



Radicado: 52001-2333-000-2019-00122-01 (26862)

Demandante: Andrés Ricardo Mora

FALLO

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

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., cuatro (4) de mayo de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 52001-23-33-000-2019-00122-01 (26862)
Demandante: ANDRÉS RICARDO MORA
Demandado: U.A.E. DIAN
Temas: Impuesto de renta 2013. Adición de ingresos.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante y demandada contra la sentencia de 23 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Nariño, que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda¹.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:

“PRIMERO. - Declarar la nulidad parcial de Liquidación Oficial de Revisión No. 142412017000034 del 4 de octubre de 2017 y de la Resolución No. 010477 del 9 de octubre de 2018, únicamente, en punto de la glosa relacionada con la adición de ingresos por valor de \$520.000.000 en el ítem de ingresos brutos no operacionales, la cual debe revocarse.

SEGUNDO. – Negar las demás pretensiones de la demanda.

TERCERO. - Condenar parcialmente en costas procesales de esta instancia a la parte demandada, y a favor de la parte demandante, en un 20%, las cuales se liquidarán por Secretaría en los términos de los artículos 365 y 366 del CGP.”

ANTECEDENTES

De acuerdo con el Registro Único Tributario, para el año 2013, Andrés Ricardo Mora tiene como actividad principal, la construcción de edificios residenciales -Código 4111- y actividad secundaria la construcción de carreteras y vías de ferrocarril - Código 4210-. Dentro de las responsabilidades tributarias, en el RUT se consignó la 42 –“obligado a llevar contabilidad”.²

¹ Índice 16 de SAMAI.

² Folio 105 c.a.2



El 16 de septiembre de 2014, Andrés Ricardo Mora presentó la declaración de renta de 2013, en la que determinó un saldo a pagar de \$46.472.000³. El 6 de julio de 2016, el contribuyente presentó corrección a la declaración para liquidar un valor a pagar de \$47.770.000.

En el requerimiento especial, entre otras glosas, la DIAN propuso adición de ingresos ordinarios por \$520.000.000 por venta de acciones. Con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, el demandante presentó corrección provocada⁴.

El 5 de octubre de 2017, la DIAN notificó la Liquidación Oficial de Revisión No. 142412017000034, que desestimó la corrección provocada y determinó un total saldo a pagar de \$778.592.000, que incluye una sanción por inexactitud del 100% por \$397.598.000. Lo anterior, como consecuencia, entre otras glosas, de la adición de ingresos por \$520.000.000 por venta de acciones, \$211.384.578,69 por dividendos y \$122.402.210, por contratos de construcción.

Con ocasión de la liquidación oficial de revisión, el actor presentó corrección provocada e interpuso recurso de reconsideración. Por Resolución No. 010477 de 9 de octubre de 2018, la DIAN rechazó la corrección provocada, levantó parcialmente la adición de ingresos⁵ y reliquidó la sanción por inexactitud en \$294.129.000, para un total saldo a pagar de \$636.028.000.

DEMANDA

Andrés Ricardo Mora, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones⁶:

“Primero: Declárase nula la Liquidación Oficial de Revisión No. 142412017000034 de octubre 04 de 2017, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pasto, por la cual se fijó como valor a pagar por la declaración de renta, año gravable 2013, la suma de \$778.592.000.

Segundo: Declárase nula la Resolución No. 010477 del 09 de octubre de 2018 proferida por G.I.T Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pasto, por la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración confirmando la liquidación oficial e imponiendo un valor a pagar de \$636.028.000.

Tercero: En consecuencia, como restablecimiento de derecho, se ordene que la declaración de corrección de impuesto sobre la renta y complementarios, año gravable 2013, presentada por mi representado por medio del formulario No. 1104606319404 y adhesivo No. 91000462631991 de 4 de diciembre de 2017 con un saldo total a pagar de \$113.735.000, quede en firme e inmodificable.

