



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCION CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**Bogotá D.C., Seis (6) de diciembre dos mil diecisiete (2017)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL  
DERECHO  
**Radicación:** 760012333000201200414-01 (21070)  
**Actor:** URGENCIAS MÉDICAS LTDA  
**Demandado:** UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL  
DIRECCIÓN  
DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-  
DIAN  
**Temas:** RENTA 2007

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia de 30 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que dispuso:

- “1. DECLARAR En firme la declaración de Renta y Complementarios o de ingresos y patrimonio del contribuyente Urgencias Médicas LTDA por el año gravable 2007.
2. DECLARAR la nulidad de la Liquidación de Revisión No. 152412011000011 del 18 de Abril de 2011 y resolución de reconsideración No. 900.094 del 17 de mayo de 2012, y en consecuencia,
3. DECLARAR que URGENCIAS MÉDICAS LTDA no es responsable de mayor impuesto de renta por el año gravable 2007.

4. ORDENAR la cancelación de todo registro donde por el año gravable 2007 en lo relativo al presente proceso registre como deudora de mayor impuesto de renta la contribuyente URGENCIAS MÉDICAS LTDA, sea cancelada la radicación del expediente abierto objeto de este proceso y se archiven dichas diligencias.

5. Condenar en costas a la parte vencida, liquidándose las mismas por Secretaría de esta Corporación.

6. NIEGANSE las demás pretensiones. ...”

## **ANTECEDENTES**

### **1. Hechos de la demanda**

1.1. El 23 de abril de 2008, Urgencias Médicas Ltda. presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2007, en la que registró como impuesto a pagar la suma de \$93.542.000 y un saldo a favor de \$591.000.<sup>1</sup>

1.2. Previa Inspección Tributaria y Contable, la División de Gestión de Fiscalización profirió el Emplazamiento para Corregir No. 152382009000044 de 22 de abril de 2009, en el que solicita al contribuyente corrija la mencionada declaración, para que elimine gastos por operaciones de administración por \$37.514.689, que corresponden a deducciones de costos y gastos operacionales por \$34.216.322 por falta de prueba y \$3.298.367, a la deducción de un impuesto de timbre, el cual, según el artículo 115 del Estatuto Tributario, no es deducible.<sup>2</sup> El 22 de mayo de 2009, la sociedad corrigió la declaración determinando un impuesto a cargo de \$106.297.000, y determinando un saldo a pagar de \$14.715.000.<sup>3</sup>

1.3. El 23 de agosto de 2010, la División de Gestión de Fiscalización profirió el Requerimiento Especial No. 152382010000036 mediante el cual propuso modificar la declaración presentada, por los siguientes conceptos: Renglón 49. Costos de Ventas por

---

<sup>1</sup> Fl. 13, c.a.1

<sup>2</sup> Fls. 198-200, c.a.2

<sup>3</sup> Fl. 325, c.a.2

\$881.304.000 y Renglón 52 Gastos Operacionales de Administración por \$89.824.000, por carecer de documentos soporte e impone sanción por inexactitud por \$528.293.800.<sup>4</sup>

1.4. El 22 de septiembre de 2010, la sociedad dio respuesta al requerimiento especial.<sup>5</sup> El 18 de abril de 2011, la División de Gestión de Liquidación expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 152412011000011, por medio de la cual modificó la declaración, manteniendo el desconocimiento de los anteriores renglones y levanta la sanción por inexactitud.<sup>6</sup>

1.5. Contra el anterior acto, la sociedad interpuso recurso de reconsideración<sup>7</sup>, el que fue decidido por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos por medio de la Resolución No. 900.094 de 17 de mayo de 2012, confirmando el acto recurrido<sup>8</sup>.

## **2. Pretensiones**

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

*"1. Que se declare la nulidad de la Liquidación de Revisión No. 152412011000011 del 18 de abril de 2011 y de la Resolución por la cual se resuelve Recurso de Reconsideración No. 900.094 del 17 de mayo de 2012, producidas ambas por la Dirección de Impuestos Nacionales, actos administrativos por medio de los cuales se estableció y confirmó mayor impuesto de renta en cuantía de \$330.183.000 a cargo de URGENCIAS MÉDICAS LTDA. por el año gravable 2007.*

*II. Que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos atrás individualizados se restablezca en su derecho a URGENCIAS MÉDICAS LTDA. declarando lo siguiente:*

