de realización o a su valor actual o a su valor presente, el más apropiado en las circunstancias, registrando las provisiones o valorizaciones que sean del caso. Pueden exceptuarse de esta disposición aquellos activos cuyo valor ajustado sea inferior a veinte (20) salarios mínimos mensuales.

Modificado por el art. 2, Decreto Nacional 1536 de 2007. El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo estos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales o, a falta de éstos, por el PAAG correspondiente.

El avalúo debe prepararse de manera neutral y por escrito, de acuerdo con las siguientes reglas:

1. Presentará su monto discriminado por unidades o por grupos homogéneos.
2. Tratará de manera coherente los bienes de una misma clase y características.
3. Tendrá en cuenta los criterios utilizados por el ente económico para registrar adiciones, mejoras y reparaciones.
4. Indicará la vida útil remanente que se espera tenga el activo en condiciones normales de operación.
5. Segregará los bienes muebles reputados como inmuebles, mostrando su valor por separado."

en la declaración de renta del contribuyente, con lo que se concluye que el valor de los terrenos para la vigencia 2006 ascendían a la suma de \$366.000.000, dado que no se trajo prueba de lo afirmado en la demanda, ni sustento alguno que permita estudiar el descuento del 30% como lo pide el contribuyente y que le fue negado por la DIAN.

En lo que versa sobre las EDIFICACIONES, en concreto con los locales comerciales del Centro Comercial El Retiro adquiridos por el contribuyente mediante pagos anticipados en años anteriores a la vigencia 2006, se evidencia al interior del expediente Escritura Pública No. 1620 de 13 de julio de 2006⁵³ en la que se registra la "TRANSFERENCIA DE DOMINIO A TÍTULO DE BENEFICIO EN FIDUCIA MERCANTIL" de los locales 110 y 111 que hacen parte de El Retiro Centro Comercial, en la ciudad de Bogotá, por valor de \$800.000.000.

Dicho negocio jurídico fue celebrado entre ALIANZA FIDUCIARIA SA (como vocera del patrimonio autónomo denominado FIDEICOMISO PREDIOS EL RETIRO) y LEASING POPULAR SA, teniendo al señor JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA como LOCATARIO.

En la consideración sexta, se explicó que "EL LOCATARIO celebró una operación de leasing financiero inmobiliario sobre los inmuebles (...) por lo que ha solicitado a LA LEASING, que proceda a adquirir los mismos en los términos y condiciones que se señalan a continuación, por lo que EL LOCATARIO mediante comunicación del veintiuno (21) de junio de dos mil seis (2.006) solicitó a ALIANZA FIDUCIARIA S.A la escrituración de los locales a nombre de LA LEASING y por lo tanto, su designación como BENEFICIARIO."

En cuanto al valor de los locales la cláusula cuarta indicó lo siguiente:

"CLAUSULA CUARTA: VALOR.- El valor total de las unidades objeto de esta transferencia, es la suma de OCHOCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$800.000.000) MONEDA LEGAL, que se entregan en la siguiente forma:

- a) La suma de TRESCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$300.000.000.00) entregada por EL LOCATARIO a EL FIDEICOMISO por cuenta y nombre de LA LEASING, cantidad que el FIDEICOMISO declara recibida a su entera satisfacción.
- b) El saldo restante, es decir la suma de QUINIENTOS MILLONES DE PESOS (\$500.000.000) pagaderos por la LEASING a EL FIDEICOMISO una vez se entregue a LA LEASING la primera copia de la Escritura Pública de transferencia y un certificado de libertad y tradición de los inmuebles, en los cuales LA LEASING figure como propietaria inscrita y aparezca la presente escritura pública de Transferencia de Dominio a Título de beneficio en Fiducia Mercantil debidamente registrada en folio de matrícula inmobiliaria correspondientes "

En el expediente, también obra respuesta a requerimiento ordinario efectuado

⁵³ Páginas 45-72 Archivo digital (03.) 42-57 físico Anexo 2

por la DIAN al Centro Comercial El Retiro de fecha 1 de abril de 2008⁵⁴, en el que se informa de los anticipos entregados por el contribuyente para separar los locales 110 y 111 en los meses de mayo y noviembre de 2003, y octubre de 2005 que ascendían a \$749.039.200. También indicó que esos abonos "se cruzaron con la escritura 1620, por valor de \$800.000.000, en Julio 14 de 2006".

También obra respuesta a requerimiento de la DIAN por parte de LEASING POPULAR C.F.C S.A de fecha 11 de julio de 2008⁵⁵, en el que se explica que "Durante los años 2003, 2004 y 2005, el señor JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA, no tuvo ninguna relación comercial con Leasing Popular C.F.C S.A., en el año 2006, se suscribió el contrato de leasing No 2688 del cual aportamos la siguiente información:

Tipo de transacción	Firma del contrato de leasing o arrendamiento financiero
Número	2688
Sucrito entre	JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA y LEASING POPULAR C.F.C. S.A.
Fecha de la firma	Junio 20 de 2006
Valor	\$ 500.000.000.00
Saldo por cobrar a 31 de diciembre de 2006	\$ 479.369.542.00
Anexos	Auxiliar de las cuentas contables que soportan el desembolso

"

Para las edificaciones, el Estatuto Tributario contempla en el artículo 267 la regla general para la determinación del valor patrimonial de los activos y en específico el artículo 277 sobre el valor patrimonial de los inmuebles, esto es por su costo fiscal, costo que debe ser ajustado conforme al siguiente artículo:

"ARTÍCULO 353. BASES PARA LOS AJUSTES FISCALES. *Los ajustes fiscales sobre los activos no monetarios, los pasivos no monetarios y el patrimonio, deberán efectuarse con base en el costo fiscal de los activos y los pasivos, determinado según lo dispuesto en el capítulo II del título I y en los capítulos I y III del título II del libro I de este Estatuto, y en el artículo 65 de la Ley 75 de 1986. La misma base se debe utilizar para declarar el valor patrimonial de los activos y para el cálculo de la deducción teórica. Para computar el valor de esta deducción no se tendrán en cuenta los inventarios.*

<Inciso modificado por el artículo 22 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando un activo no monetario, no haya sido objeto de ajuste por inflación en el ejercicio, su valor patrimonial neto se excluirá para efectos del ajuste del patrimonio líquido."

En efecto, las referidas disposiciones hacen referencia al reajuste fiscal por inflación de los activos patrimoniales por lo cual los contribuyentes "podrán ajustar anualmente el costo de los bienes que tengan el carácter de activos fijos en el porcentaje

⁵⁴ Página 98 Archivo digital (03.) 67 físico Anexo 2

⁵⁵ Páginas 170 Archivo digital (03.) 136 físico Anexo 2

señalado en el artículo 868" (art. 280) en concordancia el ajuste al costo de los activos fijos (art. 70); y la determinación del costo de los bienes inmuebles por "1. El precio de adquisición. 2. El costo de las construcciones y mejoras 3. Las contribuciones pagadas por valorización del inmueble o inmuebles de que trate" (art. 67) en concordancia con la determinación del costo de los activos fijos (art. 69).

En lo concerniente, al valor de patrimonial de los bienes adquiridos por leasing, indica:

"ARTÍCULO 267-1. En los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra, los bienes deben ser declarados por el arrendatario o usuario, siguiendo las reglas previstas en el artículo 127-1 de este Estatuto, siempre que el usuario o arrendatario este sometido al procedimiento previsto en el numeral 2 de tal artículo."

Por lo anterior, para las personas naturales obligadas a llevar contabilidad, los bienes inmuebles deberán ser declarados por su costo fiscal, esto es, el valor de adquisición, más las construcciones, mejoras y las contribuciones por valorización pagadas, costo que además podrá ser ajustado conforme al porcentaje señalado en el artículo 868 del E.T.; sin embargo, en el caso de ser un inmueble adquirido mediante leasing, deberá aplicar las reglas del artículo 127 del E.T.

Por lo anterior, se puede concluir que si bien el actor hasta el año 2005 había entregado por anticipado al Centro Comercial la suma de \$749.039.200 para la compra de los locales 111 y 110, finalmente en el año 2006 suscribió un contrato de arrendamiento financiero con LEASING POPULAR, bajo el entendido que esta compañía adquiriría dicho inmueble para ser puesto en arrendamiento al actor con la posibilidad de comprar, contrato de arrendamiento que culminó con la financiación por \$500.000.000.

La lógica indica que, de los \$749.039.200 que había pagado el actor, en virtud del contrato leasing fue desembolsado \$500.000.0000 correspondiendo al actor el pago tan sólo \$300.000.000 para así completar el cierre financiero por el total de \$800.000.000.