Cuarto: Que se condene en costas a la demandada, consistentes en reconocer a favor de mi representado los costos del proceso, más los honorarios correspondientes a la representación que realiza el suscrito, en calidad de Abogado apoderado del contribuyente.

³ Folio 92 del c.a.

⁴ En la corrección provocada, el demandante aceptó varias glosas e incluyó como ingreso por ganancias ocasionales la suma de \$520.000.000 y como costo por ganancias ocasionales la suma de \$520.000.000.

⁵ Entre otras modificaciones, revocó la adición de ingresos brutos operacionales por \$122.402.210.

⁶ Folios 4 y 5 del c.p.



[...]"

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 2, 4, 6, 13, 15, 29, 83, 85 y 209 de la Constitución Política.
- Artículos 711, 730, 742, 744, 775 y 776 del Estatuto Tributario.
- Artículo 3, 10, 137 y 138 del CPACA.

El concepto de la violación se sintetiza así:

No procede la adición de ingresos

Adición de ingresos por contrato de construcción (\$122.402.210).

No deben adicionarse como ingresos **\$122.402.210** porque corresponden al valor recibido por el actor de parte de Rivas Mora Construcciones S.A.S, por concepto de anticipo para la ejecución del contrato denominado Santa Mónica Condominio.

Los \$122.402.210 deben ser tratados como pasivo teniendo en cuenta que, en virtud de su pago, el demandante se obligó a ejecutar una obra a favor de la sociedad contratante y en caso de incumplimiento, ese valor debe ser devuelto a la contratante.

Adición de ingresos brutos no operacionales por venta de acciones de la sociedad Mattco (\$520.000.000)

El valor adicionado por la DIAN corresponde a la venta de las acciones poseídas en la sociedad MATTCO S.A.S. desde el año 2010, suma que se declaró por el demandante como cuenta del patrimonio en años 2011 y 2012.

En la corrección provocada por el requerimiento especial se incluyeron \$520.000.000 como ingreso por la venta de activos fijos poseídos más de dos años y simultáneamente, se registró esa suma como costo fiscal. Lo anterior, significa que la actora obtuvo una ganancia ocasional de cero. Sin embargo, la DIAN no aceptó esa corrección.

Adición de ingresos por dividendos (\$211.384.578).

No hay lugar a adicionar \$211.384.578 por concepto de ingresos, ya que si bien, de acuerdo con el acta N° 009 de 2013, al demandante se le reconoció ese valor por dividendos entregados por MATTCO S.A.S, el pago no se hizo efectivo en la vigencia fiscal 2013. Lo anterior se corrobora con los registros contables y la información exógena de MATTCO S.A.S.

De acuerdo con el artículo 27 del E.T. el ingreso sólo se realiza cuando se paga efectivamente, lo cual no ocurrió con los dividendos, en la vigencia mencionada.



No debe imponerse sanción por inexactitud

De acuerdo a los artículos 709 y 640 del E.T., teniendo en cuenta que el demandante presentó correcciones provocadas junto con la respuesta al requerimiento especial y el recurso de reconsideración y que se aceptaron algunas glosas, se debe reliquidar la sanción por inexactitud para determinar un valor a pagar de \$7.885.375.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁷:

Debe mantenerse la adición de ingresos

Adición de ingresos por \$122.402.210

La discusión sobre este valor no tiene sentido en sede judicial, toda vez que esa glosa fue revocada por la DIAN, al resolver el recurso de reconsideración, mediante la Resolución 10477 del 09/10/2018 que modificó la liquidación oficial de revisión.

Adición de ingresos por \$520.000.000

El actor confesó que omitió el ingreso por la venta de las acciones de la sociedad MATTCO S.A.S. Además, en el recurso de reconsideración, confesó que, como consta en el acta de junta socios del 29 de febrero de 2012, compró las acciones de MATTCO S.A.S. por \$520.000.000 en el año 2012 (no en el 2010). Por tanto, como las acciones se adquirieron en el 2012 y se vendieron en el año 2013, el valor de la venta constituye renta líquida y no ganancia ocasional, en virtud de lo dispuesto en el artículo 300 del E.T.

