



## TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL CESAR

Valledupar, veinte (20) de febrero de dos mil veinte (2020).

MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

DEMANDANTE: CONSTRUCTORA LINDARAJA S.A.S.

DEMANDADO: NACIÓN – UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL,  
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS DE  
NACIONALES (DIAN)

RADICADO: 20-001-23-39-001-2017-00377-00

MAGISTRADO PONENTE: OSCAR IVAN CASTAÑEDA DAZA

### ASUNTO A TRATAR

Procede la Sala a proferir sentencia dentro del presente asunto.

### 1. ANTECEDENTES

#### 1.1. PRETENSIONES

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante, actuando por conducto de apoderado judicial, elevó las siguientes súplicas<sup>1</sup>:

“PRIMERO: Se declare la Nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 242412016000002 del 17 de marzo de 2017, correspondiente al Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2012 a nombre de mí representada, la sociedad CONSTRUCTORA LINDARAJA S.A.S. NIT 900.130.997-1.

SEGUNDO: Que, como consecuencia de la anterior declaración, se declare la nulidad de la Resolución No. 002319 del 05 de abril de 2017, la cual desató el Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión citada.

TERCERO: Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2012, presentada el 17 de abril de 2013, por la sociedad CONSTRUCTORA LINDARAJA S.A.S. NIT 900.130.997-1.

CUARTO: Se condene a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al pago de gastos, costas judiciales y agencias en derecho, en el evento de que las anteriores pretensiones sean favorables a mi poderdante”.

<sup>1</sup>Folios 50 a 51 del expediente.

## 1.2. ASPECTO FÁCTICO

Los fundamentos fácticos de las pretensiones incoadas por el demandante a través de su apoderado judicial en la presente Litis, podríamos resumirlos así<sup>2</sup>:

Expresa que el 17 de abril de 2013, la sociedad CONSTRUCTORA LINDARAJA S.A.S. presentó Declaración de Renta y Complementarios por el año gravable 2012 con el Número de formulario 113602451758 y adhesivo No. 91000174635238 en el que liquidó un total saldo a pagar de \$7.485.000.

Manifiesta que el día 5 de diciembre de 2013, la dependencia de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar profiere Auto de Apertura No. 242382013000291 por el programa "OTRAS INVESTIGACIONES".

Asevera que el 9 de abril de 2015, se profiere Auto de Inspección Tributaria No. 242382015000007 notificado mediante correo certificado el 10 de abril de 2015 con Número de Envío 130001844860, la cual se dio por terminada el 10 de julio de 2015.

Afirma que el 10 de julio de 2015, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar profirió Requerimiento Especial 242382015000013, donde propone adicionar ingresos brutos operacionales, rechazar gastos de operacionales de administración e imponer sanción por inexactitud para un total saldo a pagar de \$977.880.000.

El 15 de octubre de 2015, la demandada presentó declaración de corrección provocada con el Número de formulario 1103605998106 y adhesivo No. 91000321139868 en el que liquidó un total saldo a pagar de \$146.452.000.

El 17 de marzo de 2016, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar profiere Liquidación Oficial de Revisión No. 242412016000002, donde adiciona ingresos brutos operacionales, rechaza gastos operacionales de administración e impone sanción por inexactitud para un total saldo a pagar de \$724.254.000.

El 18 de mayo de 2016, la sociedad accionante interpone recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo, informando como dirección procesal Calle 16 B No. 12 – 29, Barrio Gaitán de la ciudad de Valledupar.

Finaliza esbozando que el 5 de abril de 2017, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) desató el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión.

## 1.3. ACTUACIÓN PROCESAL

Por las formalidades del reparto, el conocimiento del presente medio de control correspondió a esta Corporación, que la admitió a través de auto del 12 de octubre de 2017<sup>3</sup>.

Luego de notificada la demanda y contestada, se fijó audiencia inicial para el pasado 7 de marzo de 2019<sup>4</sup>. Finalizado esta actuación procesal, se ordenó correr traslado para alegatos de conclusión, el día 18 de junio de 2019<sup>5</sup>.

