

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D.C., doce (12) de diciembre de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicado: 25000-23-37-000-2012-00139-01 (20379)
Demandante: **DAGOBERTO RINCÓN TORRES**
Demandado: U.A.E. DIAN
Temas: IMPUESTO RENTA 2008

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia del 6 de junio de 2013 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

En la parte resolutive dispuso lo siguiente:

"1. **ANÚLASE PARCIALMENTE** la liquidación oficial de revisión N° 322412012000138 de 23 de abril de 2012, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá mediante la cual se modifica la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2008, presentada por el señor Dagoberto Rincón Torres.

"2. **MODIFÍCASE** el acto administrativo señalado en el numeral anterior, de acuerdo con la liquidación que obra en la parte motiva de esta providencia.

"3. No se condena en costas por cuanto no aparecen probadas.

ANTECEDENTES

El 10 de agosto de 2009, Dagoberto Rincón Torres presentó la declaración de renta del año gravable 2008, en la que liquidó un impuesto a cargo de \$1.692.000 y un total saldo a pagar de \$2.821.000¹.

Posteriormente, la División de Gestión de Fiscalización para personas naturales y asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá inició investigación², en la que envió al contribuyente el **Requerimiento Ordinario N° 322392009000451 del 6 de noviembre de 2009**³ solicitándole la información, documentos y pruebas relacionadas con los

¹ Fl. 29 c.a.1

² Fl. 33 c.a.1

³ Fl. 47 c.a.1.

valores liquidados en la declaración de renta del 2008. Para el efecto, le concedió un plazo de quince (15) días calendario.

Previa respuesta del actor, el 3 de agosto de 2011, la Administración profirió el **Requerimiento Especial N°322392011000135**⁴ en el que propuso el desconocimiento de los pasivos, costos y deducciones y retenciones incluidas en la declaración, así:

Concepto	V/r declarado	V/r propuesto	Diferencia
Total Gastos de nómina	29.404.000	0	29.404.000
Aportes al sistema de seguridad social	9.229.000	0	9.229.000
Aportes al Sena, ICBF, cajas de compensación	2.646.000	0	2.646.000
Desconocer pasivos	89.928.000	79.337.000	10.591.000
Desconocer costo de ventas	59.654.000	7.926.000	51.728.000
Desconocer gastos operacionales de administración	126.648.000	4.072.000	122.576.000
Desconocer gastos operacionales de ventas	34.870.000	0	34.870.000
Desconocer otras deducciones	13.700.000	0	13.700.000
Desconocer otras retenciones	70.000	0	70.000

Previa respuesta de la contribuyente⁵, la DIAN expidió la **liquidación oficial de revisión N°322412012000138 del 23 de abril de 2012**, en la que aceptó parcialmente los argumentos del contribuyente y modificó el valor de los pasivos, costos y deducciones y retenciones declarados, así:

Concepto	V/r declarado	V/r. oficial determinado	Monto Desconocido
Total Gastos de nómina	29.404.000	0	29.404.000
Aportes al sistema de seguridad social	9.229.000	0	9.229.000
Aportes al Sena, ICBF, cajas de compensación	2.646.000	0	2.646.000
Desconocer pasivos	89.928.000	80.617.000	9.311.000
Desconocer costo de ventas	59.654.000	7.926.000	51.728.000
Desconocer gastos operacionales de administración	126.648.000	4.072.000	122.576.000
Desconocer gastos operacionales de ventas	34.870.000	0	34.870.000
Desconocer otras deducciones	13.700.000	0	13.700.000
Desconocer otras retenciones	70.000	0	70.000

La Administración determinó el impuesto a cargo en la suma de \$71.960.000 y el saldo a pagar en \$73.159.000⁶. No impuso sanción por inexactitud.

Con fundamento en el artículo 720 [parágrafo] el actor prescindió del recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión y acudió directamente ante la jurisdicción.

DEMANDA

DAGOBERTO RINCÓN TORRES, en ejercicio del medio de control previsto en los artículos 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones:

⁴ Fl. 49 c.p.

⁵ Fl. 58 c.p.

⁶ Fl. 29 c.p.

"1. Que se declare la nulidad de la liquidación oficial de revisión N°322412012000138 del 23 de abril de 2012 proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá a cargo del contribuyente señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES, en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondiente al año gravable 2008.

"2. Que en consecuencia se restablezca el derecho del contribuyente demandante, ordenando a la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, abstenerse de exigir al señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES el mayor impuesto determinado en el acto administrativo demandado.

"3. Solicito que se condene en costas a la parte demandada, en el evento de que las anteriores pretensiones sean favorables a mi poderdante."

Invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículos 283, 632, 742, 745, 746, 770, 771-2, 772, 773, 774, 775, 776 y 777 del Estatuto Tributario.
- Artículo 22 del Decreto 825 de 1978.
- Artículo 2 de la Ley 174 de 1994.
- Artículo 63 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993.
- Artículo 15 del Decreto 2650 de 1993.
- Artículo 8 del Decreto Reglamentario 2849 de 1994.
- Artículo 1 del Decreto 2150 de 1995.
- Artículo 3 del Decreto Reglamentario 3050 de 1997.
- Artículo 68 del Código de Comercio.

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Violación del debido proceso. La DIAN desconoció la presunción de veracidad de la declaración tributaria, que no se desvirtúa por la solicitud de documentos e informaciones parciales por parte de la autoridad fiscal. También violó el debido proceso por desconocer el valor probatorio de la certificación de contador público con base en los registros sentados en la contabilidad, llevada en debida forma, y los soportes internos y externos.

2. Violación del artículo 742 del Estatuto Tributario. El desconocimiento de pasivos, costos y deducciones por la falta de soportes es ilegal e injusto. En los requerimientos ordinarios, la DIAN solicitó "*relación detallada*" de las partidas glosadas pero no pidió los soportes correspondientes. Al no exigir la comprobación especial de esas partidas deben presumirse veraces.