*a) Que URGENCIAS MÉDICAS LTDA. no es responsable de mayor impuesto de renta por el año gravable 2007.*

---

<sup>4</sup> Fls. 409-413, c.a.3

<sup>5</sup> Fls. 420-421, c.a.3

<sup>6</sup> Fls. 430-435, c.a.3

<sup>7</sup> Fls. 436-448, c.a.3

<sup>8</sup> Fls. 459-466, c.a.3

- b) *Que se cancelen los registros contables que dejan a URGENCIAS MÉDICAS LTDA. como deudora de mayor impuesto de renta por el año gravable 2007; y*
- c) *Que se cancele la radicación y se archive el expediente abierto en la Administración de Impuestos Nacionales de Palmira a URGENCIAS MÉDICAS LTDA. por el Impuesto de renta del año gravable 2007”.*

### **3. Normas violadas y concepto de la violación**

La sociedad demandante citó como normas violadas los artículos 2, 29, 228 y 363 de la Constitución Política; 35 del Código Contencioso Administrativo; 683, 689-1, 706, 714, 730 numeral 4 y 771-2 del Estatuto Tributario, y 47 del Decreto Reglamentario 825 de 1978.

El concepto de la violación se resume de la siguiente forma:

#### **3.1. Acumulación de funciones. Violación al principio de equidad**

Se presentó una acumulación de funciones y atribuciones en cabeza de la funcionaria Ruby Alexandra Muñoz Anacona adscrita a la DIAN, porque fue juez y parte en toda la etapa gubernativa, auditó, revisó, concluyó, propuso (en las actas de inspección contable y tributaria) modificaciones al denuncia privado, proyectó el requerimiento especial para firma de la Jefe de División de Gestión y además ejecutó el mismo requerimiento (al firmarlo), lo que evidencia una violación al principio de equidad.

#### **3.2. No se explicaron las modificaciones efectuadas a la declaración tributaria**

Los actos demandados carecen de motivación. En la liquidación oficial de revisión únicamente se relacionan los nombres y los números de los renglones, indicando los nuevos valores a tener en cuenta, sin explicar las razones de las modificaciones.

Los actos son inválidos por cuanto la Administración ignoró las razones de hecho y de derecho y, las pruebas aportadas presentadas por la sociedad y, con ello vulneró los artículos 2, 29, 228 y 363 de la Constitución Política.

La Administración de Impuestos en algunos apartes de la liquidación oficial de revisión expuso algunas razones por las que creía que los costos y gastos no eran procedentes, pasando de la falta de motivación a la falsa motivación.

La DIAN conceptúa que la sociedad carecía de pruebas para justificar los costos de ventas y las deducciones solicitadas en el renglón 52 (gastos operacionales), afirmación que no comparte, teniendo en cuenta que la sociedad está obligada por ley a llevar contabilidad en libros oficiales, que para el año 2007 debía registrarlos en la Cámara de Comercio, y por disposición del Decreto 2649 de 1993 está en el deber de mantener soportes de todas y cada una de las operaciones, lo factible sería que hubiera falencias en la forma de algunos documentos pero no ausencia total.

De ahí que solicitó como prueba se ordenara y realizara diligencia de inspección ocular con la intervención de 2 peritos contadores, para que verificaran en la contabilidad de la sociedad la existencia de los soportes para las operaciones que constituyen costo y deducción en las cuantías llevadas a la declaración de renta por el año gravable 2007.

#### **4. Oposición**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

4.1 De acuerdo con los artículos 684, 688 y 779 del Estatuto Tributario, 39, 46, 47 y 48 del Decreto 4048 de 2008 la funcionaria Ruby Alexandra Muñoz Anacona tenía competencia funcional para adelantar las investigaciones y ejecutar todos los actos previos y preparatorios para la determinación de los impuestos y, proferir los emplazamientos, requerimientos especiales y pliegos de cargos.

4.2. Respecto a la falsa y falta de motivación de los actos demandados, señala que hay correspondencia entre la decisión que se adoptó y los motivos que el acto aduce como fundamento de la decisión.