No puede aceptarse la corrección provocada por el requerimiento especial, que pretende incluir la suma de \$520.000.000 como ingreso, pero también como costo asociado, al señalar que la venta se realizó por el mismo valor de la compra. Lo anterior, toda vez que la DIAN no cuestionó los costos registrados voluntariamente por el contribuyente en el año gravable 2013 (\$1.559.065.000). Además, resulta extemporánea e impertinente la inclusión de un costo por ganancia ocasional, que no corresponde al objeto de la controversia en vía administrativa, pues se propuso la adición de ingresos como renta líquida.

Adición de ingresos por \$211.384.578

La distribución de utilidades de MATTCO S.A.S. en el 2013 constituye ingreso en cabeza del demandante. Según el acta No.009-2013 de junta de socios de la sociedad MATTCO, las utilidades obtenidas durante el año 2012 y enero y febrero del 2013 *“se distribuyeron de acuerdo al porcentaje de participación de los socios...”*. Al actor le correspondieron \$211.384.578,69, teniendo en cuenta que tiene el 52% de la participación del total de utilidades por \$406.508.805.

Además, de acuerdo con los artículos 48 y 49 del E.T. los dividendos y participaciones percibidas por el socio demandante no tienen para él la calidad de

⁷ Folios 150 a 159 del c.p



ingreso no constitutivo de renta ya que no fueron declarados en cabeza de la sociedad MATTCO S.A.S. Por tanto, era su deber declararlos.

No es cierto que el actor haya declarado el ingreso en el año 2012, pues, como se indicó en los actos demandados, la renta líquida declarada por MATCO S.A.S en el año 2012 fue de \$139.744.000, por lo que resulta imposible que en ese valor se haya incluido la suma recibida por las utilidades repartidas (\$211.384.578,69), pues este monto es superior.

Procede la sanción por inexactitud

En este caso, está probado que se omitieron ingresos, se incluyeron erogaciones inexistentes y se declararon datos equivocados, que derivaron en un impuesto a cargo y un saldo a pagar que no correspondía con la realidad, por lo que está demostrado que se configuró el hecho sancionable con inexactitud, en los términos del artículo 647 del Estatuto Tributario.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandada. Las razones de la decisión se resumen así⁸:

No existe adición por ingresos por concepto de anticipo en contrato de obra (\$122.402.210)

Con ocasión del recurso de reconsideración, la DIAN revocó la adición de ingresos por concepto de anticipo del contrato por \$122.402.210. Esto por cuanto en la resolución que resolvió el recurso, la DIAN aceptó las explicaciones de la demandante.

No procede la adición de ingresos por la venta de acciones de MATTCO (\$520.000.000)

No es cierto que el contribuyente adquirió las acciones de MATTCO desde el año 2010, puesto que de acuerdo con el acta de la junta de socios 002-2012 del 29 de febrero de 2012, el actor adquirió las acciones en el año 2012.

Si se tiene en cuenta que el actor adquirió las acciones en el año 2012 y las enajenó en el año 2013, esto es, las tuvo en su patrimonio por un periodo inferior a dos años, la utilidad en la enajenación de esas acciones constituye renta líquida.

La utilidad que debe ser declarada se determina por la diferencia entre el precio de enajenación y el costo de los activos enajenados. Luego, si se tiene en cuenta que el precio de la adquisición de las acciones de MATTO fue de \$520.000.000 (costo fiscal) y que fueron vendidas por el mismo valor, no existe utilidad. En consecuencia, no procede la adición de ingresos por la venta de acciones.

⁸ Folios 288 a 298 del c.p.



Se mantiene la adición de ingresos por dividendos obtenidos por las acciones poseídas en MATTCO (\$211.384.578,69)

El artículo 48 del ET vigente para la época en que se presentó la declaración de renta de 2013 establece que los dividendos y participaciones percibidos por los socios que sean personas naturales residentes en el país no constituyen renta ni ganancia ocasional, siempre y cuando sean declarados en cabeza de la sociedad.