En el requerimiento ordinario 322392009000451 del 6 de noviembre de 2009, el funcionario pidió una "*relación detallada y 15 documentos selectivos*", no los soportes que respaldan la totalidad de las transacciones, salvo la partida de pasivos de la que pidió el envío de "*documentos de fecha cierta*".

El acto liquidatorio en cuestión no se fundamenta en "*hechos probados*", al punto que la DIAN no impuso sanción por inexactitud. Mal pueden objetarse partidas frente a las que la Administración no exigió prueba.

Además, las dudas deben resolverse a favor del contribuyente. El actor consignó en su declaración los hechos económicos que incumbían y la DIAN desconoció pasivos, costos y deducciones por falta de prueba, esto es, por un aspecto de carácter formal no sustancial.

3. Rechazo de costos por el desconocimiento de compras. Contra lo afirmado por la Administración, para establecer el costo de la materia prima, el actor no lleva inventario periódico sino inventario permanente, conforme al artículo 21 de la Ley 174 de 1994, como lo acreditó con los documentos contables anexos a la respuesta al requerimiento especial, certificados por el contador público, documentos que son prueba suficiente.

Las compras constituyen una erogación o cargo directo o indirecto de los inventarios, no un costo. Este solo se configura cuando se consume todo o parte de los inventarios en la actividad productiva, al ser retirados para la producción o comercialización. El rechazo de las compras no entraña necesariamente una afectación de los costos, efecto que únicamente se produce en el inventario periódico, toda vez que en el inventario permanente o continuo, el costo se establece de acuerdo con la dinámica de las respectivas cuentas.

4. Rechazo de pasivos por no presentar documentos de fecha cierta. La DIAN rechazó pasivos por falta de documentos de fecha cierta. No obstante, el actor está obligado a llevar contabilidad hecho que lo exonera de presentar "*los documentos de fecha cierta*".

Con la respuesta al requerimiento especial, el actor presentó una certificación expedida por contador público, en la que se detallan conceptos, cuentas afectadas y folios de los libros de contabilidad en las que se asentaron las operaciones de compras y egresos que dieron origen a los pasivos vigentes al cierre del 2008 (\$89.928.000) y los soportes internos y externos correspondientes, prueba suficiente conforme al artículo 777 del Estatuto Tributario. Además, los pasivos se demostraron con los libros y de contabilidad y los comprobantes de orden interno y externo.

5. Rechazo de costos y deducciones por falta de factura. El actor desarrolla una actividad industrial en la que los ingresos declarados, operacionales [por la venta de muebles] y no operacionales [por la venta de bloques de madera con corte y ripiado], están afectados por los costos y deducciones solicitados.

Los costos y deducciones no pueden desconocerse por falta de prueba porque la mano de obra para tinturado, corte, pegado, ensamblaje, tallado, etc, se subcontrató con personas naturales independientes, sin relación laboral con el actor, que no están obligados a expedir factura o documento equivalente. Con la respuesta al requerimiento especial se allegó el documento que prueba los costos y deducciones en cuestión.

6. Desconocimiento del valor probatorio de la contabilidad. La DIAN desconoció el valor probatorio de la contabilidad aunque con la respuesta al requerimiento especial, el actor presentó *"todos los soportes de sus pasivos, costos y deducciones glosados"*, esto es, la certificación expedida por contadora pública *"como prueba de los pasivos, costos y deducciones glosados"*, documento que reúne los requisitos exigidos por el ordenamiento y que informa *"sobre el registro contable y sus soportes correspondientes de todos los ítems objetados por la oficina de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos"*, y los 1158 folios anexos que son los soportes que la respaldan.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La UAE DIAN solicitó negar las súplicas de la demanda por lo siguiente:

Mediante el requerimiento ordinario 322392009000451 del 6 de noviembre de 2009, la DIAN le pidió al actor allegar la información y pruebas de los valores incluidos en la declaración de renta del año gravable 2008, al que respondió allegando una certificación de contador público.

Aunque reiteradamente la entidad le pidió que complementara la respuesta con los libros auxiliares de costo de ventas, gastos operacionales de administración, gastos operacionales de ventas y deducciones y los respectivos soportes contables, el 12 de julio de 2011, el actor radicó la respuesta pero allegó la información incompleta y sin los soportes contables que permitan verificar los datos consignados en la declaración tributaria. En consecuencia, fue renuente a suministrar la información solicitada.

El contribuyente tuvo la oportunidad de allegar las pruebas para desvirtuar las glosas propuestas en el requerimiento especial, sin que sea procedente la aplicación del *in dubio contra fiscum*.

Frente a los pasivos, costos y deducciones la normativa exige una comprobación especial para su reconocimiento. Además, el artículo 632 del Estatuto Tributario establece el deber de conservar la información y pruebas para exhibirla cuando la Administración la solicite. Dado que el actor no allegó la información contable solicitada, junto con los soportes internos y externos, se considera que la contabilidad del contribuyente no es llevada en debida forma, razón por la que la certificación del contador público no es prueba suficiente.

Para que el contribuyente obligado a llevar contabilidad pueda usarla como prueba a su favor, debe ceñirse a los principios de la contabilidad generalmente aceptados, a los conceptos y reglas que rigen el registro de asientos contables, conservarse y exhibirse cuando la autoridad lo requiera.

De otra parte, frente a la afirmación del actor según la cual lleva inventario permanente, señala que *"en el expediente reposan a folios 469 y siguientes del cuaderno de antecedentes administrativos, los registros llevados en el libro mayor, en el cual lleva una cuenta de inventario de materias primas,*

La certificación de contador público aportada en sede administrativa no demuestra de manera clara y fehaciente las operaciones económicas a que hace referencia, toda vez que *"si bien establece las cuentas contables, las operaciones que se certifican (costo de mano de obra directa, costos indirectos de fabricación, compras de materias primas y gastos de administración), no se especifica de manera clara los soportes contables que respaldan dichas transacciones, pues solamente se limita a establecer en cada una de ellas que se encuentran soportados por las respectivas facturas, así como los comprobantes exigidos por el artículo 3º del Decreto reglamentario 3050 de 1997, y el artículo 3º del Decreto 522 de 2003, que corresponden a proveedores de bienes y servicios no obligados a expedir factura"*.