<sup>2</sup> Folio 49 a 71 del expediente.

<sup>3</sup> Folio 75 a 76 del expediente.

<sup>4</sup> Folios 317 a 319 del expediente.

<sup>5</sup> Folio 335 del expediente.

#### 1.4. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO:

El agente del Ministerio Público delegado ante este Tribunal no rindió concepto.

### 2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

#### 2.1. COMPETENCIA

Es competente este Tribunal, para conocer del presente proceso en primera instancia con fundamento en el numeral sexto del artículo 151 del C.P.A.C.A. y el artículo 73 de la Ley 270 de 1996.

#### CONTROL DE LEGALIDAD

No advirtiéndose en este momento procesal, ninguna causal de nulidad que invalide lo actuado o pueda conllevar a sentencia inhibitoria, procederá esta Corporación a resolver de fondo la Litis.

#### 2.2. OPORTUNIDAD DE LA ACCIÓN

De conformidad con lo establecido en el artículo 164 de la Ley 1437 de 2011, el presente medio de control ha sido interpuesto dentro del término prescrito por la norma en su literal d.

#### 2.3. EXCEPCIONES

Si bien la accionada propuso excepciones, las mismas serán estudiadas en la parte considerativa de este provisto. De igual forma, revisado el expediente, no se avizora la procedencia de una excepción previa de aquellas cuya procedencia ha de ser declarada de manera oficiosa.

No advirtiéndose en este momento procesal ninguna causal de nulidad que invalide lo actuado o pueda conllevar a sentencia inhibitoria, procederá esta Corporación a resolver de fondo la Litis.

#### 2.2. PROBLEMA JURÍDICO

Corresponde a la Sala determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, mediante los cuales se modificó la declaración privada del año gravable de 2012 presentada por la sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.

En concreto, este Tribunal Administrativo resolverá los siguientes aspectos:

- Sobre el principio de identidad de los actos en materia sancionatoria.
- Sobre la expedición irregular de los actos administrativos sancionatorios.
- Sobre la adición de ingresos por concepto de escrituras públicas no registradas en el año gravable de 2012.
- Sobre la deducción de los pagos efectuados por indemnización laboral, pasajes aéreos, y flota y equipo de transporte.
- Sobre el principio de no confiscatoriedad.
- Sobre la condena en costas.

### 2.3. PRUEBAS.

De las pruebas allegadas al expediente, se tiene como hechos probados los siguientes:

Copia del proceso administrativo de determinación oficial adelantado respecto del impuesto de renta año gravable 2012 del contribuyente CONSTRUCTORA LINDARAJA S.A.S., expediente No. OP-2012-2013-0291<sup>6</sup>.

Copia de Contrato de Leasing No. 2100156464 suscrito entre la Constructora Lindaraja Limitada y Financiera Andina S.A., Finandina, Compañía de Financiamiento, de fecha 23 de diciembre de 2009<sup>7</sup>.

Copia de Contrato de Leasing No. 2100183880 suscrito entre la Constructora Lindaraja Limitada y Banco Finandina S.A., de fecha 14 de abril de 2011<sup>8</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza, suscrita entre Juan Carlos Merchán Centeno y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>9</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002476 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Juan Carlos Merchán<sup>10</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza, suscrita entre Wilfredy Caro Guette y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>11</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002474 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Wilfredy Caro<sup>12</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza, suscrita entre Wilfredo Benthán Guerra y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>13</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002473 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Wilfredo Benthán<sup>14</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza, suscrita por Paul Santi Luna y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>15</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002472 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Paul Santi<sup>16</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza, suscrita por Jean Carlos Orozco Meza y la Sociedad

<sup>6</sup> Folios 1 a 13.938 folios del expediente administrativo.

<sup>7</sup> Folios 601 a 604 del expediente administrativo, tomo 4.

<sup>8</sup> Folios 605 a 609 del expediente administrativo, tomo 4.