En el caso concreto, no se cumplió el requisito del artículo 48 del ET toda vez que no se encontró probado que la sociedad MATTCO hubiera declarado esos dividendos, por lo que le correspondía al socio Andrés Ricardo Mora incluir dicho valor en la declaración privada del año 2013.

Adicionalmente, conforme el art. 27 del ET los ingresos por dividendos se entienden realizados cuando hubieran sido abonados en cuenta en calidad de exigibles, condición que se satisfizo al momento de decretarse en el acta de la asamblea general de accionistas del 11 de marzo de 2013 los dividendos a favor de los accionistas, al margen del pago de los mismos.

Condena en costas

Hay lugar a condenar en costas a la demandada, teniendo en cuenta que se accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda (artículo 365 -numeral 5- del CGP.)

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos:⁹

No procede la adición de ingresos por dividendos \$211.000.000

En el acta número 009 de 11 de marzo de 2013 de la asamblea de accionistas de MATTCO S.A.S., se liquidaron las utilidades generadas por el año gravable 2012 y los meses de enero y febrero de 2013. Así, se determinaron unas utilidades sociales, después de impuestos, de \$406.508.805,18 y de acuerdo con la participación accionaria (52%), al actor le correspondió la suma de \$211.384.578,69 por concepto de dividendos.

Sin embargo, la DIAN no tuvo en cuenta que, aun cuando esos valores se establecieron en el acta de 2013, no se pagaron en ese año, circunstancia que podía comprobarse con los registros contables, así como con la información exógena tanto de MATTCO como del contribuyente, que dan cuenta de que para esa vigencia, al actor no le ingresó efectivamente dicha suma.

La **DIAN** apeló con fundamento en lo siguiente:

⁹ Folios 307 a 313 del c.p.



Procede la adición de ingresos por la venta de acciones de la sociedad MATTCO (\$520.000.000)

En el año 2013, el demandante no declaró el ingreso por la enajenación de las acciones que poseía en MATTCO por valor de \$520.000.000. Este valor constituye renta líquida gravable de conformidad con el numeral 2 del artículo 300 del Estatuto Tributario. No constituye ganancia ocasional, como lo sostuvo el demandante.

El demandante tampoco incluyó en la declaración de renta del año 2013, los costos relacionados con el valor de compra de las acciones en MATTCO. Y de acuerdo con el artículo 709 ET, no es posible incluir en la declaración de corrección, valores diferentes a los glosados en el requerimiento especial, pues el término de corrección es preclusivo. Por consiguiente, no se deben reconocer costos que no fueron objeto de ningún cuestionamiento por parte de la DIAN.

No debe condenarse en costas

No existe ninguna prueba que amerite la condena de costas impuesta por el Tribunal. Por lo demás, los actos demandados fueron confirmados en un 80%, motivo más que suficiente para revocar la condena impuesta a la entidad demandada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** guardó silencio

La **DIAN** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación¹⁰.

El **Ministerio Público** no se pronunció en esta etapa del proceso.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante y la demandada, decide la Sala si procede la adición de ingresos por dividendos (\$211.000.000) y por venta de acciones (\$520.000.000).

La Sala modifica la sentencia apelada, según el siguiente análisis:

Procede la adición por concepto de dividendos (\$211.384.578,69)

En los actos demandados, la DIAN adicionó ingresos brutos no operacionales por \$211.385.000, por concepto de dividendos de la sociedad MATTCO Materiales Concretos y Obras SA.S, teniendo en cuenta que mediante acta No. 009 del 11 de marzo de 2013 de la asamblea de accionistas de dicha sociedad se decidió repartir dividendos entre los socios y de acuerdo con la participación del demandante (52%) le correspondieron dividendos por \$211.385.000, que conforme los artículos 27 y 48 del E.T. debían ser declarados en el año gravable 2013. Lo anterior, al considerar que el ingreso se realizó con la fijación del valor a distribuir por concepto de dividendos, lo cual quedó establecido en el acta de socios y además porque la

¹⁰ Folios 326 a 331 del c.p.



sociedad no declaró en cabeza suya las utilidades liquidadas. El Tribunal dio la razón a la DIAN.