4.3. La actividad probatoria en el derecho tributario le corresponde a los sujetos procesales, y en el presente caso la parte demandante no aportó prueba alguna que permitiera demostrar la procedencia fiscal de los costos y deducciones cuestionados, por esto, se modificó la declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 2007.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante sentencia del 30 de octubre de 2013, accedió a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Respecto a la "indebida acumulación de funciones", señala que una vez revisados los actos que firmó, diligenció y proyectó la señora Muñoz Anacona advierte que *"la subordinación existente tanto para la elaboración de la Liquidación Oficial como para la expedición de la Resolución que Resolvió el Recurso de Reconsideración sin que ello indique en concepto de esta Sala fundado en lo resuelto por la jurisprudencia, que se esté violando el debido proceso del contribuyente y los principios antes enunciados, en la medida en que los recursos en sede administrativa son de naturaleza horizontal, como es el caso del recurso de reconsideración de que*

*trata el artículo 720 del E.T. ... luego nada impide que la administración en ésta específica materia pueda establecer una competencia funcional local”.*

En la liquidación oficial la Administración rechazó los costos y gastos al echar de menos las pruebas que los soportan.

Sin embargo, en la demanda se solicitó una prueba pericial la que fue decretada y practicada oportunamente, y que se valora por no existir impedimento. El dictamen pericial fue rendido en audiencia en la cual el perito afirma que *"los valores de los gastos y costos que se incluyeron en la declaración de renta de la sociedad URGENCIAS MÉDICAS LIMITADA, pueden (Aclaración en audiencia de la intención (sic) y sentido gramatical: DEBEN) ser considerados deducciones tributarias”.*

El dictamen tuvo como fundamento el soporte documental aportado por la sociedad, esto es facturas de venta, comprobantes de ingresos, documentos equivalentes, de los cuales se hizo una relación de sus valores contrastados con los servicios y elementos adquiridos por la demandante.

Por lo anterior, el Tribunal toma como medio de convicción el dictamen pericial practicado, que no fue objetado, por lo que concluye que los costos y deducciones están probados.

Condena en costas a la parte vencida conforme lo establecido en el artículo 188 del CPCA.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

**La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN** apeló la sentencia de primera instancia, y solicita que se revoque, por lo siguiente:

La sociedad no ha aportado prueba diferente a su contabilidad, y de acuerdo con los artículos 781 del Estatuto Tributario, 51 y 53 del Código de Comercio, los comprobantes y demás documentos que respalden los registros contables, hacen parte integrante de la contabilidad, por lo que la obligación de presentar los libros de contabilidad cuando la Administración lo exija, implica igualmente la exhibición de los comprobantes y demás documentos, y para justificar la no presentación de los documentos se deben comprobar los hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

En el caso que nos ocupa los comprobantes y documentos internos no fueron aportados, según la sociedad por encontrarse en reestructuración, hecho que no puede considerarse como una fuerza mayor o caso fortuito por no ser un imprevisto que no se puede resistir, razón por la cual no se encuentran probados los costos y gastos cuestionados.

Finalmente, en cuanto a la condena en costas, advierte que no existió la conducta temeraria o abusiva de la parte demandada, ni mala fe que pudiera sustentar la imposición de la medida condenatoria, es necesario que a juicio del juzgador, la parte haya incurrido en una conducta reprochable que amerite la referida condena.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA**

**El demandante** presentó alegatos de conclusión, en los que reitera los argumentos expuestos en la demanda.

Agrega que negar la posibilidad de aportar pruebas que desvirtúen los cargos, llevaría a la violación del derecho de defensa e impediría allegar o solicitar pruebas en el proceso contencioso administrativo.

Una cosa es que los documentos no existan y otra muy diferente que no hayan sido examinados en debida forma por la

Administración, en el presente caso se evidenció con el dictamen pericial que los documentos hacían parte de la contabilidad, pero no fueron verificados por los funcionarios de la DIAN.

**La demandada** presentó escrito de alegatos de conclusión en los que reitera los argumentos expuestos en el recurso de apelación.

## **CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El Ministerio Público no rindió concepto.

## **CONSIDERACIONES**

### **1. Problema jurídico**

En los términos del recurso de apelación, y de acuerdo con el ámbito de competencia del *ad quem*, le corresponde a la Sección determinar: 1) si la entidad demandante probó y, por esto, tiene derecho al reconocimiento de los costos y gastos registrados en la declaración de renta y complementarios por el año gravable 2007 y 2) si procede la condena en costas a la parte vencida en el proceso.

### **2. DE LA COMPROBACIÓN DE COSTOS Y GASTOS**

2.1 El artículo 742 del Estatuto Tributario establece que: *“Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados. La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el código de procedimiento civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquéllos”*.