<sup>9</sup> Folio 8314 a 8315 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>10</sup> Folio 8313 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>11</sup> Folio 8317 a 8318 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>12</sup> Folio 8316 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>13</sup> Folio 8320 a 8321 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>14</sup> Folio 8319 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>15</sup> Folio 8323 a 8324 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>16</sup> Folio 8322 del expediente administrativo, tomo 42.

Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>17</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002471 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$500.000 firmada por el señor Jean Orozco<sup>18</sup>.

Copia del acta audiencia de conciliación expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araújo Daza, suscrita por Berlis Alberto Manotas Mojica y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 29 de febrero de 2012<sup>19</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. CVD002470 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$250.000 firmada por el señor Berlis Mojica<sup>20</sup>.

Copia de continuación de la segunda audiencia de trámite expedida por Juez Laboral del Circuito de Valledupar, suscrita por Leonardo Favio Chamorro Cerro y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S, de fecha 2 de mayo de 2012<sup>21</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. COF002900 del 8 de mayo de 2012 con firma del señor Leonardo Chamorro por valor de \$5.750.000<sup>22</sup>.

Copia del Acta de Transacción suscrita entre Felipe Munive Jiménez y la Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S., de fecha 14 de mayo de 2012<sup>23</sup>.

Se anexa comprobante de pago No. COF002996 de fecha 22 de mayo de 2012 por valor de \$8.000.000 con firma de Geomar Bohórquez (apoderado de la parte demandante)<sup>24</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Edwin Jair Julio Julio y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>25</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003450 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>26</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Jean Carlos Carrillo Carrillo y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>27</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003443 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>28</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Donaldo Manuel Toro Ávila y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>29</sup>. Esta transacción fue aceptada por el Juzgado Segundo Laboral del Circuito de Valledupar, tal como consta en el auto

<sup>17</sup> Folio 8326 a 8327 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>18</sup> Folio 8325 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>19</sup> Folio 8330 a 8331 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>20</sup> Folio 8328 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>21</sup> Folio 11264 a 11265 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>22</sup> Folio 11266 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>23</sup> Folio 10806 a.10807 del expediente administrativo, tomo 55.

<sup>24</sup> Folio 10808 del expediente administrativo, tomo 55.

<sup>25</sup> Folio 340 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>26</sup> Folio 336 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>27</sup> Folio 346 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>28</sup> Folio 343 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>29</sup> Folio 352 del expediente administrativo, tomo 2.

del 3 de julio de 2012<sup>30</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003441 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$4.000.000 sin firma del beneficiario<sup>31</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Franklin Buevas Arrieta y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>32</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003444 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>33</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Pedro Arévalo Carrillo y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>34</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003445 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>35</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Deonis Tréspalacios Hernández y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>36</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003440 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$18.800.000 sin firma del beneficiario<sup>37</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Manuel Enrique Acuña y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>38</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003446 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>39</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Yair Enrique Acuña y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>40</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003442 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>41</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Luís Alejandro Pontón Escobar y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>42</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003447 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de

---

<sup>30</sup> Folio 167 del expediente.

<sup>31</sup> Folio 349 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>32</sup> Folio 358 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>33</sup> Folio 355 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>34</sup> Folio 363 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>35</sup> Folio 361 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>36</sup> Folio 369 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>37</sup> Folio 366 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>38</sup> Folio 376 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>39</sup> Folio 373 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>40</sup> Folio 382 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>41</sup> Folio 379 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>42</sup> Folio 388 del expediente administrativo, tomo 2.

\$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>43</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Celso Enrique Soto Andrades y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>44</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003448 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>45</sup>.

Copia Contrato de Transacción suscrito entre el demandante Adalberto Soto y los demandados Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera de fecha 17 de mayo de 2012<sup>46</sup>.

Se anexa Orden de Compra No. 003449 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario<sup>47</sup>.

Copia de Requerimiento Especial Renta Sociedad y/o Naturales obligados a contabilidad, Rad. No. 242382015000013, proferido por la dependencia de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar, de fecha 10 de julio de 2015, donde se propuso al contribuyente la modificación de la liquidación privada<sup>48</sup>.