El apelante insiste en que el ingreso no se realizó en el año 2013, teniendo en cuenta que para esa vigencia los dividendos no se le habían pagado, conforme los registros contables y la información exógena de la sociedad y del contribuyente¹¹.

El artículo 27 del ET establece una regla general según la cual los ingresos se entienden realizados cuando se recibe el pago efectivo de la utilidad reconocida. No obstante, excepcionalmente (literal b) del mismo artículo¹²), cuando se trata de ingresos por concepto de dividendos o participaciones en sociedades, no tiene relación necesaria con la disponibilidad de los recursos, pues la ley prevé expresamente que el ingreso se realiza cuando los dividendos o participaciones **hayan sido abonados en cuenta en calidad de exigibles**. Para el abono en cuenta, se aplica el concepto general, esto es, la contabilización de un valor o un hecho económico antes de que se efectúe el pago efectivo¹³.

Los dividendos se contabilizan en el momento en que son aprobados por la asamblea general de accionistas, aunque no se haya realizado el pago efectivo, pues para la sociedad se debe registrar contablemente como un pasivo en la cuenta 2360 “cuentas por pagar -dividendos o participaciones por pagar” y para el socio como un activo en la cuenta 134505 “ingreso por cobrar -dividendos y/o participaciones”.

En el caso concreto, en acta de asamblea de accionistas de MATTCO de 11 de marzo 2013 consta que a febrero de 2013 dicha sociedad obtuvo utilidades por \$406'508.805.18 y que distribuyó dividendos de acuerdo con el porcentaje de participación de cada socio.

Como el actor tenía una participación del 52% en la sociedad, le correspondieron dividendos por \$211.384.578.69, valor que no incluyó en su contabilidad ni en la declaración de renta del año gravable 2013.

De acuerdo con la excepción a la regla general (artículo 27 [literal b]) del ET), en el caso que se revisa, al momento de decretarse en acta de asamblea de accionistas de 11 de marzo de 2013 -máximo órgano de dirección de la sociedad -, los dividendos a favor de los accionistas, estos se hicieron exigibles, aunque no se haya recibido el dinero.

De otra parte, teniendo en cuenta que el demandante no cuestionó los actos en relación con el cumplimiento del requisito del artículo 48 del ET, para justificar que los ingresos por dividendos son no constitutivos de renta para él, esto es, que los dividendos fueron declarados en cabeza de la sociedad, y que tampoco controvertió el fallo en ese aspecto, la Sala mantiene la adición oficial de ingresos sin análisis adicional.

Por las razones expuestas, debe mantenerse la adición de ingresos por dividendos por \$211.394.578. No prospera el cargo de la demandante.

¹¹ El demandante no probó la fecha en que se realizó el pago efectivo de la suma correspondiente por concepto de dividendos o participaciones de la sociedad Mattco.

¹² Modificado por el artículo 89 de la Ley 1607 de 2012.

¹³ Sentencia del 25 de mayo de 2017, Exp. 20436, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



No procede la adición de ingresos por concepto de venta de acciones (\$520.000.000)

En los actos demandados, la DIAN señaló que el demandante omitió declarar como renta líquida la suma de \$520.000.000 que recibió por concepto de venta de acciones de la sociedad Mattco Materiales Concretos y obras S.A.S, que tuvo en su patrimonio por menos de dos (2) años.

En la sentencia apelada, el Tribunal consideró que el actor adquirió las acciones en el año 2012 y las enajenó en el año 2013, por lo que, conforme con el artículo 300 del ET, la utilidad en la enajenación de esas acciones constituye renta líquida y debió ser declarada por el contribuyente. No obstante, precisó que teniendo en cuenta que el precio de la adquisición de las acciones de MATTO fue de \$520.000.000 (costo fiscal) y que fueron vendidas por el mismo valor, no existe utilidad. En consecuencia, concluyó que no procede la adición de ingresos por la venta de acciones, determinada, por la suma de \$520.000.000.