2.2. En materia tributaria, la idoneidad de los medios de prueba depende, en principio, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes fiscales o las leyes que

regulan el hecho por demostrarse y, a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica<sup>9</sup>.

2.3. En los actos demandados se observa que la Administración solicitó, en las visitas realizadas a la sociedad con ocasión a la inspección tributaria y contable<sup>10</sup> y, en el requerimiento especial, los documentos soportes que comprueben los costos (renglones 49 y 51 por \$881.304.000) y deducciones (renglón 52 gastos operacionales de administración por \$89.824.000) declarados por el contribuyente en la declaración de renta del año gravable 2007, y como no fueron aportados, se procedió al rechazo de los mismos.

Rechazo que se fundamentó en el artículo 781 del Estatuto Tributario, según el cual, la contabilidad debe aportarse y presentarse como prueba en las oportunidades que la Administración otorgue, so pena de que **se desconozcan los costos, deducciones, descuentos y pasivos que el contribuyente pretenda hacer valer y de que ese hecho se tenga como un indicio en su contra**, salvo causa justificativa que se limita a la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

Las razones de la parte demandante para no aportar los soportes exigidos por la Administración fueron que *“la empresa por estar dedicada al sector salud, servicio público esencial, que pasa por un proceso de reestructuración por la difícil situación económica que atraviesa, .... y que por último, tuvo dificultades en su información la cual se extravió, razón por la cual no pudo aportar los soportes exigidos en su momento”*.<sup>11</sup>

---

<sup>9</sup> Artículo 743 del Estatuto Tributario.

<sup>10</sup> 5 de febrero de 2009, 2, 15 y 25 de marzo y 15 de junio de 2010.

<sup>11</sup> FI 64 c.p. Escrito mediante el cual la demandante interpuso recurso de reconsideración

Circunstancias estas que no pueden calificarse como hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito que establece el artículo 781 del Estatuto Tributario.

2.4. Agréguese, además, que si bien es cierto, la Sala ha precisado que en sede jurisdiccional la parte demandante puede aportar y solicitar pruebas<sup>12</sup>, entre las que se encuentra el dictamen pericial, también lo es que este es un medio de prueba que no tiene el valor de plena prueba<sup>13</sup>, sino que está sometido a las reglas de la sana crítica razón por la cual, no es suficiente para darle pleno valor, que no haya sido objetado o controvertido oportunamente, como tampoco implica aceptación de los hechos sobre los que versen las conclusiones del perito.<sup>14</sup>

2.5. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, no solo deben cumplirse los requisitos exigidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario sino los consagrados en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario que señala que se requiere de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) del artículo 617 y 618 ídem.<sup>15</sup>

Y conforme al inciso 3 del artículo 771-2 ib, cuando no exista obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a

---

<sup>12</sup> Sentencias de 5 de mayo de 2011, Exp. 17708; de 20 de noviembre de 2014, Exp. 20047 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; de 6 de agosto de 2015, Exp. 20130, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; de 15 de junio de 2017, Exp. 20957, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>13</sup> Sentencia de 2 de diciembre de 2015, Exp. 21104 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>14</sup> Elizabeth Whittingham García, *Las Pruebas en el Proceso Tributario, Segunda Edición*, Editorial Temis 140 p.

<sup>15</sup> Artículo 617. Requisitos de la factura de venta. Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

[...]

b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.

c) Apellidos y nombre o razón social del adquirente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento<sup>15</sup>.

d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e) Fecha de su expedición.

f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g) Valor total de la operación.

costos, deducciones o impuestos descontables, debe cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca, contenidos en el artículo 3 del Decreto 3050 de 1997.<sup>16</sup>

2.6. Así las cosas, le correspondía a la sociedad demostrar que cada uno de los costos y gastos solicitados estaban debidamente soportados con los documentos idóneos para ese fin.

2.7. La parte actora solicitó ante la jurisdicción la práctica de una inspección ocular para que en la contabilidad de la sociedad se verificara la existencia del debido soporte para las operaciones que constituyen costo y deducción en las cuantías llevadas a la declaración de renta por el año gravable 2007.

2.8. El Tribunal, en la primera instancia, decretó la práctica de un dictamen pericial<sup>17</sup>, que fue tenido en cuenta como prueba determinante para dar por probadas las razones de la actora.