Copia del Acta de Visita realizada por Xiomara Mercedes Daza Ramírez y Oneida Esther Escorcía Calle a la Agencia de Turismo TURINSA, de fecha 15 de marzo de 2016<sup>49</sup>.

Copia de Liquidación Oficial de Revisión No. 242412016000002, proferido por la Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar, de fecha 17 de marzo de 2016, donde se reiteró la modificación parcial de la liquidación privada<sup>50</sup>.

Copia de la Resolución No. 002319 emanada por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica del 5 de abril de 2017, donde se modificó parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión, y se impuso un saldo a pagar de \$656.210.000 por concepto del Impuesto de Renta y Complementarios correspondientes al año gravable de 2012<sup>51</sup>.

Copia del Certificado de Existencia y Representación Legal de la sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. expedido por la Cámara de Comercio de Valledupar, de fecha 4 de marzo de 2017<sup>52</sup>.

#### 2.4. ANÁLISIS DEL CASO A LA LUZ DE LOS ARGUMENTOS EXPUESTOS POR LAS PARTES

La parte actora arguye en su demanda que la Dirección de Impuestos y Aduanas de Nacionales (en adelante DIAN) en sus actos administrativos conculcó el principio de identidad entre la liquidación oficial de revisión y la resolución que decidió el recurso de reconsideración. Así mismo, la base de su argumentación gira en torno

<sup>43</sup> Folio 385 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>44</sup> Folio 394 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>45</sup> Folio 391 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>46</sup> Folio 400 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>47</sup> Folio 397 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>48</sup> Folios 139 a 148 del expediente.

<sup>49</sup> Folios 157 a 164 del expediente.

<sup>50</sup> Folios 182 a 203 del expediente.

<sup>51</sup> Folios 262 a 282 del expediente.

<sup>52</sup> Folios 2 a 5 del expediente.

a demostrar la supuesta irregularidad de las actuaciones adelantadas en sede administrativa.

#### 2.4.1. - SOBRE EL PRINCIPIO DE IDENTIDAD DE LOS ACTOS EN MATERIA SANCIONATORIA

La parte actora arguye que hubo un cambio de fundamentación por parte de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos al resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión, toda vez que, a su juicio, desvirtuó la contabilidad de la sociedad sin haber sido objeto de tacha a lo largo del proceso administrativo.

Atendiendo a lo afirmado por la accionante, es pertinente evocar el art. 651 del Estatuto Tributario, pues tal norma se refiere a que, en tratándose de sanciones impuestas por el ente fiscalizador, estas deben estar sujetas a un marco fáctico idéntico, con el fin de que el contribuyente ejerza su derecho a la defensa.

“2.1. Conforme con el artículo 651 del Estatuto Tributario, la sanción se puede imponer mediante resolución independiente, previa formulación del pliego de cargos, acto previo establecido por la ley que informa al contribuyente la imputación que le hace la Administración, la cual debe ser conocida por éste para ejercer su derecho de defensa.

2.2. Con fundamento en los anteriores presupuestos, la Sala ha sostenido que las sanciones deben imponerse por los mismos hechos planteados en el pliego de cargos, puesto que si se sanciona por hechos distintos se desconoce el debido proceso, dado que el administrado no tiene la oportunidad de ejercer su derecho de defensa”<sup>53</sup>.

Para hacer un análisis de este precepto al caso concreto, se sistematizarán los hechos y argumentos recopilados por la DIAN en sede administrativa.

LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN <sup>54</sup>	RESOLUCIÓN QUE DECIDIÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN SOBRE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN <sup>55</sup>
<p><b>Omisión de ingresos:</b> “Con ocasión a la respuesta el contribuyente pudo desvirtuar la suma de \$87.260.000, la cual corresponde al hecho que la factura 304 fue anulada y reemplaza por la Nro. 306 del 1 de marzo de 2012 – Folio inmobiliario No. 190-131681 (...); por valor de 56.260.000.</p> <p>De otra parte, las escrituras escritura No. 3530 del 28/12/2010 2011; No. 155 del 28/12/2011; No. 1616 del 29/06/2011; por valor de \$31.000.000, fueron ventas realizadas y contabilizadas en el año 2011, por lo cual se excluirán como ingresos del año investigado; de igual forma se acepta la inclusión de la escritura No. 56 del 12 de enero de 2012, por valor de \$40.000.000.</p> <p>En lo que respecta al resto de escrituras emitidas durante el año 2012, está plenamente probado en el expediente y corroborado en la respuesta al Requerimiento Especial, que los mismos fueron registrados en los años gravables diferentes a los de su realización, esto es en el 2013 y 2015, con lo cual el contribuyente incumplió con lo señalado por el Literal c) del art. 27 del ET.”</p>	<p><b>Omisión de ingresos:</b> “Si bien el recurrente con la respuesta al requerimiento especial acepta su omisión (Folios 13305 a.13313), de igual manera en su escrito de solicitud del recurso de reconsideración considera esta omisión como error, esto no es excusa para apartarse del cumplimiento de la ley y mostrar la veracidad de las cifras económicas en la declaración de renta y complementarios por parte de la sociedad, teniendo la oportunidad de hacerlo desde la emisión de la factura de venta No. 400 de fecha 28/01/2013 momento en que no había presentado su declaración privada que fue el 17 de abril de 2013 (folio 9 a 11) o con la respuesta al requerimiento especial, por lo tanto no puede aceptarse este argumento que va en contra del principio de la prevalencia del derecho sustancial y en aplicación a lo dispuesto en el artículo 723 del Estatuto Tributario.</p> <p>(...)</p> <p>Ahora bien, al margen de lo anterior es necesario señalar que el artículo 23 de la Ley 222 de 1995 consagra que los administradores de la sociedad deben obrar con la diligencia de un buen hombre de</p>

<sup>53</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad. No. 73001-23-33-000-2013-00205-02(21128), 1º de junio de 2016, pág. 12.

<sup>54</sup> Folios 182 a 203 del expediente.

<sup>55</sup> Folios 262 a 282 del expediente.