El Tribunal revisó los documentos que están en los antecedentes administrativos y encontró *"en su gran mayoría facturas de venta y comprobantes de egreso"* que soportan operaciones que le permitieron reconocer el costo de ventas en la suma de \$42.621.000 y los gastos operacionales de administración en \$111.065.000 y mantener la liquidación oficial en las demás partidas. Por tanto, practicó nueva liquidación en la que determinó el impuesto a cargo en \$25.203.000 y el saldo a pagar por el año gravable 2008 la suma de \$26.402.000.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandante apeló. Solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda. En subsidio, pidió *"practicar una nueva liquidación del impuesto a su cargo en consonancia con los factores acreditados en el presente proceso"*, con fundamento en lo siguiente:

En relación con la prueba de los **costos de producción y venta de las deducciones rechazadas**, debe tenerse en cuenta que la certificación de contador público aportada con la respuesta al requerimiento especial se ajusta a los lineamientos jurisprudenciales porque *"si bien en ella no se especifican los documentos soportes sobre los cuales hace reposar su aserto la señora contadora pública que la suscribe, es porque fotocopias de dichos documentos los allegó a su certificado, como se puso enfáticamente de presente en la página 24 de la demanda, y se detallan, rubro por rubro, en las páginas 24 y 25 de la misma, habiéndose puesto de presente que forman parte de la prueba presentada"*. Pidió que se reexamine la totalidad de los documentos anexos a dicha certificación y se establezca *"su idoneidad probatoria, tomando en cuenta no solamente el texto de lo atestado sino los anexos que lo respaldan"*.

Afirmó que tal certificación es *"una atestación de contadora pública que, a la luz del artículo 777 ibídem se considera 'suficiente', anexando a la misma y como parte de ella las copias de los documentos soportes de las partidas que pretendía demostrar, se evidencia que la decisión administrativa de no sancionar provino del hecho de considerar que los costos y expensas glosados son 'ciertos y verdaderos' y que su rechazo provino de una*

adecuada demostración que, en mi sentir, se enmendó debidamente por el contribuyente, por lo cual deben aceptarse”.

La DIAN no impuso sanción por inexactitud. De ser cierto que los **costos y gastos rechazados** con ocasión de la liquidación oficial y en el fallo de primera instancia no cuentan con soporte alguno, ello implicaría que los datos declarados no son ciertos y, por ende, que el contribuyente estaba incurso en las causales que ameritan la sanción por inexactitud del artículo 647 del Estatuto Tributario. La actitud de la DIAN debe interpretarse como la admisión de que los hechos y cifras denunciados son completos y verdaderos y que solo faltó su acreditación probatoria más exigente.

La **parte demandada** interpuso el recurso de apelación, solicitó que se revoque la sentencia y, en su lugar, que se nieguen las pretensiones de la demanda. Para el efecto, sostuvo lo siguiente:

El Tribunal aceptó, de manera “incorrecta”, **costos de mano de obra directa, costos indirectos de fabricación y gastos de administración** al encontrarlos debidamente soportados, sin considerar que la DIAN había requerido al demandante, en varias oportunidades, con el fin de verificar los datos de la declaración tributaria. Que el actor solicitó prórroga del término concedido. Que allegó la información requerida de manera incompleta y sin soportes contables y, que solo “*el 12 de julio de 2011, radicó oficio con el cual anexó relación detallada de otros activos fijos a 31 de diciembre de 2007 y 2008, el estado de costos a 31 de diciembre de 2008, así mismo, allegó el balance general a 31 de diciembre del mismo año, algunos libros auxiliares de ingresos, compras y deducciones sin que hubiere anexado ningún soporte documental o soportes contables”.*

Está acreditado que el actor no presentó los documentos contables en el momento en que la autoridad tributaria se los requirió, hecho que configura indicio en contra del contribuyente, según el artículo 781 del Estatuto Tributario.

El acto acusado se ajusta a derecho, pues desconoce costos y deducciones que no fueron probados en su momento.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** insistió en que los costos y deducciones que la Administración desconoció en la liquidación oficial de revisión están acreditados con la certificación de contadora pública y demás documentos allegados con la respuesta al requerimiento especial. De manera subsidiaria, pidió que se dé aplicación al costo presunto de que trata el artículo 82 del Estatuto Tributario.

La **demandada** insistió en los planteamientos que sustentan el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** guardó silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa. Se advierte que la doctora Stella Jeannette Carvajal Basto manifestó su impedimento para conocer del proceso por estimarse incurso en la causal contemplada en el numeral 2º del artículo 141 del Código General del Proceso. En ese momento, habiéndose desintegrado el cuórum decisorio y con el fin de integrarlo para resolver sobre tal manifestación, se ordenó el sorteo de Conjuez, diligencia en la que fue designado el doctor Jesús Marino Ospina Mena, quien aceptó la designación y tomó posesión del cargo⁷.

Sobre la manifestación de impedimento, revisado el expediente, la Sala encuentra configurada la causal invocada, toda vez que la doctora Carvajal Basto conoció el proceso en la primera instancia. En consecuencia, se declara fundado el impedimento, por lo que la separa del conocimiento del asunto.

Sin embargo, de conformidad con lo previsto en el artículo 126 del CPACA, al momento de proferir esta providencia existe cuórum para decidir el asunto, por lo que es innecesaria la intervención del Conjuez.

Asunto de fondo

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante y la demandada, la Sala decide sobre la legalidad de la liquidación oficial de revisión, por la cual la DIAN modificó al actor la declaración de renta correspondiente al año gravable 2008.

La DIAN rechazó al actor pasivos por \$9.311.000, costo de ventas por \$51.728.000, gastos operacionales de administración por \$122.576.000, gastos operacionales de ventas por \$34.870.000, otras deducciones por \$13.700.000 y una retención en la fuente por \$70.000. En consecuencia, determinó un total a pagar por impuesto de \$73.159.000. No impuso sanción por inexactitud.

En la apelación, el demandante solicita acceder al reconocimiento de las partidas cuyo rechazo fue mantenido total o parcialmente por el Tribunal.

El rechazo de pasivos por \$9.311.000, así como de la retención en la fuente por \$ 70.000, no fue materia de apelación por el demandante. En consecuencia tales rechazos se mantienen.

La DIAN, por su parte, solicita mantener la legalidad del acto demandado, esto es, el rechazo de todos los pasivos, costos, deducciones y retenciones que efectuó en la liquidación oficial de revisión.

En esencia, la DIAN sostiene que requirió al demandante en varias oportunidades para que presentara los soportes de la declaración de renta

⁷ Cfr. fls. 236 a 244 c.p.

por el año gravable 2008 y tan solo vino a hacerlo el 12 de julio de 2011. Además, que la información que finalmente presentó fue incompleta y sin soportes contables de orden interno y externo, conforme con las normas de contabilidad. Por tanto, afirma que estos hechos configuran indicio en contra del contribuyente, como lo señala el artículo 781 del Estatuto Tributario y dan lugar al rechazo de los costos, deducciones y pasivos del actor.

En el expediente constan los siguientes hechos:

Son hechos no discutidos por las partes que el giro ordinario de los negocios de la actora es la fabricación de muebles para el hogar y que el demandante ejerce su actividad a través del establecimiento de comercio "Rústico El Trébol".

Mediante requerimiento ordinario de información de 6 de noviembre de 2009⁸, la DIAN solicitó al actor la información, documentos y pruebas relacionadas con los valores liquidados en la declaración de renta del 2008, en los siguientes términos [se transcribe lo relacionado con lo discutido en el proceso]:

"1. [...]

"2. Anexar relación comparativa detallada por concepto de los valores correspondientes a patrimonio bruto del año 2007 por \$574.334.000 y del año 2008 por \$569.302.000 de la siguiente manera:

"a. [...].

"c. Relación detallada de la conformación de los inventarios declarados en los años 2007 y 2008.

"d. [...]

"f. Relación detallada de pasivos a 31 de diciembre de 2007 y 2008. Anexar fotocopia de documentos de fechas ciertas que respaldan la conformación de los mismos.

"3. [...].

"4. Relación detallada de las compras nacionales realizadas en el año 2008, indicando fecha, nombre o razón social del proveedor, NIT, Número de la factura, valor base IVA, valor descuentos, valor total, forma de pago (enviar fotocopia de 15 documentos selectivos que soporten las transacciones).

"5. [...].

"6. Especificar la forma en que halló el costo de ventas solicitado en la declaración de renta del año 2008 por valor de \$59.654.000.

"7. Relación detallada por concepto y tercero de las personas o entidades a las cuales les efectuó pago por concepto de gastos y deducciones durante el año 2008 por valor de \$175.218.000 indicando: nombre o razón social, NIT, concepto del pago, valor, tipo y número de documento de soporta la transacción.

⁸ Fl. 47 c.a.1.

"8. Informar el valor de los costos y deducciones solicitadas por salarios y demás pagos laborales en una relación que contenga: centro de costos, número de empleados, valor de salario y demás pagos laborales, cesantías consolidadas durante el año. Valor base aportes parafiscales. Valor pagado por subsidio familiar, SENA, ICBF y aportes Ley 100/93.

"9. [...].

"Si la información solicitada o las pruebas que la sustentan han sido tomadas de registros contables, deberá acompañarse de la respectiva certificación de revisor fiscal o contador público según el caso.

"[...]".

Además, le concedió un plazo de quince (15) días calendario y le anunció la sanción en caso de incumplimiento.

El 19 de abril de 2010, el demandante respondió el requerimiento ordinario de información N° 3223920009000451 del 6 de noviembre de 2009⁹, allegando los documentos e informaciones solicitados de los once ítems que le fueron solicitados.

El 1° de marzo de 2010, la Administración envió al actor el oficio de citación N° 05847. El 24 de marzo de 2010, el demandante compareció a la citación y se comprometió a responder el requerimiento ordinario a "*más tardar el 19 de abril de 2010*", según consta en el acta de presentación a citación¹⁰.

El 19 de abril de 2010, el actor presentó la respuesta que está en los folios 91 a 339 en los cuadernos 1 a 3 de los antecedentes administrativos.

Previa citación de la DIAN, el 12 de abril de 2011, el actor y la contadora de su empresa, comparecieron ante esa entidad. En dicha oportunidad, la demandada solicitó al actor, lo siguiente:

"... aclarar la situación de los pasivos y sus respectivos soportes. El ajuste de los ingresos operacionales y no operacionales, el anexo de costo de la mano de obra directa y de los costos generales de fabricación en el anexo presentado del estado de costos o costo de ventas. De igual forma se acordó replantear la respuesta de los anexos de las deducciones, renglones 52, 53 y 55 de la declaración de renta del año gravable 2008, presentada el 10 de agosto de 2009".

Según el acta de presentación a la citación, el actor se comprometió a entregar la respuesta el 29 de abril de 2011¹¹. El 3 de mayo de 2011, esto es, varios días después, el actor presentó la respuesta que está en los folios 347 a 424 en el cuaderno 3 de los antecedentes administrativos.

⁹ Folios 58 a 60 c.a. 1

¹⁰ Fl. 90 c.a.1

¹¹ Fl. 345 c.a.3

El 27 de mayo de 2011, vía correo electrónico, la DIAN requirió al actor el envío de la siguiente información relacionada con la declaración de renta del año gravable 2008¹²:

"Libros auxiliares de costos y deducciones a nivel del PUC, a seis (6) dígitos, detallados así:

- "1. Auxiliar de costo de ventas (renglón 49)
- "2. Auxiliar de gastos operacionales de administración (Renglón 52)
- "3. Auxiliar de Gastos operacionales de ventas (Renglón 53).
- "4. Auxiliar de otras deducciones (Renglón 55)".

El 8 de junio de 2011, mediante oficio 04695, la Jefe GIT Auditoría Tributaria III solicitó al actor que, el 15 de junio de 2011 allegara la siguiente información¹³:

"Libros auxiliares a nivel del PUC, a seis (6) dígitos, detallados así:

- "1. Auxiliar de ingresos totalizado por terceros a 31 de diciembre de 2008, cuenta 41 (Renglón 42) y cuenta 42 (Renglón 43).
- "2. Auxiliar detallado del costo de ventas, mes a mes de enero a diciembre de 2008, cuenta 61 (Renglón 49).
- "3. Auxiliar detallado de gastos operacionales de administración, mes a mes de enero a diciembre de 2008, cuenta 51 (Renglón 52).
- "4. Auxiliar de Gastos operacionales de ventas, mes a mes de enero a diciembre de 2008, cuenta 52 (Renglón 53).
- "5. Auxiliar de otras deducciones (Renglón 55),
- "6. Libro Mayor y de Balances a 31 de diciembre de 2008.

"Adicionalmente adjuntar los respectivos soportes documentales de cada uno de ellos y las declaraciones de impuesto de industria y comercio, bimestre I a VI de 2008".

El 14 de junio de 2011, el actor pidió a la DIAN que ampliara el plazo concedido para entregar la información requerida hasta el 5 de julio de 2011¹⁴. Llegada la fecha, el actor solicitó que se ampliara el plazo 4 días hábiles más¹⁵.

El 12 de julio de 2011, el actor presentó la respuesta y los documentos que están en los folios 436 a 559 en los cuadernos 3 y 4 de los antecedentes administrativos.

Igualmente, en los antecedentes administrativos está la respuesta al requerimiento especial (de 4 de noviembre de 2011) y los anexos¹⁶, que corresponden a los siguientes documentos:

¹² Fl. 425 c.a.3

¹³ Fl. 427 c.a.3

¹⁴ Fl. 429 c.a.3

¹⁵ Fl. 433 c.a.3

¹⁶ Cfr. fls. 601 a 1727 c.a.

- Certificación suscrita por Mariela Obonaga Ibáñez, contadora pública, expedida el 1 de noviembre de 2011¹⁷.
- Anexo 1. Relación "*costo mano de obra directa*" y los soportes¹⁸.
- Anexo 2. Relación "*costos indirectos de fabricación*" y los soportes¹⁹.
- Anexo 3. Relación "*compra de materiales*" y los soportes²⁰.
- Anexo 4. Relación "*gastos administrativos*" y los soportes²¹.

Los anexos representan en forma individualizada las facturas y cuentas de cobro de sus proveedores, así como los comprobantes de egreso y de pago, que el actor, a través de su establecimiento de comercio "Rústicos El Trébol", expidió como soportes internos de los pagos efectuados en el año gravable 2008.

De la prueba contable

El Título VI del Estatuto Tributario regula el régimen probatorio de las actuaciones tributarias y, concretamente, se refiere a los medios de prueba de los que puede hacer uso tanto la Administración, para desvirtuar la presunción de que trata el artículo 746 citado, como el contribuyente, para respaldar los hechos que declara en el denuncia rentístico²².

El artículo 742 del Estatuto Tributario prevé que la determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en hechos que estén demostrados en el expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto sean compatibles con las normas tributarias.

De acuerdo con el artículo 772 del Estatuto Tributario, uno de los medios de prueba en materia tributaria es la contabilidad. El artículo 773 de la misma normativa señala la forma y requisitos para llevar la contabilidad²³ y el artículo 774 dispone los requisitos para que la contabilidad constituya prueba²⁴.

¹⁷ Fls. 612 a 616 c.a.4

¹⁸ Fls. 617 a 641 c.a.4

¹⁹ Fls. 642 a 763 c.a. 4 y 5

²⁰ Fls. 764 a 1039 c.a.5 y 6

²¹ Fls. 1040 a 1727 c.a 6 a 10

²² Entre otras, ver sentencia de 1 de marzo de 2012, exp 17568 C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

²³ **Art. 773. Forma y requisitos para llevar la contabilidad.** Para efectos fiscales, la contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I, del Código de Comercio y:

1. Mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras. Las operaciones correspondientes podrán expresarse globalmente, siempre que se especifiquen de modo preciso los comprobantes externos que respalden los valores anotados.

2. Cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante reglamentos, en forma que, sin tener que emplear libros incompatibles con las características del negocio, haga posible, sin embargo, ejercer un control efectivo y reflejar, en uno o más libros, la situación económica y financiera de la empresa.

²⁴ **Art. 774. Requisitos para que la contabilidad constituya prueba.**

Tanto para los obligados legalmente a llevar libros de contabilidad, como para quienes no estando legalmente obligados lleven libros de contabilidad, éstos serán prueba suficiente, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

1. Estar registrados en la Cámara de Comercio o en la Administración de Impuestos Nacionales, según el caso;

2. Estar respaldados por comprobantes internos y externos;

3. Reflejar completamente la situación de la entidad o persona natural;

exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravados o no y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales. De la diligencia de inspección contable se extenderá un acta de la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitadores y las partes intervinientes.

Cuando alguna de las partes intervinientes, se niegue a firmarla, su omisión no afectará el valor probatorio de la diligencia. En todo caso se dejará constancia en el acta.

Se considera que los datos consignados en ella, están fielmente tomados de los libros, salvo que el contribuyente o responsable demuestre su inconformidad.

Cuando de la práctica de la inspección contable, se derive una actuación administrativa en contra del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, o de un tercero, el acta respectiva deberá formar parte de dicha actuación".

La inspección contable es una prueba que implica una revisión de los libros y documentos contables en las oficinas del contribuyente. Es de carácter técnico porque debe practicarse bajo la responsabilidad de quien tiene los conocimientos específicos, esto es, de un contador público, al punto que sin el lleno de este requisito la diligencia de inspección contable es nula (artículo 271 de la Ley 223 de 1995).

Así, para que la autoridad tributaria realice las verificaciones o comprobaciones respecto de los certificados de contador público es necesario que examine la contabilidad y compruebe, por ejemplo, que no se lleva en debida forma. No basta con pedirla y **desestimarla sin análisis alguno**, porque, en criterio de la Administración, la información contable no le fue entregada o le fue suministrada de manera incompleta. **La comprobación requiere del análisis de la contabilidad.**

Del rechazo de costos por \$51.728.000 y de deducciones por \$157.446.000 (gastos operacionales de administración por \$122.576.000 y gastos administrativos de ventas por \$34.870.000)

El apelante afirma que la certificación de la contadora pública que aportó en la vía administrativa demuestra exhaustivamente la procedencia de los costos y deducciones rechazados ya que si bien no especificó los documentos soporte, anexó más de 1000 folios con base en los cuales se expidió el certificado, y que a su vez, hacen parte de la contabilidad del contribuyente por el año gravable 2008 y del certificado mismo.

El citado certificado dice lo siguiente²⁸:

"...La suscrita Contadora Pública MARIELA OBONAGA IBAÑEZ, identificada con la cédula de ciudadanía N° 31.179.374 de Palmira y con Tarjeta Profesional N° 42630, en ejercicio de las facultades legales consagradas en los artículos 1° y 10 de la Ley 43 de 1990.

²⁸ Folios 612 a 614 c.a. 4

CERTIFICO:

1- Que he tenido a la vista los libros de contabilidad del señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES, identificado con la c.c. 79.360.879, los cuales se llevan con arreglo a los principios de contabilidad generalmente aceptados, todos los registros están respaldados por los correspondientes comprobantes internos y externos de contabilidad, sus registros se hallan al día, y los libros oficiales están registrados en la Cámara de Comercio de Cali, en la forma siguiente:

[...]

2. Que, de acuerdo con los registros contables examinados, el precitado señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES obtuvo ingresos en el año gravable 2008 en cuantía de \$267.782.245. Tales ingresos se clasifican en: a) "operacionales" por \$68.473.745 correspondientes a la fabricación y venta de muebles estilo Rústico, los cuales se hallan registrados en la CUENTA 41.35.95.05 y están soportados en las facturas de ventas números (de la factura de venta N° 363 hasta la factura de venta N° 505 desde enero 10 de 2008 hasta diciembre 30 de 2008), y dichas operaciones se hallan registradas en el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51) y con base en los comprobantes números (01 del 1° de enero de 2008 a 01 al 31 de diciembre de 2008); "no operacionales" por valor de \$ 199.308.500 correspondientes a la venta de listones (Madera sin proceso), los cuales se hallan registradas en el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51) y con base en los comprobantes números (01 del 1° de enero de 2008 a 01 del 31 de diciembre de 2008). El total de dichos ingresos está reflejado en el LIBRO MAYOR a folios 01 hasta folio 24 con base en los comprobantes de contabilidad números 01 de enero de 2008 a diciembre de 2008.

3. Que en los libros de contabilidad del señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES aparecen registrados en el año gravable 2008 **costos de mano de obra directa** por \$23.786.035, los cuales se hallan soportados en las facturas (incluidas en el Anexo de COSTO DE MANO DE OBRA DIRECTA POR VALOR TOTAL DE \$37.682.785), como en los comprobantes exigidos por el artículo 3° del Decreto Reglamentario 3050 de 1997 y el artículo 3° del Decreto 522 de 2003, que corresponden a proveedores de bienes y servicios no obligados a expedir factura. Dichas operaciones se hallan registradas en el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51 de enero 1 de 2008 hasta diciembre 31 de 2008) y con base en los comprobantes números (04 del 1° de enero de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008) y afectan las cuentas 612005. Que dichos costos están registrados en el LIBRO MAYOR a folios (01 al 24 de enero 1 a diciembre 31 de 2008) y soportados en los comprobantes (04 del 1° de enero de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008).

4. Que en los libros de contabilidad del señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES aparecen registrados en el año gravable 2008 **costos indirectos de fabricación** por valor de \$4.035.200, en la cuenta 612005, los cuales se hallan soportados en las facturas (incluidas en el Anexo COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN) POR VALOR TOTAL DE \$ 10.919.001), como en los comprobantes exigidos por el artículo 3° del Decreto Reglamentario 3050 de 1997 y el artículo 3° del Decreto 522 de 2003, que corresponden a proveedores de bienes y servicios no obligados a expedir factura. Dichas operaciones se hallan registradas en

el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51 de enero 1 a diciembre 31 de 2008) y con base en los comprobantes números (04 del 1º de enero de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008) y afectan las cuentas 612005. Que dichos costos están registrados en el LIBRO MAYOR a folios (01 al 24 de enero 1 de 2008 a 31 de diciembre de 2008 y soportados en los comprobantes (04 de enero 1 de 2008 a 04 de 31 de diciembre de 2008).

5. Que en los libros de contabilidad del señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES aparecen registrados en el año gravable 2008 **compras de materias primas** por valor de \$27.676.124, en la cuenta 140505, los cuales se hallan soportados en las facturas (incluidas en el Anexo COMPRA DE MATERIALES POR VALOR TOTAL DE \$31.226.331), como en los comprobantes exigidos por el artículo 3º del Decreto Reglamentario 3050 de 1997 y el artículo 3º del Decreto 522 de 2003, que corresponden a proveedores de bienes y servicios no obligados a expedir factura. Dichas operaciones se hallan registradas en el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51 de enero 1 de 2008 a 31 de diciembre 31 de 2008) y con base en los comprobantes números (04 del 1º de enero de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008) y afectan las cuentas 140505. Que dichos costos están registrados en el LIBRO MAYOR a folios (01 al 24 de enero 1 de 2008 a 31 de diciembre de 2008) y soportados en los comprobantes (04 de enero 1 de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008).

6. Que en los libros de contabilidad del señor DAGOBERTO RINCÓN TORRES aparecen registrados en el año gravable 2008 **gastos operacionales de administración** por valor de \$208.233.396 (SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS de Enero de 2008 hasta 31 de diciembre de 2008, **los que están incluidos en Anexo de GASTOS ADMINISTRATIVOS por valor total de costos y deducciones de \$234.837.245**, de gastos no operacionales por valor de \$8.139.839 (SEGÚN ESTADO DE RESULTADOS CON CORTE DE ENERO 1 A 31 DE DICIEMBRE DE 2008) y Costo de Ventas en Industrias manufactureras por valor de 59.548.849, para un total de Costos y Gastos de \$275.995.736. Es así como el resultado de la operación arrojó una pérdida contable de \$8.213.491. Dichas operaciones se hallan registradas en el LIBRO DIARIO a folios (01 al 51 de enero 1 de 2008 a 31 de diciembre de 2008) y con base en los comprobantes números (02 de 1º de enero de 2008 a 02 del 31 de diciembre de 2008), (04 del 1º de enero de 2008 a 04 del 31 de diciembre de 2008), (07 del 1º de enero de 2008 a 07 del 31 de diciembre de 2008), (08 del 1º de enero de 2008 a 08 del 31 de diciembre de 2008).

7. Adicionalmente hago constar que en la contabilidad del señor Dagoberto Rincón Torres, se aplica el Inventario permanente o continuo en la determinación del Costo de Ventas.

[...]

Para constancia se firma en la ciudad de Cali, al 01 día del mes de noviembre de 2011.

MARIELA OBONAGA IBÁÑEZ
CONTADORA PÚBLICA TITULADA T.P. N° 42630-T
CC N° 31.179.374 de Palmira (V)"

En lo que tiene que ver con el certificado de la contadora pública, la Sala precisa que está debidamente suscrito por quien lo expide e indica de

manera detallada el monto de los ingresos, **costos de ventas y gastos operacionales de administración y gastos administrativos de ventas**, el número de la cuenta contable y los folios de los libros de contabilidad en que están registrados. Además, se remite a los anexos contables, representados en facturas y demás documentos soporte, que hacen parte del certificado y que coinciden con las cifras que desde la discusión administrativa el actor ha presentado como **costo de ventas** (mano de obra, costos indirectos de fabricación y materias primas) y como **gastos de administración**, que, según el contribuyente, para efectos contables cubren los **gastos de ventas**, ya que esta distinción se realizó solamente para efectos del diligenciamiento de la declaración.

Es de anotar que el manejo conjunto de las pruebas respecto a los gastos de administración y de ventas, que el contribuyente denomina "gastos comunes a los ingresos operacionales y no operacionales", se evidencia en los soportes que fueron allegados con el certificado expedido por la contadora pública, donde se aprecia que la **totalidad de los gastos declarados fueron agrupados en el anexo 4 como "gastos administrativos"** y que según la explicación del demandante, la subdivisión entre gastos operacionales de administración y administrativos de ventas, se hizo para efectos de su ubicación en el formulario de declaración de renta por el año gravable 2008, afirmación que la DIAN no controvertió.

Así, el referido certificado tiene suficiente grado de detalle respecto de los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse²⁹. Igualmente, las operaciones a las que se refiere el certificado tienen respaldo documental, pues se indican "*los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas*" en él³⁰.

Para desconocer los costos y gastos, la DIAN invocó el artículo 781 del Estatuto Tributario, según el cual **la no presentación de los libros de contabilidad cuando la Administración lo exija**, permite desconocer los costos y deducciones, descuentos y pasivos.

Sin embargo, en este caso, fue a través de **requerimientos ordinarios de información**, que la DIAN solicitó a la demandante pruebas de los valores incluidos en la declaración de renta, a los que en la respuesta al requerimiento especial, la actora atendió con el certificado del contador, que conforme con el artículo 777 del Estatuto Tributario constituye prueba contable.

Así, el contribuyente presentó su contabilidad, a través de un certificado de contador que cumple los requisitos de prueba contable, sin que la Administración realizara diligencias o verificaciones para desvirtuar su veracidad.

²⁹ Sentencia de 27 de enero de 2011, exp 17222

³⁰ Entre otras, ver sentencias de 6 de marzo de 2008, exp 15931 y de 16 de noviembre de 2016, exp 20407.

La Sala insiste en que, en este caso, la DIAN no cuestionó realmente la contabilidad del demandante porque no la revisó con el argumento de que el actor no le entregó de manera oportuna ni completa la información solicitada. Tampoco precisó qué información contable fue recibida de manera incompleta.

Así, la DIAN no realizó las comprobaciones necesarias para desvirtuar la veracidad del certificado y desconoció el certificado de contador público, que cumple todos los requisitos legales y que, además, tenía todos los soportes con base en los cuales se expidió.

En consecuencia, en este caso, el certificado de contador público constituye prueba suficiente de los **costos de ventas y gastos operacionales de administración y gastos administrativos de ventas**. Por tanto, la Sala acepta los valores rechazados por la DIAN respecto a costos de ventas por \$51.728.000³¹, gastos operacionales de administración por \$122.576.000³² y gastos administrativos de ventas por \$34.870.000³³.

Por lo anterior, la DIAN no podía desconocer los costos de ventas y gastos de administración y ventas declarados por el actor con base en el artículo 781 del Estatuto Tributario, porque este sí probó las cifras declaradas por estos conceptos precisamente con el certificado de contador público, que allegó incluso en la respuesta al requerimiento especial, esto es, antes de que la DIAN expidiera la liquidación oficial de revisión.

Respecto al **rechazo de otras deducciones por \$13.700.000**, la Sala precisa que el demandante no presentó explicación concreta ni soporte alguno sobre su procedencia ni ante la Administración ni en el proceso³⁴.

Además, se mantiene el **rechazo de pasivos por \$9.311.000**, así como de la **retención en la fuente por \$ 70.000**, pues estas glosas no fueron materia de apelación por el demandante.

³¹

COSTO DE VENTAS			
Concepto	Valor declarado	Valor según L.O.R.	Diferencia
Compra de materiales	27.765.617	3.858.852	23.906.765
Mano de obra directa	23.786.035	0	23.786.035
Costos indirectos de fabricación	4.035.200	0	4.035.200
TOTALES	55.586.852	3.858.852	51.728.000

³² Los gastos de administración, corresponden principalmente a erogaciones pagadas a las empresas de servicios públicos, de telefonía móvil, a inmobiliarias por arrendamiento de bienes y compañías de vigilancia, renovación del registro mercantil ante Cámara de Comercio.

³³ En la contabilidad de la actora, los gastos de ventas se manejaron bajo el concepto de gastos de administración. El cuadro resumen de los costos y gastos del año tiene un total de \$234.837.245 que coincide con el total declarado por \$234.872.000. En el mencionado cuadro aparecen \$50.806.821 como "gastos de personal administrativo". Además, se encuentra el "anexo 4.13" con un total de 417 folios, denominado "gastos de personal administrativo".

³⁴ Folios 204-210 c. ppal

En lo concerniente a la petición de aplicación subsidiaria del costo presunto, formulada en los alegatos de conclusión de segunda instancia, la Sala precisa que no hay lugar a pronunciarse sobre tal solicitud, pues esta etapa procesal no está instituida para adicionar la demanda. Además, debe garantizarse el debido proceso de la demandada.

Las razones anteriores son suficientes para modificar el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada y a título de restablecimiento del derecho, declarar que la liquidación del impuesto de renta a cargo de la actora por el año gravable 2008, es la fijada por la Sala. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

La liquidación del impuesto a cargo del actor es la siguiente:

DAGOBERTO RINCÓN TORRES					
AÑO GRAVABLE 2008					
CONCEPTO	RG	LIQ PRIVADA	L.O.R.	LIQ TRIBUNAL	LIQ C. DE E.
Efectivo, bancos, inversiones	33	42.437.000	42.437.000	42.437.000	42.437.000
Cuentas por cobrar clientes	34	61.269.000	61.269.000	61.269.000	61.269.000
Acciones y aportes	35	60.000.000	60.000.000	60.000.000	60.000.000
Inventarios	36	149.899.000	149.899.000	149.899.000	149.899.000
Activos fijos	37	10.000.000	10.000.000	10.000.000	10.000.000
Otros activos	38	245.697.000	245.697.000	245.697.000	245.697.000
Total Patrimonio Bruto	39	569.302.000	569.302.000	569.302.000	569.302.000
Pasivos	40	89.928.000	80.617.000	80.617.000	80.617.000
Total Patrimonio Líquido	41	479.374.000	488.685.000	488.685.000	488.685.000
Ingresos brutos operacionales	42	68.469.000	68.469.000	68.469.000	68.469.000
Ingresos brutos no operacionales	43	199.348.000	199.348.000	199.348.000	199.348.000
Total ingresos brutos	45	267.817.000	267.817.000	267.817.000	267.817.000
Total ingresos netos	48	267.817.000	267.817.000	267.817.000	267.817.000
Costos de venta	49	59.654.000	7.926.000	42.621.000	59.654.000
Total costos	51	59.654.000	7.926.000	42.621.000	59.654.000
Gastos Operac de administración	52	126.648.000	4.072.000	111.065.000	126.648.000
Gastos Operacionales de ventas	53	34.870.000	0	0	34.870.000
Otras deducciones	55	13.700.000	0	0	0
Total deducciones	56	175.218.000	4.072.000	111.065.000	161.518.000
Renta líquida ordinaria	57	32.945.000	255.819.000	114.131.000	46.645.000
Renta líquida	60	32.945.000	255.819.000	114.131.000	46.645.000
Renta presuntiva	61	11.994.000	11.994.000	11.994.000	11.994.000
Renta líquida gravable	64	32.945.000	255.819.000	114.131.000	46.645.000
Ingresos por ganancias ocasional	65	45.000.000	45.000.000	45.000.000	45.000.000
Costos y deducciones por G.O.	66	43.600.000	43.600.000	43.600.000	43.600.000
Ganancia Ocasional Gravable	68	1.400.000	1.400.000	1.400.000	1.400.000
Impuesto sobre renta gravable	69	1.692.000	71.960.000	25.203.000	5.121.000
Impuesto neto de renta	71	1.692.000	71.960.000	25.203.000	5.121.000
Total impuesto a cargo	74	1.692.000	71.960.000	25.203.000	5.121.000
Otras retenciones	78	70.000	0	0	0
Total retenciones año 2008	79	70.000	0	0	0
Anticipo por el año gravable 2009	80	1.199.000	1.199.000	1.199.000	1.199.000
Saldo a pagar por impuesto	81	2.821.000	73.159.000	26.402.000	6.320.000
Total saldo a pagar	83	2.821.000	73.159.000	26.402.000	6.320.000

Por último, se niega la condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA³⁵, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual "solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación", requisito que no se cumple en este asunto.

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

FALLA

Primero: ACEPTAR el impedimento manifestado por la Consejera de Estado doctora Stella Jeannette Carvajal Basto. En consecuencia, se le **SEPARA** del conocimiento del presente asunto. No **DESIGNAR** conjuez que la reemplace.

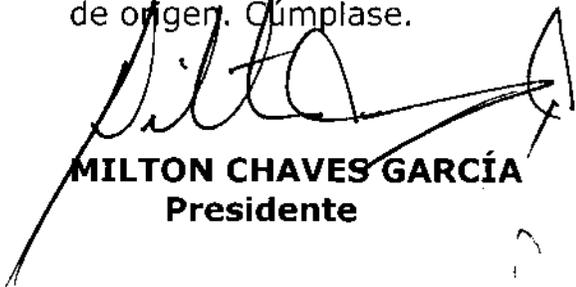
Segundo: MODIFICAR el numeral segundo, así:

2. A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que el impuesto sobre la renta por la vigencia fiscal de 2008 a cargo de la parte actora, corresponde a la liquidación practicada en esta providencia.

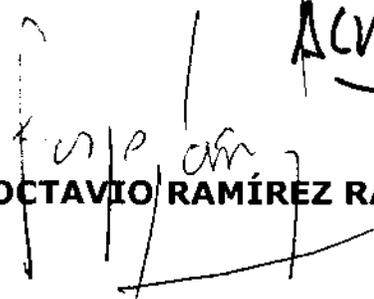
En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

TERCERO: NO CONDENAR en costas en esta instancia.

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


MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente


JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ


JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

ACUSO VOTO

³⁵ CPACA. Art. 188. Condena en costas. "Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil".

