



**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., diecisiete (17) de marzo de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2015-00307-01 (23636)  
**Demandante:** COMPAÑÍA DE INVERSIONES COMERCIALES EN  
TRANSPORTE Y MINERÍA LTDA  
**Demandado:** DIAN  
**Temas:** Renta 2009. Pasivos. Prueba. Sanción por inexactitud.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes, demandante y demandada, contra la sentencia del 30 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección B, que resolvió:

«1.- Se **DECLARA LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 322412013000526 de 14 de agosto de 2013 y su confirmatoria, la Resolución nro. 900258 de 25 de julio de 2014, expedidas por la DIAN.

2.- A título de restablecimiento del derecho se fija la sanción por inexactitud y la sanción por rechazo o disminución de la pérdida fiscal en \$151.787.000.

3.- Se **NIEGAN** las demás pretensiones.

4.- Por no haberse causado no se condena en costas».

**ANTECEDENTES**

El 26 de abril de 2010, Compañía de Inversiones Comerciales en Transporte y Minería Ltda.<sup>1</sup>, presentó la declaración del impuesto de renta del año 2009<sup>2</sup>, corregida el 26 de marzo de 2012, en la que liquidó un total saldo a pagar en \$3.475.000<sup>3</sup>.

El 16 de noviembre de 2012, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá formuló el Requerimiento Especial 322402012000228<sup>4</sup>, en relación con la declaración tributaria señalada.

<sup>1</sup> El objeto social consiste en «LA COMERCIALIZACIÓN DE TODA CLASE DE INSUMOS, PARTES Y AUTO PARTES NECESARIOS PARA EL BUEN FUNCIONAMIENTO, REPARACIÓN Y MANTENIMIENTO DE TODA CLASE DE VEHÍCULOS PARA TRANSPORTE FLUVIAL, TERRESTRE, MARÍTIMO Y AÉREO, ASÍ COMO PRESTAR EL SERVICIO DE TRANSPORTE AÉREO, MARÍTIMO, FLUVIAL Y TERRESTRE PARA PASAJEROS, ENCOMIENDAS, CARGA, MIXTO EN TODA CLASE DE VEHÍCULOS AUTOMOTORES (...)».

<sup>2</sup> Fl. 4 del c. a.

<sup>3</sup> Fl. 1085 del c. a.

<sup>4</sup> Fls. 1120 a 1134 del c. a.



El 14 de agosto de 2013, la División de Gestión de Liquidación de la citada dirección seccional expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000526<sup>5</sup>, en la cual rechazó pasivos por \$448.949.000, adicionó intereses y rendimientos financieros de \$9.203.000, impuso sanciones de inexactitud en \$238.000.000 y de disminución de pérdidas en \$4.859.000, y fijó el total saldo a pagar en \$395.084.000.

Contra el acto de determinación se interpuso recurso de reconsideración<sup>6</sup>, que fue decidido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN mediante Resolución 900.258 del 25 de julio de 2014<sup>7</sup>, en el sentido de confirmar la liquidación de revisión.

## DEMANDA

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

*«PRIMERA: Se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412013000526 del 14 de agosto de 2013 por el impuesto de Renta del año 2009, que modificó la declaración privada presentada por el contribuyente, determinado así un saldo a pagar de 395.084.000.*

*SEGUNDA: Se declare la nulidad de la Resolución No. 900.258 del 25 de julio de 2014, que resolvió negativamente el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000526 del 14 de agosto de 2013 confirmándola en su integridad.*

*TERCERA: Como consecuencia de las nulidades anteriores y a título de restablecimiento del derecho, a favor de la demandante se declare en firme la liquidación privada del impuesto de renta por la vigencia fiscal de 2009 presentada por el contribuyente.*

*CUARTA: Se condene en costa y agencias en derecho a la parte demandada».*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

Artículos 29 y 83 de la Constitución Política  
Artículos 35, 283, 647, 683, 742, 750, 752, 770 y 781 del Estatuto Tributario y,  
Artículo 123 del Decreto 2649 de 1993

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

El rechazo de pasivos vulnera el debido proceso, el derecho de defensa y el principio de buena fe, al desconocer las pruebas recaudadas y las aportadas por la contribuyente que demuestran su existencia, y que incluyen pagarés, actas de juntas de socios y comprobantes contables.

Si bien en la visita practicada a la sociedad, el contador adujo desconocer los soportes de los pasivos cuestionados, tal afirmación no constituye testimonio, ya que con ocasión del requerimiento especial se presentaron pagarés, que constituyen prueba idónea de su existencia, sin que fueran constituidos con posterioridad.

<sup>5</sup> Fls. 1694 a 1706 del c. a.

<sup>6</sup> Fls. 1717 a 1737 del c. a.

<sup>7</sup> Fls. 1749 a 1755 del c. a.



No son claras las motivaciones de los actos demandados, pues se contradicen al indicar que no existe prueba de los pasivos aludidos, y que los documentos aportados para su demostración no cumplen requisitos legales.

Los libros contables llevados en debida forma y demás documentos aportados, reflejan la existencia de los recursos debatidos, y el rechazo de pasivos no podía fundarse en los artículos 283, 770 y 781 del Estatuto Tributario porque, como la sociedad está obligada a llevar contabilidad, los pasivos no debían estar respaldados en documento de fecha cierta, sino en documentos idóneos, y se demostraron plenamente.