	<p>negocios y deben velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales y considerando que la sociedad está obligada a llevar la contabilidad, que se evidencia en los Estados Financieros Certificados y Dictaminados y como se expresa en las notas a los estados financieros (Folios 130 a 138), no se entiende la omisión de lo preceptuado en las normas básicas, normas técnicas generales y las normas sobre las cuentas de resultados (artículo 12, 13, 48, 57, 96 y 97) consagradas en el Decreto 2649 de 1993, que de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 2° ibidem deben ser aplicada para los obligados a llevar contabilidad.”</p>
<p><b>Indemnización laboral:</b> “Es por ello que a fin de confrontar lo dicho por parte del contribuyente en su respuesta vs lo resuelto por los Juzgados Laborales del Circuito de Valledupar, se proferieron AUTOS COMISORIOS No. 742 y 743 de fecha 11 de marzo de 2016, por medio de los cuales se realizaron visitas a los Juzgados Segundo y Tercero donde se obtuvo la información necesaria para estipular que:</p> <p>* Los jueces no se pronunciaron sobre la responsabilidad solidaria de que trata el art. 34 del Código Sustantivo del Trabajo, pues los procesos culminaron con las conciliaciones.</p> <p>(...)</p> <p>* Del análisis de los documentos en los cuales se plasma la conciliación, no se especifica el porcentaje de responsabilidad del indilgado y/o asumido por la constructora.</p> <p>* Existen certificaciones que permiten deducir que de existir una relación de dependencia, debieron cancelarse las prestaciones sociales de Ley conforme lo señala el Parágrafo 2° del art. 108 del Estatuto Tributario a fin de ser aceptados como deducibles del impuesto de renta y complementarios (...)</p> <p>Es claro para esta División que, cuando los contribuyentes desean probar ante la Administración Tributaria, la existencia de una obligación a favor de terceros, la misma deberá estar sustentada en documentos idóneos y con el cumplimiento de las (sic) todas formalidades exigidas por la contabilidad; entre las que se encuentra el poder determinar la fecha cierta de los mismos, la cual se entenderá desde el día en que el mismo ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constatación y fecha de registro y presentación. (Art. 767 ET)”</p>	<p><b>Indemnización laboral:</b> “De la norma en comento (ET, art. 107), no proceden como deducción los pagos realizados a los empleados de los contratistas en virtud de la solidaridad consagrada en el ordenamiento laboral, pues como se reitera dichos pagos son una deuda laboral que tenía el contratista con sus empleados y que por mandato de la ley pago Constructora Lindaraja S.A.S., pero en virtud del artículo 1579 del Código Civil dicha deuda se convierte en un derecho por cobrar a los contratistas por parte de la contribuyente, por lo que no procede su reconocimiento como deducción en su denuncia rentística.</p> <p>(...)</p> <p>A folio 87 aparece como empleada la señora Mojica Maestre Alexandra identificada con la C.C. 39.462.517 de acuerdo a la relación de la cuenta contable 510506 “SUELDOS”, que se reitera en folio 89 de la cuenta contable 510560 “INDEMNIZACIONES LABORALES” y a folio 156 como afiliado al Sistema de Seguridad Social Integral.</p> <p>Lo que confirma la vinculación laboral entre el beneficiario del pago y la contribuyente, que origina el pago por \$740.600 realizado por concepto de indemnización laboral.</p> <p>Por lo tanto se cumple lo dispuesto en el artículo 107 del Estatuto Tributario, pues son expensas en el desarrollo de la actividad productora de renta, tiene relación de causalidad es necesaria y proporcional con la actividad.</p> <p>Pero en los demás casos, revisados los 13938 folios que conforman el expediente no se observa la prueba documental que confirme dicha vinculación de los beneficiarios con Constructora Lindaraja S.A.S. para analizar sus pagos según lo dispuesto en el artículo 107 del Estatuto Tributario.”</p>
<p><b>Costos de transporte y flota:</b> “De lo transcrito de la sentencia referenciada es claro para este despacho que la compra del (sic) dos (2) vehículos a nombre de la sociedad CONSTRUCTORA LINDARAJA SAS NIT: 900.130.997 bajo la modalidad de Leasing y sobre los cuales se solicitó como deducibles el valor de los cánones cancelados durante el año 2012; no tienen relación de causalidad con la obtención de la renta, pues tal y como le señala el Consejo de Estado para que tal relación exista, la expensa necesariamente debe tener un vínculo directo con la actividad productora de renta, y en ese caso la misma corresponde a la construcción de vivienda; el hecho de realizar la adquisición de vehículos para estar a disposición de los socios no afecta desde ningún punto de vista la obtención del Ingreso, pues el mismo no incide su obtención.</p> <p>De otra parte y conforme a los (sic) señalado por el Inciso 4 del Art. 127-1 del Estatuto Tributario, a partir de la vigencia de la ley 1111 de 2.006, se modificó el tratamiento fiscal de los pagos de los cánones de leasing, pues los contratos que se suscriban a partir del 1° de enero de 2.012, solamente se pueden deducir de renta el componente de canon de arriendo que corresponda a intereses, es por ello que de haber tenido relación de causalidad tal deducción misma</p>	<p><b>Costos de transporte y flota:</b> “Según lo dispuesto en el artículo 107 del Estatuto Tributario y dentro de las actividades de fiscalización e investigación, la administración tributaria debe determinar la realidad sustancial de las transacciones económicas con incidencia tributaria realizadas por los contribuyentes y por lo tanto dentro de este proceso al contribuyente desde el requerimiento especial se le rechazó esta partida por lo tanto no solo debía argumentar sino aportar las pruebas necesarias que lleven al convencimiento que los vehículos objeto del contrato de leasing y sobre los cuales se deducen los cánones de arrendamiento que resulta en una menor renta líquida y por consiguiente en un menor impuesto a cargo, guardan relación de causalidad con la actividad realizada por la sociedad situación que no se observa dentro del expediente. A cambio, se consolida la afirmación expuesta desde el requerimiento especial en cuanto la camioneta Mazda CX7 y la camioneta Toyota Prado en cuestión no son vehículos operativos y por su naturaleza no tienen relación directa con las actividades productivas de la contribuyente.”</p>