Frente a la anterior decisión, la DIAN alega que reconocer el costo fiscal de la adquisición de las acciones es aceptar la corrección provocada por el requerimiento especial, lo cual no es procedente en la medida en que la DIAN propuso una adición de ingresos por concepto de renta líquida por \$520.000.000 y el demandante declaró unos ingresos por ganancia ocasional por el mismo valor y unos costos iguales, asociados a esos ingresos. Entonces, no podían aceptarse costos que no fueron objeto de glosa por parte de la DIAN.

Comoquiera que no se discute que el demandante adquirió las acciones de MATTCO en el año 2012 y las enajenó en el año 2013, esto es, por un periodo inferior a los dos años, la utilidad en la enajenación de estas acciones debe considerarse como renta líquida (artículo 300 del ET) y conforme con esta norma, la utilidad que debe ser declarada se determina por la diferencia entre el precio de la enajenación y el costo de los activos enajenados.

En esta instancia tampoco se discute que los ingresos que obtuvo el actor por la venta de acciones (\$520.000.000) constituyen **renta líquida**¹⁴.

Ahora bien, desde el requerimiento especial, la DIAN propuso al actor, la adición de ingresos por \$520.000.000 como renta líquida. No obstante, en la corrección provocada por el requerimiento especial (artículo 709 del ET), el actor incluyó ese valor como ingreso constitutivo de ganancia ocasional y a su vez, como costo asociado a tal ingreso, para una ganancia ocasional de cero¹⁵.

¹⁴ Según acta de asamblea de accionistas de MATTCO de 14 de febrero de 2012, el actor adquirió 52.000 acciones de esa sociedad por \$520.000.000. No es cierto, entonces, que el actor adquirió las acciones de MATTCO desde el año 2010, pues, además, esta afirmación no tiene sustento probatorio alguno, máxime si se tiene en cuenta que en el recurso de reconsideración el demandante afirmó que *"aunque [...] se me informó que había adquirido las acciones en el año 2010, ahora me entregan documentos (actas de sociedad) que demuestran que fueron adquiridas en el 2012 y efectivamente no pueden considerarse ganancia ocasional (...) por errada información suministrada se tomaron como ganancia ocasional[...]"*.

En acta de asamblea de accionistas de MATTCO de 11 de marzo de 2013 consta que se aprobó la enajenación de las acciones que tiene el demandante en dicha sociedad a Rivas Mora Construcciones S.A.S. por \$520.000.000.

¹⁵ Fl. 9 c.a.



La Sala advierte que no debía aceptarse la corrección provocada por el requerimiento especial, pues dicha corrección sólo puede versar sobre las glosas propuestas por la administración¹⁶. Y en este caso, mientras la glosa propuesta por la DIAN fue la adición de ingresos por la enajenación de acciones como renta líquida, el demandante modificó la glosa y aceptó una adición de ingresos por ganancias ocasionales. En esa medida, hizo bien la DIAN al negar la corrección provocada en la liquidación oficial de revisión.

No obstante, no procede la adición de ingresos determinada en los actos demandados, pues al tiempo que los ingresos por venta de acciones en el año 2013 (\$520.000.000) corresponden a renta líquida, debe aceptarse el mismo valor como costo asociado a dicho ingreso. Lo anterior, por cuanto, como lo reconoció la DIAN y lo sostuvo el Tribunal, el 29 de febrero del año 2012 el demandante adquirió las acciones en la sociedad MATTCO por un valor total de \$520.000.000, como consta en acta 002 de junta de socios de 29 de febrero de 2012.