No procede la adición de intereses presuntos y rendimientos financieros, en tanto la sociedad y sus socios eran recíprocamente acreedores y deudores, con lo cual operó la compensación de las sumas cuestionadas, sin afectar negativamente el valor del impuesto a pagar, y dicha adición generaría un mayor costo o deducción.

No cabe imponer sanción por inexactitud, en tanto los actos demandados son ilegales y las cifras declaradas no son falsas, desfiguradas o inexistentes.

## OPOSICIÓN

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

No se violaron los principios y derechos aducidos en la demanda porque, aunque la contribuyente conoció y controvertió las actuaciones administrativas adelantadas en su contra, no presentó soportes de los pasivos declarados cuando se solicitaron en visita de verificación, dentro de la cual el contador de la sociedad afirmó que los mismos no existían, lo cual constituye un testimonio válido en términos de la normativa fiscal.

Con base en las pruebas del proceso se estableció que los pagarés presentados con la respuesta al requerimiento especial fueron «*post-constituidos*» y que, si bien la contabilidad constituye un medio de prueba, no se fundamentó documentos idóneos cuando fueron solicitados por la Administración.

Procede la adición de intereses y rendimientos financieros porque «*Al no aportarse el documento de soporte del pasivo para el 23 de febrero de 2012 no existe el pleno convencimiento y certeza respecto al hecho económico que demanda el contribuyente a su favor*».

La sanción por inexactitud se impuso por la declaración de conceptos inexistentes que no fueron soportados y que resultaron en un menor impuesto a pagar.

## AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial del 31 de octubre de 2016<sup>8</sup>, el *a-quo* no advirtió irregularidades o nulidades en lo actuado, declaró que no se presentaron excepciones previas, decretó las pruebas aportadas y las pedidas por las partes<sup>9</sup>, y fijó el litigio en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

<sup>8</sup> Fls. 194 a 201 del c. p.

<sup>9</sup> El 27 de febrero de 2017 se realizó audiencia de pruebas (Fls. 231 a 239 del c. p.) en la cual se incorporó la prueba pericial solicitada por la demandante.



## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, por las consideraciones que se resumen a continuación:

Mediante inspección tributaria se constató que en la contabilidad de la contribuyente no existían documentos idóneos de respaldo de los pasivos declarados, y que por ello, en términos del artículo 781 del Estatuto Tributario, se debían demostrar plenamente para su aceptación.

Las actas de junta directiva y escrituras públicas que obran en el proceso evidencian que mediante aportes de los socios la contribuyente incrementó su capital social entre los años 2007 y 2009, periodos que corresponden con los supuestos préstamos por estos realizados, y que según la actora estaban respaldados en los pagarés presentados para soportar los pasivos declarados, en los cuales se indicó que su importe sería devuelto a los socios «*en efectivo o mediante capitalización a la sociedad*».

Los aportes a capital no pueden tratarse como pasivos, pues además de que deben registrarse en las cuentas del patrimonio (*aportes sociales*), a diciembre del año 2009 los «*préstamos*» recibidos por la sociedad de sus socios correspondían a sumas ya capitalizadas, lo que es acorde con la liquidación de revisión, según la cual no existen soportes idóneos de los pasivos declarados, porque «*corresponden a sumas causadas y abonadas para ser capitalizadas en vigencias futuras, por lo cual esos dineros no iban a ser reintegrados a los socios sino capitalizados*».

En cuanto a la adición de intereses y rendimientos financieros por obligaciones de los socios con la sociedad, la desestimación de los pasivos declarados por esta última en favor de aquellos descarta la compensación de los intereses presuntos que la demandante adujo haber realizado por la inexistencia de obligaciones que los generaran.

Se mantiene la sanción por inexactitud, porque la contribuyente declaró pasivos inexistentes que resultaron en un menor impuesto a cargo, aunque se disminuye al 100% por principio de favorabilidad, lo que afecta el monto de la sanción por pérdidas.

## RECURSOS DE APELACIÓN

Las partes interpusieron recurso de apelación, por las siguientes razones:

**Demandante:** la sentencia apelada transgrede el principio de prevalencia del derecho sustancial por falta e indebida valoración de las pruebas del proceso, al determinar que se presentó un error contable y que los pasivos correspondían a aportes sociales al fundamentarse en el supuesto testimonio del contador de la compañía, y porque el dictamen pericial concluye que la contabilidad se llevó en debida forma.

Aunque la capitalización de la sociedad es cierta y se realizó mediante préstamos de los socios, no todos los préstamos se destinaron a tal fin. Por ello, el monto total de los pagarés, cuyo valor probatorio fue reconocido por el *a quo*, supera los valores capitalizados, lo cual se ve reflejado en los estados financieros de la empresa, en su contabilidad (*cuenta 2355*) y en las actas de junta directiva.



Mediante pagarés se demostró la existencia de los pasivos cuestionados, que corresponden a deudas de la sociedad con sus socios, lo que hace improcedente la adición de intereses y rendimientos financieros en tanto, «*si el pasivo existe y es procedente, tal como se observó, dichos intereses presuntos corren la misma suerte, ya que los intereses presuntivos operan en dos sentidos*». En consecuencia, no proceden las sanciones de inexactitud y disminución de pérdidas.

**DIAN:** Es improcedente disminuir la sanción por inexactitud porque, como la contribuyente declaró pasivos inexistentes, la sanción más favorable es la impuesta en los actos demandados (160 %), lo que afecta la determinación de la sanción por pérdidas.

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La demandante** reiteró los argumentos del recurso de apelación.

**La DIAN** insistió en lo aducido en el recurso de apelación.

**El Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada, en tanto los pagarés suministrados por la actora corresponden a capitalizaciones, que incluyen la realizada en el periodo cuestionado, y no a los pasivos discutidos, sobre los que no aportó soportes cuando la Administración lo solicitó. Procede la sanción por inexactitud.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2009, presentada por Compañía de Inversiones Comerciales en Transporte y Minería Ltda.

En los términos de los recursos de apelación, se debe establecer si: i) están demostrados con documentos idóneos los pasivos cuestionados; ii) procede la adición de intereses y rendimientos financieros y, iii) hay lugar a imponer sanciones por inexactitud y disminución de pérdidas.

La demandante argumenta que los pasivos cuestionados están acreditados con pagarés presentados con la respuesta al requerimiento especial, en tanto la Administración afirma que tales pasivos no fueron respaldados con documentos idóneos cuando fueron exigidos a la contribuyente, y que los pagarés presentados fueron constituidos con posterioridad.

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

La Sala ha dicho que la anterior disposición establece una presunción legal, en tanto el contribuyente no está exento de demostrar los hechos consignados en sus



declaraciones tributarias, correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos<sup>10</sup>.

Lo anterior implica que dicha presunción admite prueba en contrario y que la autoridad fiscal, para asegurar el «efectivo cumplimiento de las normas sustanciales», puede desvirtuarla mediante el ejercicio de las facultades de fiscalización e investigación previstas en el artículo 684 del Estatuto Tributario<sup>11</sup>.

Así pues, es a la autoridad tributaria a quien corresponde desvirtuar la veracidad de las declaraciones tributarias y de las respuestas a los requerimientos; y ante una comprobación especial o una exigencia legal, corre por cuenta del contribuyente<sup>12</sup>.

En tal sentido, si bien el artículo 772 del Estatuto Tributario establece que los libros de contabilidad del contribuyente constituyen prueba a su favor cuando se llevan en debida forma<sup>13</sup>, y el numeral 4 del artículo 774 *ejusdem* precisó que serán prueba suficiente, siempre y cuando no hayan sido desvirtuados «por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley».

Acorde con lo anterior, el artículo 781 del Estatuto Tributario prevé que la contabilidad se debe presentar en las oportunidades en que la autoridad fiscal la exija<sup>14</sup>, y que el contribuyente que no exhiba sus libros, comprobantes y demás documentos contables, no podrá invocarlos posteriormente como prueba a su favor, y tal hecho se tendrá como indicio en contra.

No obstante, el mismo artículo no impide que el contribuyente presente los documentos que demuestran los costos, deducciones, descuentos y pasivos con posterioridad al momento en que le fueron exigidos, ni exime a la autoridad fiscal de valorarlos bajo el supuesto de existencia de un indicio en contra para establecer su procedencia, pues prevé la posibilidad de que el interesado «los acredite plenamente».

Lo anterior fue puesto de presente por la Sala, al señalar que<sup>15</sup>, «Ante la carencia de la prueba, es razonable que el artículo 781 citado disponga que cuando el contribuyente allegue posteriormente esa prueba y la alegue "a su favor", deba valorarse, pero sin olvidar que existe un indicio en contra. En estricto sentido, la norma no restringe que la prueba se presente con posterioridad. Tan es

<sup>10</sup> Entre otras, sentencias del 1º de marzo de 2012, Exp. 17568, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 7 de mayo de 2015, Exp. 20580, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; del 13 de agosto de 2015, Exp. 20822, C. P. Martha Teresa Ortiz de Rodríguez; del 25 de octubre de 2017, Exp. 20762 C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez y del 3 de mayo de 2018, Exp. 20727, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>11</sup> E.T. «Art. 684. *Facultades de fiscalización e investigación. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:*

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

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

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

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

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

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

<sup>12</sup> Artículo 746 del ET.

<sup>13</sup> Artículo 774 del Estatuto Tributario.

<sup>14</sup> E.T. «Art. 781. *La no presentación de los libros de contabilidad será indicio en contra del contribuyente.*

*El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.*

*La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla». (Se subraya).*

<sup>15</sup> Sentencia del 26 de enero de 2012, Exp. 17318, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



*así que la norma permite que el contribuyente pueda acreditar "plenamente" los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos».*

Así pues, la eficacia probatoria de los libros de contabilidad no es absoluta, ya que está sujeta a la verificación de la autoridad fiscal, quien en desarrollo de sus facultades de fiscalización puede solicitarla y, si es del caso, desvirtuarla a través de medios de prueba directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley.

En cuanto a la incorporación de pruebas al proceso, el artículo 744 *lb.* prevé que deben formar parte de la declaración, haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información, haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias<sup>16</sup>.

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

Además, la Sala ha dicho que<sup>17</sup> *«con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido -como ocurre en este caso-, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar».*

### **Caso concreto**

En el expediente están demostrados los siguientes hechos:

En visita del 16 de julio de 2012<sup>18</sup> la DIAN solicitó a la contribuyente los soportes del auxiliar por terceros de la cuenta 235510, donde se registraron pasivos por valor de \$448.949.000, la cual fue atendida por el contador de la empresa, quien manifestó que *«estos pasivos corresponden a sumas causadas y abonadas para ser capitalizadas en vigencias futuras, por lo cual no existen soportes idóneos como letras, cheques o pagarés que respalden estos valores, por considerarse que no van a ser reintegrados a los socios sino capitalizados (...)».*

Mediante requerimiento especial, la entidad demandada propuso el rechazo de pasivos en la suma señalada, por considerar que no se presentaron los soportes exigidos. Al efecto, con la respuesta al acto de trámite<sup>19</sup> la contribuyente afirmó que los documentos que respaldan los pasivos no estaban disponibles durante la visita, porque *«los legítimos tenedores de los mismos, esto es, los socios acreedores tenían en su poder los pertinentes documentos de deuda»*, y allegó, entre otros, las actas de juntas directivas<sup>20</sup>, escrituras y pagarés donde la sociedad figura como deudora<sup>21</sup>, que se enuncian a continuación:

<sup>16</sup> Sentencias del 4 de octubre de 2018, Exp. 19778, del 5 de febrero de 2019, Exp. 20851, y del 12 de febrero de 2019, Exp. 22156, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>17</sup> Sentencia del 14 de junio de 2018, Exp. 21061, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>18</sup> Fls. 967 a 969 del c. a.

<sup>19</sup> Fls. 1174 a 1184 del c. a.

<sup>20</sup> Fls. 1399 a 1424 del c. a.

<sup>21</sup> Fls. 1186 a 1397 del c. a.



Pagaré	Fecha	Socio Acreedor	Valor	Observación Pagaré	Acta
1	10/04/07	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$46.875.000	En los títulos valores se indicó que el préstamo sería « <i>devuelto en efectivo o mediante capitalización a la sociedad</i> ». El importe total de los documentos asciende a \$300.350.000	No alude.
2	10/04/07	Misael Castillo Castro	\$46.875.000		
3	10/04/07	José Mario Contreras	\$46.875.000		
4	10/04/07	Luis Francisco Rodríguez	\$46.875.000		
5	10/04/07	Jairo Pardo Garavito	\$15.625.000		
6	10/04/07	Rubén Velásquez Gómez	\$31.250.000		
7	10/04/07	David Ricardo Baracaldo	\$15.625.000		
8	13/04/07	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$9.375.000		
9	13/04/07	Misael Castillo Castro	\$9.375.000		
10	13/04/07	José Mario Contreras	\$9.375.000		
11	13/04/07	Luis Francisco Rodríguez	\$9.375.000		
12	13/04/07	Rubén Velásquez Gómez	\$6.250.000		
13	13/04/07	Jairo Pardo Garavito	\$3.125.000		
14	13/04/07	David Ricardo Baracaldo	\$3.125.000		
15	16/04/07	David Ricardo Baracaldo	\$350.000		
16	21/04/07	Misael Castillo Castro	\$50.000.000	En el título valor se indicó que el préstamo sería « <i>devuelto en efectivo o mediante capitalización a la sociedad, según lo dispuesto en el Acta de Junta Directiva No. 001 celebrada en la fecha del veintiuno (21) de abril de dos mil siete (2007)</i> ».	En acta 001 del 21 de abril de 2007 <sup>22</sup> se estableció que el socio « <i>le presta a la compañía \$50.000.000.00 con un interés del 2 % mensual por el término de dos meses a partir de la entrega del dinero</i> ».
17	25/09/07	Luis Francisco Rodríguez	\$100.000.000	En los títulos valores se indicó que el préstamo sería « <i>devuelto en efectivo o mediante capitalización a la sociedad, según lo dispuesto en el Acta de Junta Directiva No. 006 celebrada en la fecha del dieciséis (16) de agosto de dos mil siete (2007)</i> ». El importe total de los documentos asciende a \$229.062.500	En el acta 6 del 16 de agosto de 2007 <sup>23</sup> se establecieron créditos de los socios « <i>reconociéndoles y pagando intereses a la tasa del 2 % mensual, con un plazo de seis meses, al cabo de los cuales se devolverá el dinero bien como parte de las utilidades generadas o en su defecto con aporte de los socios en proporción a su participación en la compañía</i> ».
18	16/10/07	Luis Francisco Rodríguez	\$2.812.500		
19	15/11/07	Jairo Pardo Garavito	\$937.500		
20	30/11/07	Misael Castillo Castro	\$50.000.000		
21	14/12/07	Misael Castillo Castro	\$50.000.000		
22	10/07/07	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$89.062.500	En los títulos valores se indicó que el préstamo sería « <i>devuelto en efectivo o mediante capitalización a la sociedad, según lo dispuesto en el Acta de Junta Directiva No. 008 celebrada en la fecha del veintitrés (23) de octubre de dos mil siete (2007)</i> ». El importe total de los documentos asciende a \$475.000.000	Mediante acta 8 del 23 de octubre de 2007 <sup>24</sup> , se acordó el incremento del capital social en la suma de \$475.000.000. La anterior capitalización fue registrada en escritura pública del 21 de noviembre de 2007 <sup>25</sup> , donde consta que la sociedad incrementó su capital social en \$475.000.000, con lo cual pasó de un capital social de \$900.000.000 a \$1.375.000.000.
23	07/12/07	Rubén Velásquez Gómez	\$59.375.000		
24	10/12/07	Misael Castillo Castro	\$89.062.500		
25	10/12/07	Luis Francisco Rodríguez	\$89.062.500		
26	10/12/07	Jairo Pardo Garavito	\$29.687.500		
27	12/12/07	José Mario Contreras	\$89.062.500		
28	12/12/07	David Ricardo Baracaldo	\$29.687.500		
29	16/01/08	Luis Francisco Rodríguez	\$10.000.000		
30	16/01/08	Rubén Velásquez Gómez	\$12.500.000		
31	16/01/08	Rubén Velásquez Gómez	\$1.875.000		
32	06/02/08	Luis Francisco Rodríguez	\$5.000.000		
33	06/02/08	Jairo Pardo Garavito	\$5.000.000		
34	06/02/08	David Ricardo Baracaldo	\$5.000.000		
35	07/02/08	David Ricardo Baracaldo	\$937.500		
36	12/02/08	Misael Castillo Castro	\$2.812.500		

<sup>22</sup> Fls. 1399 a 1402 del c. a.

<sup>23</sup> Fls. 1403 a 1405 del c. a.

<sup>24</sup> Fls. 1665 a 1667 del c. a.

<sup>25</sup> Fls. 1661 y 1662 del c. a.

<sup>26</sup> Fls. 1413 y 1414 del c. a.



37	15/02/08	Misael Castillo Castro	\$15.000.000	<p>de 2008».</p> <p>El importe total de los documentos asciende a \$1.289.221.976</p> <p>Rodríguez propone mejor dar \$100.000.000 entre los socios como aporte de capital en proporción a la participación de cada uno en la empresa, pero acordaron de manera unánime, aportar \$200.000.000 de capital de trabajo para consignarlos en cuatro meses en proporción a las cuotas partes de participación».</p>
38	15/02/08	José Mario Contreras	\$15.000.000	
39	29/02/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$10.000.000	
40	29/02/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$2.812.500	
41	29/02/08	Misael Castillo Castro	\$15.000.000	
42	29/02/08	José Mario Contreras	\$15.000.000	
43	29/02/08	Luis Francisco Rodríguez	\$15.000.000	
44	29/02/08	Rubén Velásquez Gómez	\$7.500.000	
45	29/02/08	Jairo Pardo Garavito	\$5.000.000	
46	29/02/08	David Ricardo Baracaldo	\$5.000.000	
47	28/03/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$10.626.876	
48	29/03/08	Jairo Pardo Garavito	\$5.000.000	
49	31/03/08	José Mario Contreras	\$15.000.000	
50	01/04/08	Misael Castillo Castro	\$15.000.000	
51	01/04/08	Luis Francisco Rodríguez	\$15.000.000	
52	03/04/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$5.363.655	
53	07/04/08	Rubén Velásquez Gómez	\$10.000.000	
54	23/04/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$4.008.980	
55	25/04/08	Rubén Velásquez Gómez	\$10.000.000	
56	30/04/08	Misael Castillo Castro	\$15.000.000	
57	30/04/08	Jairo Pardo Garavito	\$2.000.000	
58	12/05/08	Jairo Pardo Garavito	\$2.000.000	
59	15/05/08	José Mario Contreras	\$20.000.000	
60	16/05/08	Luis Francisco Rodríguez	\$15.000.000	
61	19/05/08	Rubén Velásquez Gómez	\$10.000.000	
62	25/05/08	Luis Francisco Rodríguez	\$15.000.000	
63	26/05/08	Misael Castillo Castro	\$15.000.000	
64	27/05/08	Jairo Pardo Garavito	\$1.000.000	
65	30/05/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$27.322.219	
66	30/05/08	José Mario Contreras	\$25.928.182	
67	30/05/08	Luis Francisco Rodríguez	\$22.473.990	
68	25/06/08	Jairo Pardo Garavito	\$1.550.000	
69	27/06/08	Misael Castillo Castro	\$50.000.000	
70	01/07/08	Jairo Pardo Garavito	\$1.000.000	
71	19/07/08	Jairo Pardo Garavito	\$2.450.000	
72	30/08/08	Misael Castillo Castro	\$61.564.909	
73	31/08/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$48.280.646	
74	16/09/08	David Ricardo Baracaldo	\$4.000.000	
75	18/09/08	David Ricardo Baracaldo	\$3.599.852	
76	29/09/08	Misael Castillo Castro	\$62.557.503	
77	30/09/08	Luis Francisco Rodríguez	\$40.160.000	
78	17/10/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$35.000.000	
79	21/10/08	José Mario Contreras	\$30.000.000	
80	21/10/08	Rubén Velásquez Gómez	\$30.000.000	
81	30/10/08	Jairo Pardo Garavito	\$5.000.000	
82	30/11/08	José Mario Contreras	\$10.000.000	
83	30/11/08	José Mario Contreras	\$18.750.000	
84	30/12/08	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$18.750.000	
85	30/12/08	Misael Castillo Castro	\$700.000	
86	30/12/08	Misael Castillo Castro	\$18.750.000	
87	30/12/08	Misael Castillo Castro	\$1.485.016	
88	30/12/08	José Mario Contreras	\$2.812.500	
89	30/12/08	Luis Francisco Rodríguez	\$18.750.000	
90	30/12/08	Rubén Velásquez Gómez	\$12.500.000	
91	30/12/08	Jairo Pardo Garavito	\$1.250.000	
92	30/12/08	David Ricardo Baracaldo	\$7.400.148	
93	30/12/08	David Ricardo Baracaldo	\$6.250.000	
94	30/12/08	Rubén Velásquez Gómez	\$30.000.000	
95	01/04/09	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$50.625.000	
96	01/04/09	Misael Castillo Castro	\$50.625.000	
97	01/04/09	José Mario Contreras	\$50.625.000	
98	01/04/09	Luis Francisco Rodríguez	\$50.625.000	
99	01/04/09	Rubén Velásquez Gómez	\$33.750.000	
100	01/04/09	Jairo Pardo Garavito	\$16.875.000	
101	01/04/09	David Ricardo Baracaldo	\$16.875.000	
102	01/04/09	José Mario Contreras	\$15.000.000	
103	31/07/09	Misael Castillo Castro	\$50.000.000	
104	30/09/09	Jairo Pardo Garavito	\$10.000.000	
105	30/09/09	David Ricardo Baracaldo	\$10.000.000	
106	01/10/09	Pablo Enrique Rojas Rojas	\$2.500.000	



Además de las actas referidas, se allegaron las escrituras públicas 1095 del 23 de mayo de 2008<sup>27</sup> y 2227 del 2 de octubre de 2009<sup>28</sup>, donde consta, en su orden, que: i) la sociedad aumentó su capital social en \$725.000.000 (según Acta 18 del 12/05/2008) con lo cual pasó de \$1.375.000.000 a \$2.100.000.000 y, ii) en \$450.000.000, quedando el capital social en \$2.550.000.000, como se autorizó en el Acta 24 del 10 de julio de 2009<sup>29</sup>, la cual registró que «desde el año pasado se tiene aplazada la capitalización de \$450.000.000.oo dinero efectivamente entregado por los socios a la empresa (...) En consecuencia, se protocolice la capitalización de los \$450.000.000.oo acorde a la participación que cada uno de los socios tiene en la compañía, por lo tanto, el nuevo capital será de (...)».

En la liquidación de revisión se rechazaron los pagarés presentados por la contribuyente, por considerar que conforme con las pruebas del proceso los mismos «fueron elaborados con posterioridad a la fecha de visita en la cual se solicitaron», y que según los artículos 632 y 781 del Estatuto Tributario, no se presentaron los documentos idóneos «que le permitieran a la Administración evidenciar la realidad de los presuntos préstamos realizados por los socios a la sociedad investigada».

Con fundamento en la contabilidad de la contribuyente<sup>30</sup>, la prueba pericial practicada en el proceso concluyó que «LA REALIDAD DE LAS TRANSACCIONES REFLEJADAS EN LA CONTABILIDAD DE LA SOCIEDAD, REGISTRA EL SALDO DE LA DEUDA A LOS SOCIOS POR VALOR DE CUATROCIENTOS CUARENTA Y OCHO MILLONES NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL SETECIENTOS SEIS PESOS(\$448.948.706)» y que «EL SALDO DE LAS CUENTAS POR PAGAR AL 31 DE DICIEMBRE DEL AÑO 2009 CORRESPONDE A LA SUMA DE CUATROCIENTOS CUARENTA Y OCHO MILLONES NOVECIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL SETECIENTOS SEIS PESOS(\$448.948.706)».

Al verificar los hechos del proceso se observa que la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades de fiscalización solicitó a la contribuyente los soportes del auxiliar por terceros de la cuenta 235510, donde registró pasivos por la suma de \$448.949.000, sin que fueran entregados por la contribuyente quien, a través del contador de la compañía, manifestó que, como los pasivos correspondían «a sumas causadas y abonadas para ser capitalizadas en vigencias futuras», no existían tales soportes «por considerarse que no van a ser reintegrados a los socios sino capitalizados (...)».

No obstante, con la respuesta al requerimiento especial, la sociedad modificó su argumentación, al señalar que, si bien no se presentaron los documentos aludidos, ello obedeció a se encontraban en poder de los socios acreedores, e incorporó una serie de pruebas tendientes a su demostración.

Se advierte que la contabilidad de la compañía fue objeto de comprobación especial, cuando la Administración, en ejercicio de sus facultades de fiscalización, solicitó los documentos que soportan los pasivos cuestionados, sin que fueran entregados por la contribuyente.

En ese sentido, los artículos 774 y 781 del Estatuto Tributario disponen, en su orden, que para que los libros de contabilidad constituyan plena prueba deben «estar respaldados por comprobantes internos y externos<sup>31</sup>», y que «El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá

<sup>27</sup> Fls. 1672 a 1679 del c. a.

<sup>28</sup> Fls. 933 a 946 del c. a.

<sup>29</sup> Fls. 1420 a 1424 del c. a.

<sup>30</sup> Principalmente Libro auxiliar de las cuentas por pagar a socios (fls. 138 a 143 del c. d.), e informe de gerencia del año 2009 (Fl. 174 del c. d.).

<sup>31</sup> Conforme con el artículo 632 del Estatuto Tributario, los obligados a llevar contabilidad deben conservar por un término de cinco años «los libros de contabilidad junto con los comprobantes de orden interno y externo que dieron origen a los libros contables».



*invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente». (Se subraya).*

Si bien el legislador no impide que el contribuyente presente los soportes contables con posterioridad al momento en que le fueron exigidos, ni exime a la autoridad fiscal de valorarlos para establecer su procedencia, los soportes allegados por la actora con la respuesta al requerimiento especial no acreditan plenamente los pasivos señalados.

Como la actora no presentó soportes de los pasivos cuestionados cuando le fueron exigidos por la Administración, los documentos aportados se deben valorar bajo el supuesto de la existencia de un indicio en contra, por lo cual, aunque el artículo 770 *ib.*<sup>32</sup> establece que «*los pasivos deberán estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad*», los documentos de respaldo que se presenten con posterioridad los deben demostrar *plenamente*, lo cual admite la prueba supletoria a que alude el 771 *eiusdem*, para establecer que «*las cantidades respectivas y sus rendimientos, fueron oportunamente declarados por el beneficiario*<sup>33</sup>».

Al verificar bajo las reglas de la sana crítica los pagarés, las actas y las escrituras aportadas por la actora, se evidencia que:

- Los pagarés 1 a 15 señalan que los valores que incorporan serían devueltos «*en efectivo o mediante capitalización a la sociedad*», sobre los cuales no se demuestra que hayan sido capitalizados, devueltos, o que constituyeran obligaciones presentes para el periodo en discusión. Además, su importe (\$300.350.000) no corresponde con las sumas discutidas (\$448.949.000).
- El acta 1 del 21 de abril de 2007, establece que el pagaré 16 tendría un término de dos meses para su pago, por lo que no podía contener una obligación vigente para el año 2009, y su importe tampoco coincide con los valores cuestionados.
- Los pagarés 17 a 21, conforme con el acta 6 del 16 de agosto de 2007, tendrían un plazo de seis meses para su pago y su importe se devolvería como parte de las utilidades o como aporte de los socios. El valor de los mismos tampoco coincide con las sumas debatidas.
- Los pagarés 22 a 28 por valor de \$475.000.000, según acta 8 del 23 de octubre de 2007 (escritura pública del 21 de noviembre de 2007), fueron objeto de capitalización.
- Sobre los pagarés 29 a 106, por \$1.289.221.976, el acta 12 del 17 de enero de 2008, no indica claramente su destinación. Sin embargo, las escrituras 1095 del 23 de mayo de 2007 y 2227 del 2 de octubre de 2009, demuestran capitalizaciones de \$725.000.000 (*Acta 18 del 12/05/2008*) y de \$450.000.000 (*Acta 24 del 10/07/2009*).

Así las cosas, la actora no demostró plenamente los pasivos discutidos, pues los pagarés y demás documentos analizados sugieren que las sumas en estos incorporados fueron objeto de capitalización, y debían registrarse en las cuentas del

<sup>32</sup> Cfr. Art. 283 del Estatuto Tributario.

<sup>33</sup> Sentencia del 24 de agosto de 2017, Exp. 20466, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada por la sentencia del 9 de agosto de 2018, Exp. 22587, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



patrimonio, mas no del pasivo, o no constituían obligaciones presentes a 31 de diciembre del año 2009, lo cual resulta acorde con la versión dada por la contribuyente por conducto de su contador en la visita del 16 de julio de 2012.

Si bien la capitalización indicaría que el pasivo existió, lo cierto es que a 31 de diciembre de 2009 este último no podía mantenerse en la declaración tributaria de la actora -como está registrado- por el efecto que fiscal y contablemente aparea la capitalización.

Sobre el carácter presente de los pasivos, el artículo 36 del Decreto 2649 de 1993 señala que «los pasivos son la *“representación financiera de una obligación presente del ente económico, derivada de eventos pasados, en virtud de la cual se reconoce que en el futuro se deberá transferir recursos o proveer servicios a otros entes”*. Por ello, los pasivos deben existir «en el momento en que se causa el tributo<sup>34</sup>», circunstancia que tampoco fue demostrada por la contribuyente en relación con los documentos presentados.

Lo anterior descarta las conclusiones del dictamen pericial practicado en el proceso, que se soportó en la contabilidad de la compañía, la cual fue objeto de comprobación especial, cuando la Administración solicitó los documentos que soportan los pasivos cuestionados, sin que fueran entregados por la contribuyente, ni demostrados plenamente con posterioridad.

En consecuencia, no se transgredió el principio de prevalencia del derecho sustancial invocado, pues lo cierto es que del análisis de las pruebas conforme a las reglas de la sana crítica surge que la actora no demostró plenamente los pasivos registrados en su declaración tributaria, por lo cual se entienden inexistentes.

Por otra parte, la sociedad registró cuentas por cobrar a socios<sup>35</sup>, sobre las cuales la Administración adicionó ingresos por intereses presuntos en la suma de \$9.203.303<sup>36</sup>.

Teniendo en cuenta la improcedencia de pasivos a cargo de la sociedad actora por \$448.949.000, la compensación que ella alegó de los intereses generados por dichas obligaciones, con intereses generados por obligaciones de los socios para con la sociedad no está demostrada, lo cual indica que, a la luz del artículo 35 del Estatuto Tributario, estas últimas obligaciones generaron intereses presuntos de \$9.203.303, valor no debatido en el proceso.

### **Sanción por inexactitud - Reiteración Jurisprudencial<sup>37</sup>.**

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

En este caso se considera procedente la sanción, porque la contribuyente incluyó pasivos inexistentes, lo cual constituye inexactitud sancionable.

<sup>34</sup> D. 2649 de 1993. Artículo 48.

<sup>35</sup> Fl. 970 del c. a.

<sup>36</sup> Fls 1023 a 1078 del c. a.

<sup>37</sup> Se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencias del 20 de febrero de 2017, Exp. 20623, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (E) y 9 de marzo de 2017, Exp. 19823, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.



Ahora bien, en desarrollo del artículo 29 de la Constitución, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016<sup>38</sup>, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, estableció en el párrafo 5 que «el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior».

Al respecto, se observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario<sup>39</sup>, fue modificada por la Ley 1819 de 2016<sup>40</sup>, al establecer una sanción más favorable, en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

No obstante, el artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, estableció en el numeral primero del artículo 648 del Estatuto Tributario, que la cuantía de la sanción por inexactitud será «1.- Del doscientos por ciento (200 %) del mayor valor del impuesto a cargo determinado cuando se omitan activos o se incluyan pasivos inexistentes». (Se subraya).

Por ello, como en el caso concreto se determinó que la contribuyente registró en su declaración tributaria pasivos inexistentes, la sanción por inexactitud más favorable es la impuesta por la Administración en el 160 %. Prospera el cargo de apelación.

### Sanción por disminución de pérdidas

En relación con la sanción por rechazo o disminución de pérdidas, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario prevé lo siguiente:

*«Artículo 647-1. Rechazo o disminución de pérdidas. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.»*

*Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.»*

Esta norma fue declarada exequible por la Corte Constitucional<sup>41</sup>, al indicar que, a pesar de las imprecisiones de la redacción de la norma acusada, la misma no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales<sup>42</sup>.

De acuerdo con lo anterior, la aplicación del artículo 647-1 del Estatuto Tributario excluye la del artículo 647 *ib.*, porque el primero de ellos no contempla una sanción autónoma sino la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que no modifiquen el saldo a favor o el saldo a

<sup>38</sup> «Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones».

<sup>39</sup> E.T. «Artículo 647. Sanción por inexactitud. (...) La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente».

<sup>40</sup> Artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 648 del E.T.

<sup>41</sup> Sentencia C-910 del 21 de septiembre de 2004, M. P. Rodrigo Escobar Gil.

<sup>42</sup> En el mismo sentido, sentencia del 31 de octubre de 2018, exp. 20608, C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



pagar declarado, ya que en el supuesto contrario deberá aplicarse el referido artículo 647 del Estatuto Tributario, que castiga las conductas inexactas de las que «se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable»<sup>43</sup>.

La Sala dijo que, a la luz del principio *non bis in ídem*, el Estado no puede imputar más de una vez la misma conducta sancionable, cualquiera que sea la denominación jurídica que tenga. De acuerdo con esa premisa, el rechazo o disminución de pérdidas que aumente el saldo a pagar o el saldo a favor declarado no puede generar una sanción por inexactitud liquidada conforme al artículo 647 del Estatuto Tributario y, al tiempo, otra sanción calculada de acuerdo con el artículo 647-1 *ib.*; es decir, sobre el impuesto de renta que teóricamente se genera respecto de la pérdida rechazada<sup>44</sup>.

Así, en el caso concreto, no resulta procedente la sanción por disminución de pérdidas como sanción autónoma y concurrente con la del artículo 647 *ejusdem*, en razón a que la confirmación a las modificaciones realizadas por la Administración derivaron en un mayor saldo a pagar a cargo de la contribuyente.

En consecuencia, la Sala modificará el numeral 2 de la sentencia apelada y, en lugar, mantendrá la sanción por inexactitud fijada en los actos acusados y levantará la sanción por disminución de pérdidas. En lo demás, la confirmará.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso<sup>45</sup>, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

## FALLA

**1.- MODIFICAR** el numeral 2 de la sentencia del 30 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta – Subsección B. En su lugar, se dispone:

*A título de restablecimiento del derecho, levantar la sanción por disminución de pérdidas y mantener la sanción por inexactitud establecida en los actos acusados, a cargo de Compañía de Inversiones Comerciales en Transporte y Minería Ltda., en relación con el impuesto sobre la renta del año gravable 2009, conforme a lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia.*

**2.- CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.

**3.- Sin condena en costas en esta instancia.**

<sup>43</sup> Cfr. Sentencia del 15 de mayo de 2014, Exp. 19647, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

<sup>44</sup> Cfr. Sentencias del 29 de abril de 2020, exp. 23307 y del 18 de julio de 2019, exp. 22451, C. P. Milton Chaves García.

<sup>45</sup> C.G.P. «Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...). 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.*».



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00307-01 (23636)  
Demandante: COMPAÑÍA DE INVERSIONES COMERCIALES EN TRANSPORTE Y MINERÍA LTDA

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Salva voto