Analizado lo anterior, esta Corporación indica que no le asiste razón a la parte actora en que el valor a declarar de los respectivos locales es de \$500.000.000, ni le asiste razón a la DIAN para incluir en la determinación de la renta el valor de los locales en suma que asciende a los \$800.000.000, pues el valor que debería tenerse en cuenta en la declaración de renta del año gravable 2006, tan sólo debe obedecer a los \$300.000.000 que pagó el contribuyente para la adquisición del bien, pues los \$500.000.000 restante que fueron cubiertos mediante el contrato de leasing, conforme al artículo 127-1 del Estatuto Tributario, el pago correspondiente al canon de arrendamiento resultante se podrá registrar en su totalidad como un gasto deducible del

impuesto de renta, sin que deba registrar el valor cubierto por el leasing en su activo o su pasivo, situación que conlleva a que para efectos de la renta por comparación patrimonial se tenga como valor de dichos locales para el año gravable 2006, la suma de \$300.000.000.

Finalmente, en lo atinente a VEHÍCULOS Y MAQUINARIA, debe decirse sin mayor análisis que el mismo sigue la suerte de lo determinado para el reconocimiento de la depreciación señalada para los TERRENOS, pues la depreciación alegada por el actor para los vehículos y la maquinaria no se encuentran contempladas dentro de los gastos, lo que imposibilita el ajuste del valor patrimonial de dichos bienes.

Recuérdese que, en materia probatoria, el artículo 177 del C.P.C., contempla la carga de la prueba, indicando que incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.

Al respecto se ha pronunciado el Consejo de Estado, indicando que el contenido material que comporta la carga de la prueba está determinado por la posibilidad que tienen las partes de obrar libremente para conseguir el resultado jurídico (constitutivo, declarativo o de condena) esperado de un proceso, aparte de indicarle al juez cómo debe fallar frente a la ausencia de pruebas que le confieran certeza respecto de los asuntos sometidos a su conocimiento.⁵⁶

Así pues, la carga de la prueba expresa las ideas de libertad, de autorresponsabilidad, de diligencia y de cuidado sumo en la ejecución de una determinada conducta procesal a cargo de cualquiera de las partes⁵⁷, es decir, que es esta una regla de juicio, que le indica a las partes la obligación que tienen de probar para que los hechos que sirven de sustento a las normas jurídicas cuya aplicación reclaman aparezcan demostrados.

En consecuencia, ante la falencia probatoria del expediente debe modificarse la liquidación efectuada por la demandada, solo respecto de lo acá probado.

Entonces, en lo que corresponde a la renta por comparación patrimonial, la norma indica que la diferencia entre las rentas obtenidas y el incremento del patrimonio es considerada renta gravable (art. 236 del E.T.), salvo que justifique dicha diferencia, por

⁵⁶ CONSEJO DE ESTADO. Sección Tercera. Sentencia del 18 de marzo de 2010. C.P. Dr. MAURICIO FAJARDO GOMEZ. Rad. 25000-23-26-000-1995-00972-01(17756). Actor: HERNAN GUZMAN CHACON Demandado: INSTITUTO DE AGUAS Y SANEAMIENTO DE CUNDINAMARCA.

⁵⁷Cita original del Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sentencia de diciembre 11 de 2007. Radicado 110010315000200601308 00: "*HINESTROSA, Fernando, Derecho Civil Obligaciones, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, D.C., 1969, p. 180.*"

lo cual, conforme a lo determinado en párrafos anteriores, se tiene que para el año gravable 2006, el patrimonio líquido del contribuyente se conformaba por:

(+) DISPONIBLE		16.973.844
Caja y Bancos	16.973.844	
(+) INVERSIONES		570.000.000
Compañía Agropecuaria La Reserva	180.000.000	
Tamen S.A.	40.000.000	
Biocastilla S.A.	50.000.000	
La Gabriela J.A.	300.000.000	
(+) DEUDORES		290.000.000
Anticipo sobre compra de activos	90.000.000	
Deudores varios	80.000.000	
Compañías vinculadas	120.000.000	
(+) INVENTARIO		960.000.000
Ganadería	760.000.000	
Cultivos en desarrollo	200.000.000	
(+) PROPIEDAD PLANTA Y EQUIPO		1.055.157.000
Terrenos	366.000.000	
Edificaciones	325.000.000	
Vehículos	210.000.000	
Maquinaria y equipo	154.157.000	
(=) TOTAL PATRIMONIO BRUTO		2.892.130.844
(-) DEUDAS		951.274.324
Sobregiros bancarios	19.651.248	
Créditos bancarios	904.803.076	
Acreedores varios	26.820.000	
(=) TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO		1.940.856.520

Así, establecido el patrimonio líquido del contribuyente por el año gravable 2006, se procede a liquidar el impuesto sobre la renta por comparación patrimonial y la sobretasa de la siguiente forma:

(+) PATRIMONIO LÍQUIDO AÑO GRAVABLE 2006		1.940.856.520
(-) PATRIMONIO LÍQUIDO AÑO GRAVABLE 2005		675.714.000
(=) DIFERENCIA PATRIMONIO LÍQUIDO		1.265.142.520
(-) RENTA GRAVABLE AJUSTADA		56.168.000
(+) RENTAS	75.378.000	
Renta gravable	75.378.000	
(-) AJUSTE	19.210.000	
Impuesto efectivamente pagado	19.210.000	
(=) RENTA GRAVABLE ESPECIAL		1.208.974.520
(-) ÚLTIMO INTERVALO SEGÚN TABLA (Dec. 4715/2005)		100.154.000
(=) EXCESO DE RENTA LIQUIDA GRAVABLE		1.108.820.520
(x) TARIFA IMPUESTO DE RENTA		35%
(=) IMPUESTO POR EL EXCESO DE RENTA LIQUIDA GRAVABLE		388.087.182
(+) IMPUESTO SOBRE \$100.154.000		21.953.565
(=) IMPUESTO NETO DE RENTA		410.041.000

(+) SOBRETASA IMPUESTO A LA RENTA 2006 (10%)	41.004.000
(=) TOTAL IMPUESTO A CARGO	451.045.000

Por lo tanto, se concluyó que el contribuyente presenta una renta por comparación patrimonial de MIL DOSCIENTOS OCHO MILLONES NOVECIENTOS SETENTA Y CUATRO MIL QUINIENTOS VEINTE PESOS (\$1.208.974.520), lo cual se traduce en un impuesto a cargo de CUATROCIENTOS CINCUENTA Y UN MILLONES CUARENTA Y CINCO MIL PESOS (\$451.045.000).

Este incremento patrimonial injustificado entre los años gravables 2005 y 2006, conlleva a la imposición de la llamada sanción por inexactitud contemplada en el artículo 647 del Estatuto Tributario (Texto original del Decreto 624 de 1989 vigente en el año gravable -2006-), la cual debería ser el *"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"*.

No obstante, evidencia la sala que el artículo 648 ibídem fue modificado por el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, y ahora señala que *"La sanción por inexactitud será equivalente al ciento por ciento (100%) 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, agente retenedor o responsable,"*.

En consecuencia, acudiendo al contenido normativo del párrafo 5 del artículo 640 del Estatuto Tributario que señala que *"El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior."*⁵⁸, se dispondrá que el porcentaje de la sanción por inexactitud sea del 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente, así:

(+) SALDO A PAGAR LIQUIDADADO	470.255.000
(-) SALDO A PAGAR DECLARACIÓN PRIVADA	19.210.000
(+) ANTICIPO RENTA A.G.2007 LIQUIDACIÓN PRIVADA	6.769.000
(-) ANTICIPO RENTA A.G.2007 LIQUIDACIÓN OFICIAL	6.769.000
(=) DIFERENCIA	451.045.000
(=) SANCIÓN POR INEXACTITUD (100%)	451.045.000

⁵⁸ En ese mismo sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en providencia del 20 de noviembre de 2019. Rad: 50001-23-31-000-2009-00285-01 [21033]. Cp: Stella Jeannette Carvajal Basto. Dte: Javier Orlando Agudelo Perilla. Veamos:

"Al respecto, la Sala 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 las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente.

En consideración a lo anterior, se dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en el acto demandado."

Ver también: Sección Cuarta. Sentencia del 12 de diciembre de 2018. Radicado 54001-23-33-000-2012-00007-02. Cp: Milton Chaves García. Dte: Nubia Suárez Vega.

Sección cuarta. Sentencia del 6 de noviembre de 2019. Rad: 05001-23-33-000-2014-00544-01 (22627). CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Dte: AMTEX S.A.

Sección Cuarta. Sentencia del 18 de junio de 2020. Radicado 25000-23-37-000-2015-01059-01 (23681). Cp: Milton Chaves García. Dte: INVERSIONES ANCHORAGE SÁNCHEZ LANCHEROS Y CIA S EN C EN LIQUIDACIÓN.

(=) TOTAL SALDO A PAGAR	902.090.000
--------------------------------	--------------------

Liquidando así una sanción por inexactitud de CUATROCIENTOS CINCUENTA Y UN MILLONES CUARENTA Y CINCO MIL PESOS (\$451.045.000) y finalmente un saldo a pagar por el contribuyente de NOVECIENTOS DOS MILLONES NOVENTA MIL PESOS (\$902.090.000).

En consecuencia, se declarará la nulidad parcial de la liquidación oficial de revisión demandada y a título de restablecimiento del derecho se tendrán en cuentas los valores determinados en la parte considerativa de esta providencia, de tal forma que se modificará los respectivos renglones de la declaración de renta y complementarios del año gravable 2006 del contribuyente JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA, así:

CONCEPTO	LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN OFICIAL	LIQUIDACIÓN TRIBUNAL
Patrimonio bruto	3.092.131.000	3.392.131.000	2.892.130.844
Deudas	951.274.000	951.274.000	951.274.324
Patrimonio líquido	2.140.857.000	2.440.857.000	1.940.856.520
Renta líquida del ejercicio	75.378.000	1.708.975.000	75.378.000
Rentas gravables	0	0	1.208.974.520
Renta líquida gravable	75.378.000	1.708.975.000	1.284.352.520
Impuesto sobre la renta líquida gravable	14.080.000	585.041.000	424.121.000
Sobretasa impuesto a la renta 2006	1.408.000	58.504.000	42.412.000
Impuesto a cargo	15.488.000	643.545.000	466.533.000
Anticipo renta por el año gravable 2006	3.024.000	3.024.000	3.024.000
Retenciones año gravable	23.000	23.000	23.000
Anticipo renta por el año gravable 2007	6.769.000	6.769.000	6.769.000
Saldo a pagar por impuesto	19.210.000	647.267.000	470.255.000
Sanciones	0	1.004.891.000	451.045.000
SALDO A PAGAR	19.210.000	1.652.158.000	921.300.000

Vale aclarar que los valores anteriores son los que figurarán en la declaración de renta del contribuyente, de tal forma que, si a los \$921.300.000 del saldo a pagar determinado en esta providencia le descontamos la suma de \$19.210.000 pagada por el demandante con la liquidación privada, nos da un saldo a pagar por el contribuyente de NOVECIENTOS DOS MILLONES NOVENTA MIL PESOS (\$902.090.000).

Por último, de conformidad con lo reglado en el artículo 171 del C.C.A., modificado por el artículo 55 de la ley 446 de 1998, no habrá lugar a condenar en costas, por cuanto no se evidencia que la parte actora haya actuado con temeridad o mala fe.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Meta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

RESUELVE:

- PRIMERO:** **DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la liquidación oficial de revisión No. 222412010000005 del 12 de agosto de 2010, por medio del cual modifica la declaración de renta privada por el año gravable 2006 presentada por el actor JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA.
- SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, **DETERMINAR** los valores correspondientes para la liquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2006 a cargo del señor JAVIER ORLANDO AGUDELO PERILLA junto con la respectiva sanción por inexactitud, en los términos expuestos en la parte motiva de esta providencia.
- TERCERO:** La **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN**, dará cumplimiento a esta sentencia en el término previsto en el artículo 176 del C.C.A.
- CUARTO:** Ejecutoriada esta providencia, procédase a su archivo, no sin antes hacer la devolución de la suma correspondiente al remanente de gastos procesales, si a ello hay lugar.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,

Esta providencia fue discutida y aprobada en Sala de Decisión Escritural No. 5 celebrada el día 17 de junio de 2021 según Acta No. 026 y se firma de forma electrónica.

Firmado Por:

CLAUDIA PATRICIA ALONSO PEREZ

MAGISTRADO

MAGISTRADO - TRIBUNAL 005 ADMINISTRATIVO MIXTO DE LA CIUDAD DE VILLAVICENCIO-META

HECTOR ENRIQUE REY MORENO

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Rad. 50 001 23 31 000 2011 00204 00
Dte: Javier Orlando Agudelo Perilla
Ddo: DIAN

MAGISTRADO
MAGISTRADO - TRIBUNAL 003 ADMINISTRATIVO MIXTO DE LA CIUDAD DE
VILLAVICENCIO-META

CARLOS ENRIQUE ARDILA OBANDO
MAGISTRADO
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO MIXTO 002 VILLAVICENCIO-META

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica,
conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

771e524dafabac23ae7d5d8d4121bc7f0aa7fe738c6c0794ca7e23fdcdf6e51f

Documento generado en 24/06/2021 11:58:03 AM