En ese orden, conforme con el artículo 300 del E.T, la utilidad que debe ser declarada en el año 2013 se determina por la diferencia entre el precio de enajenación y el costo de los activos enajenados. Luego, si se tiene en cuenta que, en el año 2012, el precio de la adquisición de las acciones de la sociedad Mattco fue de \$520.000.000 (costo fiscal) y que al año siguiente fueron vendidas por el mismo valor, se presentó una utilidad de cero.

Teniendo en cuenta lo anterior, no prospera el cargo de la parte demandada.

A pesar de que no prosperan los cargos de apelación, con fundamento en inciso tercero del artículo 187 del CPACA, la Sala modifica la sentencia apelada, pues como consecuencia de la nulidad parcial de los actos demandados (numeral 1 de la parte resolutive), lo procedente es, practicar, a título de restablecimiento del derecho (numeral segundo), liquidación del impuesto en los siguientes términos:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA -AÑO 2013-					
Concepto		D. Privada	Liquidación Oficial	R. Recurso de Reconsideración	Consejo de Estado
Total Gastos de Nómina	30	57.669.000	57.669.000	57.669.000	57.669.000
Aportes a seguridad social	31	9.479.000	9.479.000	9.479.000	9.479.000
Aportes al SENA, ICBF, Cajas de Comp	32	1.398.000	1.398.000	1.398.000	1.398.000
Efectivo, bancos, cts. de ahorro	33	684.414.000	684.414.000	684.414.000	684.414.000
Cuentas por cobrar	34	828.081.000	512.000.000	512.000.000	512.000.000
Acciones y aportes Sociedades Anónimas, limitadas y asimiladas)	35	512.000.000	828.081.000	828.081.000	828.081.000
Inventarios	36	277.402.000	277.402.000	277.402.000	277.402.000
Activos fijos	37	385.793.000	119.192.000	119.192.000	119.192.000
Otros activos	38	0	0	0	0

¹⁶ Ibídem.





Total patrimonio bruto	39	2.687.690.000	2.421.089.000	2.421.089.000	2.421.089.000
Pasivos	40	1.375.385.000	1.375.385.000	1.375.385.000	1.375.385.000
Total patrimonio líquido	41	1.312.305.000	1.045.704.000	1.045.704.000	1.045.704.000
Ingresos brutos operacionales	42	1.815.934.000	1.944.241.000	1.821.839.000	1.821.839.000
Ingresos brutos no operacionales	43	1.608.000	734.565.000	734.565.000	734.565.000
Intereses y rendimientos financieros	44	10.350.000	10.364.000	10.364.000	10.364.000
Total ingresos brutos	45	1.827.892.000	2.689.170.000	2.566.768.000	2.566.768.000
Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	0	0	0	0
Ingresos no constitutivos de renta ni G.O.	47	1.573.000	1.573.000	1.573.000	1.573.000
Total ingresos netos	48	1.826.319.000	2.687.597.000	2.565.195.000	2.565.195.000
Costo de ventas	49	1.559.239.000	1.559.065.000	1.559.065.000	1.559.065.000
Otros costos	50	0	0	0	520.000.000
Total costos	51	1.559.239.000	1.559.065.000	1.559.065.000	2.079.065.000
Gastos operacionales de administración	52	5.548.000	5.548.000	5.548.000	5.548.000
Gastos operacionales de ventas	53	0	0	0	0
Deducción inversiones en activos fijos	54	0	0	0	0
Otras deducciones	55	15.229.000	15.229.000	15.229.000	15.229.000
Total deducciones	56	20.777.000	20.777.000	20.777.000	20.777.000
Renta líquida ordinaria	57	246.303.000	1.107.755.000	985.353.000	465.353.000
Perdida líquida de ejercicio	58	0	0	0	0
Compensaciones	59	0	0	0	0
RENTA LÍQUIDA	60	246.303.000	1.107.755.000	985.353.000	465.353.000
Renta Presuntiva	61	13.545.000	13.545.000	13.545.000	13.545.000
Renta Exenta	62	3.724.000	3.724.000	3.724.000	3.724.000
Rentas Gravables	63	0	152.250.000	152.250.000	152.250.000
Renta líquida gravable	64	242.579.000	1.256.281.000	1.133.879.000	613.879.000
Ingresos/Ganancias Ocasionales	65	0	0	0	0
Costos y deducciones por g..ocasionales	66	0	0	0	0
G.ocasionales no gravadas y exentas	67	0	0	0	0
Ganancias ocasionales gravables	68	0	0	0	0
Impto. sobre renta gravable	69	64.886.000	399.408.000	359.015.000	187.415.000
Descuentos tributarios	70	0	0	0	0
Impuesto neto de renta	71	64.886.000	399.408.000	359.015.000	187.415.000





Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	0	0	0
Descuentos por G.O. en el exterior	73	0	0	0	0
TOTAL IMPUESTO A CARGO	74	64.886.000	399.408.000	359.015.000	187.415.000
Anticipo para año gravable 2013	75	0	0	0	0
Saldo a favor 2012 sin devolución	76	0	0	0	0
Autorretenciones	77	0	0	0	0
Otras Retenciones 2013	78	22.341.000	22.341.000	22.341.000	22.341.000
Total retenciones año 2013	79	22.341.000	22.341.000	22.341.000	22.341.000
Anticipo para el año 2014	80	3.927.000	3.927.000	3.927.000	3.927.000
Saldo a pagar por Impuesto	81	46.472.000	380.994.000	340.601.000	169.001.000
Sanciones	82	1.298.000	397.598.000	295.427.000¹⁷	123.827.000¹⁸
Tota saldo a pagar	83	47.770.000	778.592.000	636.028.000	292.828.000
Total saldo a favor	84	0	0	0	0

Se reliquida la sanción por inexactitud calculada en el acto demandado, de acuerdo con los nuevos valores determinados por esta Corporación:

SANCIÓN POR INEXACTITUD		
	DIAN	CE
Saldo a pagar por impuesto	\$340.601.000	\$169.001.000
Menos saldo a pagar declarado (sin sanción)	\$46.472.000	\$46.472.000
Base sanción	\$294.129.000	\$122.529.000
Tarifa:	100% (Ley 1819/16 art 288)	100% (Ley 1819/16 art 288)
Sanción por inexactitud	\$294.129.000	\$122.529.000

Condena en costas

La Sala revoca la condena en costas impuesta a la DIAN, pues conforme con el artículo 188 del CPACA¹⁹, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del C.G.P. incluye las agencias en derecho, 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.

¹⁷ Se incluyó la sanción por inexactitud determinada por la DIAN (\$294.129.000) y la sanción declarada por el demandante (\$1.298.000).
¹⁸ Se incluyó la sanción por inexactitud determinada en esta instancia (\$122.529.000) y la sanción declarada por el demandante (\$1.298.000).

¹⁹ 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”.





Además, como lo advirtió la DIAN, los actos no se anularon total sino parcialmente, por lo cual el juez puede abstenerse de condenar en costas cuando prosperan parcialmente las pretensiones de la demanda, como sucede en este asunto (artículo 365 numeral 5 del CGP). Lo anterior, por cuanto no existe propiamente una parte vencida en el proceso.

Por las mismas razones, no se condena en costas en esta instancia.

Por lo expuesto, previa modificación de la sentencia apelada, se dictará nuevamente la parte resolutive que refleje lo decidido en esta providencia.

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,

FALLA

1. MODIFICAR la sentencia apelada, que, en consecuencia, la sentencia queda así:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de Liquidación Oficial de Revisión No. 142412017000034 del 4 de octubre de 2017 y de la Resolución No. 010477 del 9 de octubre de 2018, únicamente, en punto de la glosa relacionada con la adición de ingresos por valor de \$520.000.000 en el ítem de ingresos brutos no operacionales, la cual debe revocarse.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **TENER** como liquidación del impuesto de renta por el año 2013 a cargo del actor, la efectuada en esta providencia.

2. Sin condena en costas.

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

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Ausente con permiso

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN