



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 15001-23-31-000-2008-00203-01 (22004)
Demandante: PASIÓN PEÑA CASTRO
Demandado: UAE – DIAN

Temas: Impuesto sobre la renta año 2004. Declaración de corrección. Ampliación al requerimiento especial. Correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión. Presunción de ingresos por omisión del registro de compras. Sanción por inexactitud – principio de favorabilidad

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

Conoce la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 5 de febrero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

PRIMERO: DECLARAR NO PROBADA la excepción de inepta demanda, propuesta por la parte demandada.

SEGUNDO: DENIÉGUENSE las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la presente providencia.

TERCERO: Por Secretaría comuníquese a las partes en la forma y términos previstos en el artículo 173 del C.C.A.

CUARTO: *En firme esta providencia, procédase al archivo del expediente, dejando las anotaciones y constancias de rigor.*

QUINTO: *Sin costas, en esta instancia.*

ANTECEDENTES

1. Demanda

1.1 Pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó lo siguiente:

4.1 *Se decrete la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 200642008000001 de Enero 15 de 2008, por medio de la cual se le modificó la Liquidación Privada del Impuesto sobre la Renta y Complementarios por el año gravable 2004 y se le impuso sanción por inexactitud.*

4.2 *Que como consecuencia de las declaraciones de nulidad de los actos administrativos se declare a título de restablecimiento del derecho de PASIÓN PEÑA CASTRO que no existe valor alguno a pagar por concepto de la Liquidación Oficial de Revisión del año gravable 2004 y la imposición de la sanción por inexactitud.*

1.2 Hechos relevantes del asunto

Previo requerimiento especial y mediante la liquidación oficial de revisión nro. 200642008000001 de 15 de enero de 2008, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Tunja modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2004, presentada el 30 de abril de 2007 por el señor Pasión Peña Castro.

La adición de ingresos surgió de la aplicación de la presunción de renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias por \$98.630.395 y (ii) de la presunción de ingresos por omisión del registro de compras por \$763.938.252.

Esta adición de ingresos por \$862.568.000 condujo: (i) a que se pasara de un impuesto declarado de \$6.976.000 a un impuesto determinado de manera oficial de \$336.966.000 y (ii) a que se impusiera sanción por inexactitud de \$527.648.000.

Conforme con lo anterior y teniendo en cuenta que la contribuyente había declarado \$210.000 por concepto de sanción y \$5.703.000 por retenciones, se pasó de un saldo a pagar declarado por \$1.483.000 a uno determinado por \$859.121.000.

1.3 Normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación de la UAE – DIAN vulneró los artículos 29 de la Constitución Política (CP), 588 (inciso segundo), 683, 692, 704, 708, 711, 712 (literal g), 742, 743, 744 (numerales 2, 3 y 5), 746, 750, 755-3, 760, 766 y 769 del Estatuto Tributario (ET), 170 del Código Contencioso Administrativo (CCA), 187, 304, 305 y 318 del Código de Procedimiento Civil (CPC), 55 de la Ley 270 de 1996, 264 de la Ley 223 de 1995 y 11 de la Ley 446 de 1998.

También se desconocieron los conceptos de la DIAN nros. 25657 de 22 de marzo de 2000, 19576 de 4 de abril de 2002, 76976 de 28 de noviembre de 2002 y 82229 de 8 de noviembre de 2005, y la circular DIAN nro. 0175 de 29 de octubre de 2001.

El concepto de la violación se sintetiza así:

La parte actora afirmó que la DIAN, al expedir el requerimiento especial, no tuvo en cuenta la corrección a la declaración presentada el 30 de abril de 2007, pese a que con ocasión de la respuesta al acto previo, se le había informado de su existencia.

La Administración tampoco observó el principio de correspondencia entre renglones, códigos y valores, que debe existir entre la liquidación oficial de revisión y el requerimiento especial¹, lo que condujo a que se le hiciera más gravosa la situación al contribuyente y, por ende, se desconocieran los principios de justicia y de equidad tributaria.

¹ En las páginas 10 y 11 de la demanda aparecen tres (3) cuadros en los que la parte actora realiza una comparación entre la liquidación inicial, su corrección, el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión.

En criterio de la parte actora, si el funcionario de la DIAN pretendía apartarse del requerimiento especial, para efectos de plantear una nueva determinación del impuesto, debió proferir una ampliación al requerimiento y darle la oportunidad al contribuyente de ejercer el derecho de defensa y de contradicción respecto de la mayor carga impositiva impuesta en la liquidación oficial de revisión².

Agregó que en el acto definitivo no se explicó la razón por la que se aumentó el tributo, en comparación con el propuesto en el requerimiento especial, razón por la cual, la actuación administrativa está viciada de nulidad.

En lo que tiene que ver con la presunción de ingresos por omisión del registro de compras, afirmó que esta no se puede hacer extensiva a las compras realizadas por terceros o “*así sea a través de terceros*”³, porque conduciría a la violación del artículo 29 de la CP, por desconocimiento de los elementos propios de dicha presunción.

En relación con la adición de compras, precisó que la Administración se basó en “*el mecanismo de identificación de Nits*”, pero, incurrió en el error de tener en cuenta números de identificación tributaria que no coinciden con el asignado al contribuyente.

Puso de presente que en sede administrativa no se tuvo en cuenta la certificación expedida por la Registraduría Nacional del Estado Civil, lo que condujo a que se incurriera en el error de atribuirle transacciones al demandante, que se realizaron por terceros.

Agregó que las compras realizadas por la señora Ninfa Rocha, no se le pueden adicionar, porque se trata de una comerciante que para la época de los hechos era responsable de obligaciones de carácter fiscal, ante la DIAN.

Respecto del señor Jefer Mauricio Villalobos, la administración no tuvo en cuenta que su declaración del impuesto de renta y complementarios del año 2004 goza de presunción de veracidad⁴ y, por ende, constituye prueba documental que se debe valorar.

² Sobre la ampliación al requerimiento especial la DIAN se pronunció en el concepto nro. 0212076976 de 28 de noviembre de 2002.

³ Folio 11 c.p.

⁴ Sobre la declaración tributaria como prueba documental, transcribió apartes del concepto de la DIAN nro. 0003025657 de 22 de marzo de 2000.

Agregó que en la actuación administrativa demandada la DIAN asoció las operaciones realizadas por terceros, a la actividad del contribuyente, porque la dirección reportada por aquellos corresponde con el domicilio social y fiscal del demandante, lo que merece dos precisiones: (i) que este hecho no está previsto como una presunción en materia tributaria y (ii) que la dirección señalada en la página 4 del requerimiento especial (carrera 10 # 9-30) no coincide con la del contribuyente (carrera 10 # 9-37), registrada en el RUT⁵.

Finalmente, la parte actora concluyó que la desatención de los conceptos de la DIAN nros. 0003025657 de 22 de marzo de 2000 (sobre la declaración tributaria como prueba documental), 0212076976 de 28 de noviembre de 2002 (sobre la ampliación al requerimiento especial) y 0511082229 de 8 de noviembre de 2005 (sobre el RUT), a su vez, condujo al desconocimiento de la Circular de la DIAN nro. 0175 de 2001, que se refiere a la obligatoriedad y vigencia de los conceptos de dicha entidad.

2. Oposición

La UAE – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación:

Explicó que en el requerimiento especial expedido el 2 de mayo de 2007, no se tuvo en cuenta la corrección a la declaración, presentada por el contribuyente el 30 de abril de 2007, porque este omitió informarle a la Administración de tal hecho, razón por la cual, en los términos del artículo 692 del ET, la actuación demandada no está viciada de nulidad, máxime, si se observa que sobre dicha corrección se expidió la liquidación oficial de revisión, lo que a su vez explica la diferencia que existe entre el acto previo y el definitivo.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, está probado que el contribuyente realizó compra de insumos de su actividad comercial a nombre de terceras personas, razón por la cual, procedía tanto la determinación oficial del tributo como la imposición de la sanción correspondiente.

Contrario a lo afirmado por el demandante, la actuación administrativa está basada en las pruebas recopiladas en el cruce de información con sus proveedores, quienes informaron que la mercancía se envió y entregó a nombre del contribuyente, en la dirección reportada en el RUT; por lo tanto,

⁵ Sobre el RUT como único mecanismo de identificación y ubicación de los sujetos que deben cumplir obligaciones ante la DIAN, transcribió apartes del concepto de esa misma entidad, nro. 0511082229 de 8 de noviembre de 2005.

no fue la coincidencia en los números de identificación personal la que sustentó la actuación demandada.

Además, se constató que los números de NIT que obran en el reporte no corresponden a ningún contribuyente.

Para la DIAN, está probado que el demandante compró mercancía a nombre de terceros, por lo siguiente:

- Aunque la señora Ninfa Rocha era una comerciante responsable del impuesto sobre la renta por el año 2004 y de ventas hasta el tercer bimestre del mismo año, no se puede pasar por alto que en los meses de septiembre, octubre y noviembre de 2004, cuando esta ya no ostentaba dicha calidad, la sociedad COLOMBINA S.A. facturó compras a su nombre, pero, la entrega de la mercancía se realizó en la dirección del demandante.

- El proveedor Torrecafé Águila Roja manifestó que aunque las facturas se expidieron a nombre del señor Ernesto Camacho, las transacciones, en realidad, se surtieron con el señor Pasión Peña.

- La mercancía comprada a nombre de los señores José Benítez Ortega y Omar García, se despachó y entregó en la dirección fiscal del actor.

- El pago a algunos proveedores del demandante se hizo con fondos de la cuenta corriente a nombre del señor Jefer Mauricio Villalobos y la entrega de la mercancía se realizó en la dirección del demandante. Además, los cheques aparecen firmados por el señor Pasión Peña.

- La carrera 10 # 9-30, citada en la demanda, corresponde al señor Omar García, pero, las facturas que soportan la mercancía entregada en esa dirección, fueron pagadas con cheques de la cuenta corriente del señor Jefer Mauricio Villalobos. Esos cheques también aparecen firmados por el actor.

Por lo anterior, concluyó que el demandante realizó compras a nombre de terceros y que estas no aparecen registradas en su contabilidad, razón por la cual, procede la glosa en discusión.

Finalmente, propuso la excepción de inepta demanda, porque no se demandó la nulidad del requerimiento especial.

3. Sentencia apelada

El Tribunal declaró no probada la excepción de inepta demanda, porque el requerimiento especial es un acto de trámite que no es susceptible de control jurisdiccional.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, el *a quo* negó las pretensiones de la demanda, por las siguientes razones:

No se presentó la falta de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, porque las glosas propuestas siempre han sido las mismas y, en el acto definitivo no se propusieron hechos nuevos.

Tampoco evidenció la necesidad de que se ampliara el requerimiento especial, porque el contribuyente pudo ejercer el derecho de contradicción al contestar el requerimiento y solicitar pruebas.

Además, la corrección a la declaración inicial se tuvo en cuenta para expedir la liquidación oficial de revisión demandada, lo que condujo a que los valores se modificaran.

Al analizar las pruebas aportadas al expediente, el Tribunal concluyó que existen indicios graves que conducen a que se aplique la presunción de renta por consignaciones en cuentas bancarias a nombre de terceros.

Afirmó que el hecho que el señor Jefer Mauricio Villalobos haya presentado la declaración en la que supuestamente se reflejaban los movimientos de la cuenta de la que era titular, no es impedimento para que la Administración, en ejercicio de su función fiscalizadora, indague el verdadero origen de los ingresos.

En cuanto a la aplicación de la presunción de la omisión en el registro de compras, afirmó que la glosa está soportada en la información exógena proveniente de los proveedores de la mercancía, conforme con la cual, las ventas realizadas a nombre de terceros, en realidad, están relacionadas con el demandante.

Precisó que los indicios encontrados por la DIAN no fueron controvertidos por el contribuyente. Que este se limitó a manifestar su inconformidad y a aportar como prueba un oficio de la Registraduría del Estado Civil de Chiquinquirá, que por sí solo no desvirtúa que el actor haya realizado compras utilizando datos de terceros.

Por lo anterior, concluyó que no se desvirtuó la presunción de legalidad de la liquidación oficial de revisión demandada.

Finalmente, se abstuvo de condenar en costas a la parte actora, porque no se advirtió temeridad o mala fe en su actuación.

4. Recurso de apelación

La parte demandante interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia, porque el Tribunal desconoció que en este caso se violó el debido proceso.

Esta violación se concretó en que para expedir el requerimiento especial, la DIAN no tuvo en cuenta la corrección que el contribuyente presentó a la declaración analizada.

Además, en la liquidación oficial de revisión demandada, se incluyeron valores adicionales a los previstos en el acto previo, lo que podía ser viable, sin generar nulidad, si se hubiera ampliado el requerimiento especial, con la consecuente posibilidad de que el administrado pudiera controvertir dicha adición.

Para la parte actora no es acertado que el *a quo* avale que la Administración, al proferir la liquidación oficial de revisión, tenga en cuenta la corrección a la declaración, porque esto implica la modificación al requerimiento especial y una carga más onerosa para el contribuyente.

Puso de presente que con la respuesta al requerimiento especial se informó de la existencia de la corrección a la declaración, razón por la cual, la DIAN estaba obligada a basar su actuación en dicha corrección.

Agregó que el Tribunal tampoco tuvo en cuenta que la liquidación oficial de revisión no concuerda con el requerimiento especial, lo que se evidencia de la confrontación de las cifras que soportan cada acto y de su correspondiente código, como se expuso en la demanda y consta en los cuadros comparativos, que no se analizaron en primera instancia.

Por otra parte, manifestó que el Tribunal no aplicó en debida forma la presunción prevista en el artículo 760 del ET, porque esta le aplica al contribuyente, en relación con las compras realizadas “*directamente*” por este.

Destacó la Administración y el Tribunal incurrieron en error al aplicar, en contra del contribuyente, la presunción de ingresos por omisión del registro

de compras que realizaron terceros, porque se trata de un supuesto que no está incluido en la norma.

Por lo anterior, afirmó que es el tercero el llamado a responder por dicha omisión, máxime si se trata de un declarante del impuesto de renta, como ocurre con el señor Jefer Mauricio Villalobos.

5. Alegatos de conclusión en segunda instancia

5.1 La parte demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y pidió que se confirme la sentencia apelada.

5.2 La parte demandante guardó silencio.

5.3 El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Desconocimiento de la declaración de corrección en el proceso de determinación oficial del tributo, omisión en la expedición de la ampliación al requerimiento especial y falta de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión

1.1 La parte actora afirmó que la DIAN incurrió en las siguientes irregularidades: (i) no tuvo en cuenta la corrección a la declaración para efectos de proferir el requerimiento especial, (ii) omitió expedir la ampliación al requerimiento especial, (iii) no observó la correspondencia que debe existir entre la liquidación oficial de revisión y el requerimiento especial, y (iv) para proferir la liquidación oficial de revisión la DIAN tuvo en cuenta la corrección a la declaración, lo que hizo más gravosa la situación del contribuyente.

1.2 Para resolver, se advierte que el 26 de abril de 2005 el señor Pasió Peña Castro presentó -con pago- la declaración de renta del año gravable 2004⁶.

Esta declaración se corrigió el 30 de abril de 2007⁷, *“para incluir factores no declarados inicialmente y sustraer aquellos que afectaban los costos de la mercancía vendida, por tratarse de devoluciones y descuentos”*⁸.

⁶ Folio 8 del c.a. nro. 1

⁷ Folio 312 del c.a. nro. 2.

1.3 Confrontadas las declaraciones (inicial y de corrección) presentadas por el demandante, se advierte que, en términos generales, el contribuyente adicionó los ingresos brutos operacionales en \$184.964.000, los intereses y rendimientos financieros en \$2.160.000 y el costo de ventas en \$176.364.000, lo que condujo a que se alteraran los demás renglones, como se observa en el cuadro comparativo visible en el numeral 1.10 de esta providencia.

1.4 Aunque esta corrección se presentó en la entidad financiera el 30 de abril de 2007, en el expediente no obra prueba de que el contribuyente, en cumplimiento de lo previsto en el artículo 692 del ET, le haya informado a la Administración de su existencia⁹.

1.5 Como la DIAN, para la fecha en la que expidió el requerimiento especial (2 de mayo de 2007), no tenía conocimiento de la citada corrección, es válido que la propuesta de modificación, en este acto previo, verse sobre la declaración inicial, circunstancia que no vicia de nulidad la actuación, porque conforme con el artículo 692 del ET, es deber del administrado informar la existencia de una corrección a la declaración privada sobre la que se basa el proceso de determinación oficial del tributo y *“[n]o será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando éste no hubiere dado aviso de ello”*.

1.6 Por otra parte, si bien es cierto que con la respuesta al requerimiento especial, presentada el 2 de agosto de 2007¹⁰, el contribuyente puso de presente la existencia de la corrección a la declaración de renta del año 2004, es claro que este hecho no conducía, necesariamente, a que la DIAN ampliara el requerimiento especial, porque el artículo 708 del ET reserva este tipo de actuación para aquellos eventos en los que con ocasión de la respuesta a este acto preparatorio, el funcionario de la Administración advierte la necesidad de incluir hechos nuevos y conceptos no contemplados en el requerimiento especial inicial, de los que pueda surgir una nueva

⁸ Así lo expuso el contribuyente en la respuesta al requerimiento especial. Folio 292 del c.a. nro. 2.

⁹ La Sala, en la sentencia de 19 de marzo de 2015, radicado nro. 0500123331000-2007-02606-01 (20548) C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, precisó *“que el deber de informar a la DIAN acerca de la existencia de la última declaración de corrección se refiere solo a las correcciones que se presentan en bancos, pues es posible que la DIAN no tenga conocimiento de estas, precisamente, porque no se presentan ante dicha entidad”*.

¹⁰ Folios 284 a 305 del c.a. nro. 2.

determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, supuestos que no se presentan en este asunto.

1.7 En lo que tiene que ver con la presunta falta de correspondencia entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, la Sala pone de presente que este principio se debe apreciar en relación con los hechos contemplados en dichos actos. Así se desprende del artículo 711 del ET¹¹, en armonía con lo previsto en los artículos 703¹² y 712 literal g) del mismo ordenamiento¹³.

1.8 Confrontadas las modificaciones propuestas en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión, la Sala concluye que estos actos guardan la debida correspondencia, porque en ambos, las glosas están relacionadas con: (i) la renta presuntiva por consignación en cuentas bancarias y de ahorro y (ii) la omisión en el registro de compras.

1.9 Es preciso mencionar que las cifras propuestas en el requerimiento especial no concuerdan con las previstas en la liquidación oficial de revisión, porque la DIAN, en el acto de determinación oficial del tributo tuvo en cuenta la corrección a la declaración presentada por el contribuyente, antes de que se expidiera el acto previo.

1.10 Las cifras declaradas por el contribuyente, en comparación con las determinadas por la DIAN¹⁴, son las siguientes:

Concepto	Declaración inicial 26-04-2005	Requerimiento Especial 02-05-2007	Declaración Corrección 30-04-2007	Liquidación Oficial 15-01-2008
Ingresos brutos operacionales	791.781.000	1.656.510.000	976.745.000	1.839.313.000
Intereses y	0	0	2.160.000	2.160.000

¹¹ “La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere”.

¹² “Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta” (Subraya la Sala).

¹³ La liquidación de revisión, deberá contener la “[e]xplicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración” (Subraya la Sala).

¹⁴ Aunque la declaración de corrección es anterior a la fecha de expedición del requerimiento especial, por metodología, se toma en cuenta este orden, porque como se expuso con anterioridad, la DIAN no tenía conocimiento de la existencia de la corrección, para cuando expidió el acto previo.

rendimientos financieros				
Total ingresos brutos	791.781.000	1.656.510.000	978.905.000	1.841.473.000
Total ingresos netos	791.781.000	1.656.510.000	978.905.000	1.841.473.000
Costos de ventas	752.201.000	747.020.000	928.565.000	928.565.000
Total deducciones	4.140.000	4.140.000	4.140.000	4.140.000
Renta líquida gravable	35.440.000	905.350.000	46.200.000	908.768.000
Impuesto sobre la renta gravable	3.384.000	305.136.000	6.342.000	306.333.000
Impuesto neto de renta	3.384.000	305.136.000	6.342.000	306.333.000
Sobretasa impuesto	338.000	30.514.000	634.000	30.633.000
Total impuesto a cargo	3.722.000	335.650.000	6.976.000	336.966.000
Total retenciones	3.579.000	3.579.000	5.703.000	5.703.000
Sanciones	0	531.085.000	210.000	527.858.000
Total saldo a pagar	143.000	863.156.000	1.483.000	859.121.000

1.11 La Sala pone de presente que como el contribuyente corrigió la declaración inicial para adicionar ingresos operacionales, la DIAN, al proferir la liquidación oficial de revisión, tuvo en cuenta esta adición, pero, además, mantuvo el cálculo de la renta presuntiva propuesto en el requerimiento especial, sin disminuir la suma reconocida con ocasión de la corrección a la declaración¹⁵, lo que explica el incremento que surge al comparar el acto previo con el definitivo, cuestión que descarta la falta de correspondencia entre dichos actos.

1.12 Asunto diferente es determinar si el cálculo realizado en la liquidación oficial de revisión, conforme con la corrección a la declaración presentada por el contribuyente, es el correcto.

1.13 Por lo expuesto, se concluye lo siguiente:

1.13.1 No es causal de nulidad que el requerimiento especial se base en la declaración inicial y no en su corrección, porque el contribuyente, para la fecha en la que se expidió el acto previo, no había cumplido con la obligación de informarle a la DIAN de su existencia.

¹⁵ Tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión, la DIAN tomó la cifra de \$725.748.979 como compras omitidas. La discriminación de esta suma aparece en los folios 63 a 64 del c.p. (anexo de la LOR). A los \$725.748.979 se le aplicó el porcentaje de utilidad bruta de 95.002%, lo que arroja un total de \$763.938.252, que sumados a los \$98.630.395 de renta presuntiva por consignaciones bancarias y el ingreso declarado, arroja un total de \$1.839.313.000.

1.13.2 En este asunto no se cumplieron los supuestos previstos en la norma para que proceda la ampliación al requerimiento especial.

1.13.3 El requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión guardan correspondencia en los hechos.

1.13.4 La diferencia entre la liquidación propuesta en el requerimiento especial, en comparación con la liquidación oficial definitiva, surgió a raíz de que en esta última se tuvo en cuenta la declaración de corrección presentada de manera voluntaria por el contribuyente.

1.14 Por lo anterior, se descarta la nulidad de la actuación demandada, por los cargos analizados.

2. La presunción de ingresos por omisión del registro de compras

2.1 En la actuación administrativa, la DIAN determinó que el señor Pasió Peña Castro dejó de registrar en su contabilidad y, por ende, en la declaración de renta del año 2004, la suma de \$725.748.979 por concepto de compras realizadas a nombre propio y de terceros.

2.2 Para la parte actora, la DIAN aplicó indebidamente la presunción prevista en el artículo 760 del ET, porque partió de un supuesto que la norma no prevé, la omisión de ingresos por parte de terceros.

2.3 Al respecto, la Sala advierte que el artículo 760 del ET, en su inciso primero, dispone que *"[c]uando se constate que el responsable ha omitido registrar compras destinadas a las operaciones gravadas, se presumirá como ingreso gravado omitido el resultado que se obtenga al efectuar el siguiente cálculo (...)".*

Esta presunción de ingresos por omisión del registro de compras también aplica para el impuesto sobre la renta, porque así lo previó el artículo 58 de la Ley 6 de 1992, que adicionó el inciso quinto del artículo 760 ib., en los siguientes términos: *"[l]o dispuesto en este artículo permitirá presumir igualmente que el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios ha omitido ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, en la declaración del respectivo año o período gravable por igual cuantía a la establecida en la forma aquí prevista".*

2.4 Conforme con la norma en cita, la presunción de ingresos parte del presupuesto de que cuando el contribuyente no informa las compras destinadas a operaciones gravadas, evita reportar costos para omitir

ingresos, por esto, es viable que dicha presunción aplique, incluso, en aquellos casos en los que el contribuyente acude a terceros para omitir ingresos, porque el legislador no hizo distinción de las razones o de los medios de que el contribuyente se valga para ocultar la realidad de las operaciones.

Es decir, no solo se presume que existe omisión de compras cuando el contribuyente omite registrar las facturas expedidas a su nombre, también es posible aplicar esta presunción cuando la Administración encuentra serios indicios de que este se ha valido de diversos medios o de terceras personas para no revelar las compras destinadas a su actividad económica o generadora de renta.

2.5 De esta manera, verificada la omisión de registro de las compras, procede la aplicación de la presunción, que como ha dicho la Sala, admite prueba en contrario, correspondiéndole al contribuyente la carga probatoria de desvirtuarla¹⁶.

2.6 En este caso, la DIAN evidenció que el contribuyente omitió registrar compras por la suma de \$725.748.979, que conforme con la relación anexa al requerimiento especial y a la liquidación oficial de revisión, se distribuyen así:

2.6.1 Facturas por \$99.517.798 expedidas por Promotora de Negocios Internacionales, Colombina S.A., Eveready de Colombia S.A., Tecnoquímicas S.A., Distrinare, Industria Licorera de Boyacá e Hincapié y Cía. Ltda., que aparecen a nombre del señor Pasión Peña, pese a lo cual, no fueron registradas en su contabilidad.

2.6.2 Facturas por \$84.488.512 expedidas por Torrecafé Águila Roja S.A., respecto de las que el proveedor informó que, por error, se diligenciaron a nombre del señor Ernesto Camacho, aunque las compras corresponden al señor Pasión Peña.

2.6.3 Facturas por \$65.900.185 expedidas por Colombina S.A. a nombre de la señora Ninfa Rocha.

¹⁶ En este sentido cfr. la sentencia de 8 de octubre de 2015, radicado nro. 050012331000-2002-04446-01 (19495), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Reiterada en la sentencia de 19 de octubre de 2017, radicado nro. 410012331000-2008-00253-01 (19315), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

2.6.4 Facturas por \$292.369.869 expedidas por Harinera del Valle S.A. a nombre del señor José Benítez Ortega.

2.6.5 Facturas expedidas por Distribuidora Pastor Julio y Cía. LTDA., a nombre del señor Omar García, por 183.472.925.

2.7 Comoquiera que con ocasión de la respuesta al requerimiento especial el contribuyente manifestó que *“en virtud de las observaciones formuladas en el Acta de Inspección Contable, realizada durante los días 12 y 13 de Febrero de 2007, en la cuales se incluyeron las transacciones relacionadas con la omisión de compras en cuantía de \$184.006.000, las cuales sí fueron aceptadas como error en la contabilización y en tal virtud se adicionaron en la forma explicada”*¹⁷, se concluye que el demandante aceptó y, por ende, incluyó como ingreso la suma de \$184.006.000, que corresponde a la sumatoria de las facturas expedidas por Promotora de Negocios Internacionales, Colombina S.A., Eveready de Colombia S.A., Tecnoquímicas S.A., Distrinare, Industria Licorera de Boyacá, Hincapié y Cía. Ltda. y Torrecafé Águila Roja S.A. (numerales 2.6.1 y 2.6.2 de esta providencia).

2.8 Por lo tanto, la discusión se centra en la suma de \$541.742.669 que corresponde a las cifras reportadas por Colombina S.A., Harinera del Valle S.A. y Distribuidora Pastor Julio y Cía. LTDA., a nombre de terceros, pero que la DIAN, aseguró que corresponden a compras del demandante.

2.8.1 En el caso de la señora Ninfa Rocha se advierte lo siguiente:

2.8.1.1 Para la DIAN, constituyó un indicio serio que la señora Ninfa Rocha haya desempeñado su actividad comercial hasta junio de 2004 y que, pese a que el contribuyente afirmó que *“continúo”* con dicha actividad a partir de julio de ese año, en el curso de la investigación se encontraron facturas expedidas a nombre de la citada señora, en relación con mercancía que se despachó a la dirección fiscal del contribuyente Pasión Peña Castro¹⁸.

2.8.1.2 Para decidir, se advierte que en el expediente está probado lo siguiente:

(i) Que durante el año 2004, tanto la señora Ninfa Rocha como el señor Pasión Peña Castro tuvieron en común un establecimiento de comercio para el desarrollo de su actividad comercial, cuestión que no es objeto de controversia.

¹⁷ Folio 304 del c.a. nro. 2.

¹⁸ Cfr. las páginas 12 y 13 de la LOR. Folios 37 y 38 del c.p.

Así se desprende del acta de la inspección contable realizada el 12 de febrero de 2007¹⁹ y del acta de visita de verificación de 13 de febrero de 2007, en las que consta que el demandante afirmó que desde el mes de julio de 2004 inició actividades y que *“hasta junio de ese año la actividad a través del establecimiento la había desarrollado la señora Ninfa Rocha Nit. 23.493.795, quien había presentado las respectivas declaraciones de renta y de iva hasta la fecha de su actividad”*²⁰.

- (ii) Que dicho establecimiento de comercio, en el año 2004, funcionaba en la carrera 10 # 9-37 de Chiquinquirá –Boyacá²¹, lo que tampoco se discute.
- (iii) Que aun cuando la señora Ninfa Rocha ya no ejercía su actividad comercial mediante el establecimiento de comercio que interesa en este proceso, entre el 11 de septiembre y el 15 de noviembre de 2004, la sociedad COLOMBINA S.A. emitió 15 facturas a su nombre²², por la suma total de \$65.900.185²³ (sin incluir IVA), relacionadas con una mercancía que se remitió a la carrera 10 # 9-37 de Chiquinquirá –Boyacá²⁴, prueba que no fue controvertida por el demandante.

Es oportuno mencionar que esa misma sociedad emitió 25 facturas a nombre del señor Pasi3n Peña Castro, entre el 11 de septiembre de 2004 y el 23 de diciembre de ese mismo a3o, mercancía que también se despachó a la carrera 10 # 9-37 de Chiquinquirá –Boyacá²⁵, de lo que se infiere que los

¹⁹ En esta acta quedó la siguiente constancia: *“PREGUNTADO: SÍRVASE DECIR SEÑOR PEÑA DESDE CUANDO INICIÓ SU ACTIVIDAD. CONTESTADO: DESDE JUNIO DE 2004 Y ANTES NO REALIZABA NINGUNA OTRA ACTIVIDAD. DESDE ENERO HASTA JUNIO DE 2004, NI COMPRAS NI VENTAS DE MERCANCÍA”*. Folio 91 del c.a. nro. 1. Esto último contrasta con la información que se extrae de la factura nro. CRE3976 de 27 de abril de 2004, expedida por Promotora Internacional de Negocios S.A., en la que consta que el actor adquirió 2400 unidades de aguardiente líder de 375 CC, por un total de \$6.900.000. Esta factura fue aceptada con la respuesta al requerimiento especial, porque corresponde a la primera relacionada en el cuadro anexo a este acto previo, como facturas expedidas a su nombre pero no registradas en la vigencia de 2004 (Folio 104 del c.a. nro. 1).

²⁰ Folio 93 del c.a. nro. 1.

²¹ En el folio 2 del c.a. nro. 1 se aportó copia del RUT – Establecimientos, en el que consta que el establecimiento de comercio se denomina Almacén Central, que el NIT es el 7300783-1, que corresponde con el del demandante, que la matrícula mercantil se realizó el 11 de mayo de 2004 y que la dirección es la carrera 10 # 9-37 de la ciudad de Chiquinquirá – Boyacá.

²² Un total de 15 facturas. Folio 187 del c.a. nro. 2.

²³ En la relación aportada por Colombiana aparecen, además, las sumas de \$6.057.686 (devolución) y \$3.566.472 (descuento), que no fueron tenidas en cuenta por la DIAN en el cuadro visible en la página 15 de la LOR.

²⁴ Folios 184 a 187 del c.a. nro. 2.

²⁵ *Ibíd.*

productos distribuidos por Colombina no son ajenos a la actividad comercial desarrollada por el demandante, en el periodo en discusión.

(iv) Que el 20 de octubre de 2005, la señora Ninfa Rocha se encontraba en el establecimiento de comercio de propiedad del contribuyente y, atendió la visita realizada por la funcionaria de la DIAN, identificándose como la administradora²⁶, cuestión que no fue controvertida por el demandante.

2.8.1.3 Sumado a lo anterior, se advierte que conforme con el artículo 515 del Código de Comercio (en adelante, C. de Co), se entiende por establecimiento de comercio el “*conjunto de bienes organizados por el empresario para realizar los fines de la empresa*”.

Que dentro de los elementos del establecimiento de comercio están, entre otros, “[l]as mercancías en almacén o en proceso de elaboración, los créditos y los demás valores similares” (art. 516-3 *Ib.*), es decir, los activos mismos de la empresa, representados en mercancía, materia primas, acreencias, etc.

Por tanto, es viable inferir que la mercancía recibida en el local en donde funciona un establecimiento de comercio, claro está, relacionada con la actividad comercial, constituye un elemento de este, a menos que se pruebe lo contrario.

2.8.1.4 Siendo esto así, también es posible deducir que la mercancía relacionada con la actividad comercial está destinada para realizar los fines de la empresa, en provecho del propietario del establecimiento de comercio, que conforme con el numeral 2 del artículo 32 del Código de Comercio, se presume como tal, quien así aparezca en el registro, en este caso, el señor Pasión Peña Castro²⁷ y, por ende, es este quien, en principio, adquiere los derechos y responde por las obligaciones, a menos, claro está, que se pruebe lo contrario.

2.8.1.5 Conforme con lo anterior, se concluye que el valor de la mercancía entregada por Colombina entre el 11 de septiembre y el 15 de noviembre de 2004, en el local en el que funcionaba el establecimiento de comercio del propietario del demandante, facturada a nombre de Ninfa Rocha, se debe incluir en la fórmula prevista en el artículo 760 del ET, para adicionar

²⁶ En dicha acta consta que el establecimiento de comercio se denomina “MACROCENTRAL”, que está ubicado en la carrera 10 # 9-35 de la ciudad de Chiquinquirá, Boyacá, que el contribuyente es el señor José Pasión Peña Castro y que la actividad económica es la venta de víveres. Folio 6 del c.a. nro. 1.

²⁷ Conforme con la copia del RUT – Establecimientos-. Folio 2 del c.a. nro. 1.

ingresos por omisión del registro de compras, porque el contribuyente no logró desvirtuar, correspondiéndole la carga de la prueba, la ilegalidad de la actuación administrativa, en lo que a dichas compras se refiere.

2.8.2 En lo que tiene que ver con las facturas expedidas a nombre de los señores José Benítez y Omar García, se observa lo siguiente:

2.8.2.1 En la liquidación oficial de revisión, la DIAN afirmó que las compras realizadas por los señores José Benítez Ortega y Omar García fueron *“despachadas a la dirección fiscal del contribuyente”* y se *“presentan indicios graves de que corresponden en realidad a transacciones del contribuyente en estudio, debido a que algunas de estas fueron canceladas a través de la cuenta corriente del banco BBVA en donde aparece el señor Pasión Peña como persona con firma autorizada quien es la persona que firma los cheques con las (sic) que se pagaron las facturas”*²⁸.

2.8.2.2 Al respecto, la Sala observa que Harinera del Valle S.A. le informó a la DIAN que durante el año 2004 no realizó transacciones con el señor Pasión Peña Castro.

A su vez, ese proveedor puso de presente que entre el 31 de enero de 2004 y el 30 de diciembre de ese mismo año, efectuó 21 operaciones con el señor José Aquileo Benítez Ortega, a quien se le remitió la mercancía a la carrera 10 # 9-37 de la ciudad de Chiquinquirá, Boyacá²⁹, dirección que, conforme con lo expuesto con anterioridad, coincide con la ubicación del local en donde funciona el establecimiento de comercio de propiedad del contribuyente.

Como en la actuación administrativa demandada, la DIAN aceptó que a partir de julio del año 2004 el demandante inició su actividad comercial mediante el establecimiento de comercio al que se ha hecho referencia en esta sentencia³⁰, la Sala concluye que, al aplicar el mismo razonamiento que se hizo en relación con las compras facturas a nombre de la señora Ninfa Rocha, no es posible que al señor Pasión Peña se le incluyan las compras realizadas entre enero y junio de ese año, porque en ese periodo, la que ejerció la actividad comercial en la carrera 10 # 9-37 de Chiquinquirá, fue la señora Rocha.

²⁸ Página 13 de la LOR. Folio 38 del c.p.

²⁹ Folios 242 a 243 del c.a. nro. 2.

³⁰ Al analizar las copras realizadas a nombre de la señor Ninfa Rocha. Páginas 12 y 13 de la LOR.

Incluso, si en algunas de estas operaciones, el actor intervino girando cheques y realizando transferencias³¹, porque en dado caso, se le debería considerar como un tercero que actuó en beneficio de la señora Ninfa Rocha, quien, se repite, en palabras de la Administración, “*ejerció la actividad comercial hasta junio de 2004*”³².