2.9. Pero no basta con que al dictamen se aporten los soportes contables, pues es necesario que se pruebe el cumplimiento de la totalidad de los requisitos exigidos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, para que proceda su reconocimiento.

Lo anterior porque si bien es cierto que la Administración rechazó esta erogación por falta de prueba, esta decisión obedeció a la

---

<sup>16</sup> Artículo 3. REQUISITOS PARA LA PROCEDENCIA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES POR OPERACIONES REALIZADAS CON NO OBLIGADOS A FACTURAR. De conformidad con lo estipulado en el inciso 3º. del artículo 771-2 del Estatuto Tributario, el documento soporte para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables por operaciones realizadas con personas no obligadas a expedir facturas o documento equivalente, será el expedido por el vendedor o por el adquirente del bien y/o servicio, y deberá reunir los siguientes requisitos:

1. Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad beneficiaria del pago o abono.
2. Fecha de la transacción
3. Concepto
4. Valor de la operación
5. La discriminación del impuesto generado en la operación, para el caso del impuesto sobre las ventas descontable".

El artículo 618 *ibídem* modificado por la Ley 488 de 1998 establece la obligación a cargo de los adquirentes de bienes corporales muebles o de servicios, de exigir las facturas o documentos equivalentes y de exhibirlas cuando el fisco las exija.

<sup>17</sup> Dictamen decretado e Audiencia Inicial Acta No. 006 celebrada el 9 de julio de 2013 fls. 148-154 c.p.

imposibilidad de tener acceso a la contabilidad del contribuyente, por circunstancias atribuibles al mismo, lo que imposibilitó a la DIAN examinar el cumplimiento de los demás requisitos.

2.10. De admitirse que en sede jurisdiccional el contribuyente se limite a aportar la prueba del soporte contable, sin acreditar los demás requisitos para que procedan los costos y gastos operacionales, se estaría avalando una conducta por demás reprochable, de falta de colaboración y de lealtad con la Administración, además de desconocerse lo previsto en el artículo 781 del Estatuto Tributario.

2.11. A partir de las anteriores consideraciones, se advierte que el dictamen pericial fue decretado con el fin de que **se verificara la existencia del debido soporte para las operaciones que constituyen costo y deducción** en las cuantías llevadas a la declaración de renta por el año gravable 2007.

La labor desarrollada por el perito consistió en lo siguiente:

- Elaboró dos listados denominados Anexo 1 Costos y Anexo 2 Gastos, en los que relaciona la identificación del beneficiario del pago, nombre, valor pagado, concepto, el número de documento, algunos de ellos la dirección y número de documento soporte y total.
- Aportó 4 cuadernos que contienen fotocopias de contratos, facturas y documentos de orden interno (comprobantes de egreso).
- En la primera audiencia de pruebas presentó por escrito informe pericial en el que manifestó que *“una vez revisados los documentos y elaborados los anexos de resumen de los documentos tomados de la contabilidad se puede concluir que los valores de los gastos y costos que se incluyeron en la declaración de renta de la sociedad URGENCIAS MÉDICAS LIMITADA, pueden ser considerados deducciones tributarias”*.

- En la tercera audiencia de pruebas celebrada el día 23 de septiembre de 2013, el apoderado de la parte demandante le formula la siguiente pregunta al perito ¿si encontró alguna irregularidad en el manejo de la contabilidad de la sociedad? a lo que respondió que la contabilidad es llevada por los principios generales de la contabilidad en Colombia, es llevada en debida forma y, es prueba a favor del comerciante (sic).<sup>18</sup>

La Sala procede a su análisis:

i) En cuanto a las cifras contenidas en el dictamen se aprecia que los totales de cada uno de los dos listados, coincide casi en su totalidad con las cifras llevadas a la declaración de renta por el año gravable 2007, así: Costos: dictamen \$1.031.999.990 declaración \$1.032.276.000; Deducciones: dictamen \$790.530.000 declaración \$790.530.000.

ii) Sin embargo, no obra informe del reporte del registro contable de los soportes documentales y contables aportados, es decir, el informe de la ubicación en los libros oficiales de contabilidad de los valores que fueron llevados a manera de costos y deducciones a la declaración de renta por el año gravable 2007. Si bien es cierto, las cifras del dictamen y la declaración coinciden casi en su totalidad, no existe la evidencia de la contabilización de los egresos que dieron lugar a las partidas controvertidas por la Administración Tributaria, teniendo en cuenta que el dictamen era de naturaleza contable, el que debía contener en lo posible, la referencia a los folios de ubicación de los asientos contables, su consolidación a nivel de libro diario y mayor, así como la presentación en los estados financieros respectivos.

El omitir la referencia al registro contable de las operaciones, no permite realizar en forma completa la verificación de las cifras

---

<sup>18</sup> Fls. 184-188, c.p.

presentadas en las declaraciones tributarias por parte de los contribuyentes obligados a llevar contabilidad.

iii) Además, la función del experto contable no sólo era demostrar la existencia de los soportes contables, sino que si estaban **debidamente** soportados los costos y deducciones. El solo hecho de allegar una serie de documentos no conduce al convencimiento de que dicha documentación reúne los requisitos para ser aceptados previa su valoración.

iv) Adicional a lo anterior se advierte que en el Anexo 2 Relación Gastos, el perito discrimina una serie de gastos con nombres, cédula de ciudadanía, concepto, valor documento y total, respecto a la deducción que nos ocupa:

CEDULA O NIT	APELLIDOS	NOMBRES	CONCEPTO	VALOR	DOCUMENTO
891304097-2	URGENCIAS MEDICAS LTDA		SERVICIOS-OBRA CLIN	55.594.032 <sup>19</sup>	<sup>20</sup>
891304097-2	URGENCIAS MEDICAS LTDA		MANT Y REP. OBRA CLIN	60.000.000 <sup>21</sup>	

La Administración desconoció la deducción por la siguiente razón: *"En la cuenta 510506 gastos de personal temporal por valor de \$278.227.270, el contribuyente no explicó ni enseñó los soportes del valor \$89.723.670. (folio 91) registrado a nombre del tercero Urgencia Médica Ltda, así las cosas se rechaza este valor, como lo ordena el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, reglamentado por el Decreto 3050 de 1997 y artículo 3º del decreto 522 de 2003. "Requisito que deben cumplir los documentos (factura o documento equivalente) para que sean aceptados los costos o deducciones".<sup>22</sup>*

---

<sup>19</sup> Fl. 181

<sup>20</sup> No obra documento que soporte el gasto solicitado

<sup>21</sup> Fl. 182

<sup>22</sup> Fl. 32 c.p.

Como se observa el gasto carece de soporte, lo que contrasta con la afirmación del auxiliar de la justicia en el sentido de que están soportados todos los gastos y, que por ende proceden todas las deducciones, apreciación que hace de forma genérica, no concreta, amén de que entra a calificar un aspecto propio del juez, no del perito, toda vez que se debía limitar al concepto contable al que se refería la prueba técnica decretada y, no a efectuar un juicio jurídico, como lo es considerarlas o no deducciones tributarias.

2.12. Por eso, el dictamen pericial no es suficiente para fundar la prosperidad de las pretensiones de la demanda. Si bien es cierto con esta prueba se aportaron algunos de los documentos solicitados, también lo es, que este no constituye plena prueba y no permite acreditar los requisitos de procedencia previstos en los artículos 107, 618 y 771-2 del Estatuto Tributario, que se reitera, en este caso se debían acreditar.

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que anuló los actos administrativos demandados y, en su lugar, negará las súplicas de la demanda.

### **3. Condena en costas**

3.1. En el presente caso, como se revoca la sentencia no hay lugar a la condena en costas impuestas en contra de la demandada.

3.2. Respecto a la parte vencida en el proceso, la Sala advierte que de conformidad con el artículo 365 del CGP aplicable por disposición del artículo 188 del CPACA –num.8-, estas solo proceden cuando se encuentran probadas en el expediente.

Significa lo anterior, que para la imposición de esta condena no basta que la parte sea vencida en el proceso, sino que se requiere que la causación de las costas sea probada en el juicio.

Por esta razón, la Sala no condenará en costas a la parte vencida en el proceso.

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

**F A L L A**

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia del 30 de octubre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca. En su lugar:

**NIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

**SEGUNDO:** No se condena en costas.

**TERCERO: RECONÓCESE** personería para actuar a la doctora MIRYAM ROJAS CORREDOR, como apoderada de la UAE – DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido, visible en el folio 293 del c.p.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Presidenta de la Sección**

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**