Por lo tanto, conforme con lo expuesto con anterioridad, es del caso mantener la suma de \$141.044.342, que corresponde a la mercancía que Harinera del Valle S.A. facturó entre julio y diciembre de 2004, a nombre del señor José Benítez, y que remitió con destino al local en el que funcionaba el establecimiento de comercio de propiedad del demandante.

2.8.2.3 Por otra parte, respecto de las 38 facturas emitidas por Distribuciones Pastor Julio Delgado y Cía. Ltda., por la suma total de \$183.472.615, se observa que estas están a nombre del señor Omar García y que la mercancía se remitió a la carrera 10 # 9-30 de Chiquinquirá³³, dirección que, contrario a lo afirmado por la DIAN, no concuerda con la de funcionamiento del establecimiento de comercio que interesa en este proceso, por lo que no se puede hacer extensivo el razonamiento hecho en relación con las facturas emitidas a nombre de Ninfa Rocha y José Aquileo Benítez Ortega.

Además de lo anterior, se advierte que de las 28 operaciones reportadas por Distribuciones Pastor Julio Delgado y Cía. Ltda. entre el 9 de julio de 2004 y el 17 de diciembre de ese mismo año, periodo en el que el DIAN aceptó que el demandante desarrolló su actividad comercial, solo en una, la relacionada con la factura nro. B-00666002 de 9 de julio de 2004, se pudo establecer, con plena certeza, que medió intervención del señor Pasió Peña³⁴, porque fue

³¹ Está probado que el demandante giró los cheques nros. 3 de 27 de febrero de 2004 y 5 de 5 de marzo de 2004 (folio 79 del c.a. nro. 1), para pagar las facturas nros. 1050461 y 1052361, expedidas por Harinera del Valle S.A., a nombre de José Benítez (folio 242 del c.a. nro. 2). También está probado que el actor realizó una transferencia bancaria para pagar la factura nro. 1063634, emitida por la misma proveedora al señor José Benítez el 16 de abril de 2004 (folio 80 del c.a. nro. 1). Los fondos de estos pagos provinieron de la cuenta corriente nro. 0013-05-12-33-0100011727 a nombre de Jefer Mauricio Villalobos. Cuenta en la que, según estableció la DIAN en sede administrativa, el demandante manejaba recursos propios y tenía firma registrada, lo que condujo a que se le determinara renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias y de ahorro, glosa que no se discutió en sede jurisdiccional.

³² Folio 38 del c.p.

³³ Folios 214 a 217 del c.a. nro. 2.

³⁴ En la relación aportada en los folios 214 a 216 del c.a. nro. 2, aparece que los pagos a este proveedor se hicieron en efectivo y mediante cheques de las entidades bancarias BBVA, “BOGOTÁ” y de “COLOMBIA”.

quien giró el cheque nro. 25 del banco BBVA³⁵ con fondos de la cuenta corriente nro. 0013-05-12-33-0100011727³⁶.

Como para esa fecha, el demandante ejercía actividad de comercio y, la DIAN probó que en la citada cuenta, el demandante manejaba recursos propios, aunque esta estaba a nombre de un tercero, se mantiene la suma de \$16.250.000, para efectos de aplicar la fórmula prevista en el artículo 760 del ET.

2.9 En conclusión, de los \$541.742.669 en discusión, se mantiene la suma de \$223.194.527 por concepto de compras no registradas en la contabilidad del demandante, facturada a nombre de terceros.

2.10 Lo anterior conduce a que se modifique el cálculo realizado por la DIAN en la liquidación oficial de revisión demandada, del que es necesario mencionar, incurrió en error al incluir la suma de \$184.006.000 que conforme se puso de manifiesto en el numeral 2.7 de esta providencia, fue adicionado como ingreso con ocasión de la corrección a la declaración inicial, por lo tanto, no encuentra la Sala razón para que se mantenga en dicho cálculo.

2.11 Por lo tanto, como compras no registradas en la contabilidad, se pasa de la suma de \$725.748.979 a la de \$223.194.527, conforme con el siguiente cuadro comparativo:

Compras	LOR	Consejo de Estado
José Benítez Ortega	\$292.369.869	\$141.044.342
Ninfa Rocha	\$65.900.185	\$65.900.185
Omar García	\$183.472.925	\$16.250.000
Pasión Peña Castro	\$184.006.000 ³⁷	\$0
Total	\$725.748.979	\$223.194.527

2.12 Con esta información, se procede a aplicar la fórmula del artículo 760 del ET³⁸, así:

³⁵ En relación con esta entidad financiera, aparecen relacionados los cheques nros. 31, 33, 34, 35, 36, 213 y 243, que no aparecen en la relación aportada por la misma entidad, en relación con la cuenta corriente nro. 0013-05-12-33-0100011727. Folio 73 del c.a. nro. 1.

³⁶ Folios 73 y 78 del c.a. nro. 1.

³⁷ Reconocida en la corrección de la declaración.

³⁸ “**ARTÍCULO 760. PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR OMISION DEL REGISTRO DE COMPRAS.** Cuando se constate que el responsable ha omitido registrar compras destinadas a las operaciones gravadas, se presumirá como ingreso gravado omitido el resultado que se

$$\text{Renta bruta operacional} = \text{Ingresos operac./ 04} - \text{costos operac./ 04} \\ = 976.745.000 - 928.565.000 = 48.180.000$$

$$\text{Porcentaje utilidad bruta} = \frac{\text{Renta bruta operacional} \times 100}{\text{Ingresos brutos operacionales}}$$

$$\text{Porcentaje utilidad bruta} = \frac{48.180.000}{976.745.000} \times 100 = 0.04932 = 4.932\%$$

$$= 100\% - 4.932\% = 95.068\%$$

$$\text{Ingresos omitidos} = \frac{\text{Compras omitidas}}{95.068\%}$$

$$\text{Presunción de ingresos omitidos} = \frac{223.194.527}{95.068\%} = 234.773.558$$

2.13 Por lo que se concluye que el demandante omitió ingresos por \$234.773.558, de los \$763.938.252 determinados por la DIAN en la liquidación oficial de revisión demandada, lo que conduce a que se declare su nulidad parcial, no sin antes advertir que la suma calculada en los

obtenga al efectuar el siguiente cálculo: se tomará el valor de las compras omitidas y se dividirá por el porcentaje que resulte de restar del ciento por ciento (100%), el porcentaje de utilidad bruta registrado por el contribuyente en la declaración de renta del mismo ejercicio fiscal o del inmediatamente anterior.

El porcentaje de utilidad bruta a que se refiere el inciso anterior será el resultado de dividir la renta bruta operacional por la totalidad de los ingresos brutos operacionales que figuren en la declaración de renta. Cuando no existieren declaraciones del impuesto de renta, se presumirá que tal porcentaje es del cincuenta por ciento (50%). (...)"

términos del artículo 760 del ET, constituye renta líquida gravable, por lo que no está sujeta a depuración ni con costos ni con deducciones.³⁹

3. La sanción por inexactitud

Como está probado que en la declaración de renta del año 2004, el contribuyente incurrió en inexactitudes que derivaron en un menor impuesto a cargo, se mantiene la sanción impuesta por la DIAN en la liquidación oficial de revisión demandada.

Sin embargo, la Sala advierte que, al igual que en otros casos⁴⁰, se debe aplicar el principio de favorabilidad.

En consecuencia, dicha sanción será equivalente al 100% sobre la base determinada por la DIAN, y no del 160% como se liquidó de manera oficial.

4. Conclusión

Conforme con lo expuesto, se modificará la sentencia del Tribunal y, en su lugar, se declarará la nulidad parcial de la liquidación oficial de revisión demandada.

Como consecuencia de lo anterior y, a título de restablecimiento del derecho, se procederá a practicar nueva liquidación del impuesto a cargo del contribuyente, teniendo en cuenta que: (i) la adición de ingresos por la presunción de renta presuntiva por consignaciones en cuentas bancarias se mantiene en \$98.630.395, porque no fue objeto de discusión en sede jurisdiccional, (ii) la presunción de ingresos por omisión del registro de compras es de \$234.773.558, como se determinó en esta providencia y (iii) la sanción por inexactitud corresponde al 100%.

³⁹ **“ARTÍCULO 760. PRESUNCIÓN DE INGRESOS POR OMISION DEL REGISTRO DE COMPRAS.** (...) Lo dispuesto en este artículo permitirá presumir, igualmente, que el contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios ha omitido ingresos, constitutivos de renta líquida gravable, en la declaración del respectivo año o período gravable, por igual cuantía a la establecida en la forma aquí prevista.”.

⁴⁰ Cfr. las sentencias de esta Sección de 20 de febrero de 2017, radicado nro. 150012333000-2013-00685-01 (21089), de 29 de junio de 2017, radicado nro. 760012331000-2010-01447-01 (20951) y de 15 de noviembre de 2017, radicado nro. 250002327000-2010-00277-01 (21042), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, entre otras.

	LIQ PRIVADA	LIQ PRIV CORRECCIÓN	L.O.R.	LIQ C. DE E.
Efectivo, bancos, cuentas de ahorro	4.875.000	4.875.000	4.875.000	4.875.000
Cuentas por cobrar	12.780.000	12.780.000	12.780.000	12.780.000
Inventarios	34.553.000	34.553.000	34.553.000	34.553.000
Otros activos	3.700.000	3.700.000	3.700.000	3.700.000
Total patrimonio bruto	55.908.000	55.908.000	55.908.000	55.908.000
Total patrimonio líquido	55.908.000	55.908.000	55.908.000	55.908.000
Ingresos brutos operacionales	791.781.000	976.745.000	1.839.313.000	1.310.149.000
Intereses y rendimientos financieros	0	2.160.000	2.160.000	2.160.000
Total ingresos brutos	791.781.000	978.905.000	1.841.473.000	1.312.309.000
Total ingresos netos	791.781.000	978.905.000	1.841.473.000	1.312.309.000
Costo de venta (Sistema permanente)	752.201.000	928.565.000	928.565.000	928.565.000
Total costos	752.201.000	928.565.000	928.565.000	928.565.000
Otras deducciones	4.140.000	4.140.000	4.140.000	4.140.000
Total deducciones	4.140.000	4.140.000	4.140.000	4.140.000
Renta líquida del ejercicio	35.440.000	46.200.000	908.768.000	379.604.000
Renta líquida	35.440.000	46.200.000	908.768.000	379.604.000
Renta líquida gravable	46.200.000	46.200.000	908.768.000	379.604.000
Impuesto sobre la renta líquida gravable	3.384.000	6.342.000	306.333.000	121.125.000
Impuesto neto de renta	3.384.000	6.342.000	306.333.000	121.125.000
Sobretasa impuesto a la renta	338.000	634.000	30.633.000	12.113.000
Total impuesto a cargo	3.722.000	6.976.000	336.966.000	133.238.000
Otras retenciones	3.579.000	5.703.000	5.703.000	5.703.000
Total retenciones año gravable 2007	3.579.000	5.703.000	5.703.000	5.703.000

Sanciones		210.000	527.858.000	126.262.000
Total saldo a pagar	143.000	1.483.000	859.121.000	253.797.000
o Total saldo a favor	0	0	0	0

SANCIÓN POR INEXACTITUD		
Saldo a pagar declarado sin sanciones	1.483.000	
Saldo a pagar determinado sin sanciones	127.535.000	
Base sanción por inexactitud		126.052.000
Tarifa de sanción		100%
Sanción por inexactitud		126.052.000
(+) Sanción declarada		210.000
Total sanciones		126.262.000

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

FALLA

1. Modificar el numeral segundo de la sentencia de 5 de febrero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá. En su lugar:

Declarar la nulidad parcial de la liquidación oficial de revisión nro. 200642008000001 de 15 de enero de 2008, por la que la UAE – DIAN modificó la declaración de renta del año 2004, presentada por el señor Pasión Peña Castro.

Como consecuencia de lo anterior y, a título de restablecimiento del derecho, se determina que el impuesto sobre la renta del año gravable 2004, a cargo del señor Pasión Peña Castro, corresponde a la liquidación practicada por esta Corporación, en los términos expuestos en la parte motiva de esta providencia.

2. Confirmar la sentencia apelada, en lo demás.
3. Reconocer personería a la doctora Yadira Vargas Roncancio, como apoderada de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder conferido.
4. En firme esta decisión, devolver el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

**JULIO ROBERTO PIZA
RODRÍGUEZ**
Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL
BASTO**

MILTON CHAVES GARCÍA

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**