<p>simplemente era aplicable a los intereses pagados y no a la totalidad de los cánones del contrato.”</p>	
<p><b>Pasajes aéreos:</b> “La visita de verificación fue realizada el día 15 de marzo de 2016, y de la misma se concluye lo siguiente conforme a las pruebas aportadas: (...) * La señora Carmen María Bayo Gómez, en su calidad de representante legal de la Agencia de Viajes TURINSA, manifiesta que los pagos corresponden al pago de un viaje de vacaciones a las ciudades de Miami y Orlando, realizado por dos familias las del señor Danier Peñaloza y Luis Guillermo Córdova. * Que por medio de las tarjetas de crédito se cubrieron los gastos de Alojamiento en Miami y Orlando, al igual que el transporte interno entre dichas ciudades. (...) Confrontada la información obtenida de la visita contra la que reposa en el expediente – (Folios 804 a 809 y 13812 a 13819), se pudo establecer que los bauchers (sic) son coincidentes en fecha, valor, autorizaciones y propietarios, concluyéndose que corresponden a los mismos. Es decir que el gasto que la sociedad pretende solicitar con ellos, no tienen relación de causalidad con la generación del ingreso, conforme lo señala el art. 107 del Estatuto Tributario, razón por la cual este despacho confirma la glosa planteada por fiscalización, en el entendido que los gastos que los contribuyente pueden solicitar como deducibles, deben corresponder a aquellos que tengan relación directa o indirecta con el ingreso que le da origen, pero en este caso en particular queda demostrado que los mismos corresponden a gastos personales de los socios e incluso que involucran a terceras personas.”</p>	<p><b>Pasajes aéreos:</b> “El contribuyente no logró demostrar la realidad sustancial y formal para efectos tributarios de la compra de los pasajes aéreos transacción económica y su incidencia tributaria pues no solo es realizar meras afirmaciones sino aportar lo necesario dentro de la carga dinámica de la prueba que lleven al convencimiento que dichas deducciones que disminuyen la renta líquida y el impuesto de renta y complementarios, cumple lo dispuesto en artículo 107 y 771-2 del Estatuto Tributario, situación que no se evidencia dentro del numeroso expediente. Aunado a lo anterior, se debe resaltar el hecho de que da cuenta la liquidación oficial (folio 13878) sobre la naturaleza y destino del viaje, a saber, gastos de alojamiento y transporte interno en las ciudades de Miami y Orlando para las familias de Danier Peñaloza y Luis Guillermo Córdova. No cabe duda que estas erogaciones son totalmente ajenas al objeto social y la actividad productora de rente, no son necesarios ni aportan de manera alguna en la generación de ingresos.”</p>

De lo transcrito, se puede recalcar que en el acápite de “Omisión de ingresos” el hecho central fue la omisión del registro de las escrituras públicas en el año 2012, y la argumentación de ambas oficinas giró en recalcar que ese yerro no exoneraba de responsabilidad al contribuyente. Adicionalmente, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos reprochó que la sociedad no haya efectuado adecuadamente el registro contable de estas escrituras públicas, sin embargo, esto no implica el desconocimiento de este medio de prueba.

En lo atinente a las indemnizaciones laborales, el marco argumentativo se enfocó en recalcar la falta de elementos probatorios para comprobar el vínculo laboral entre los beneficiarios de la indemnización y el contribuyente. El único cambio que hubo fue a favor de la parte demandante, puesto que reconoció la relación laboral de la señora Mojica Maestre Alexandra, y su consecuente, deducción.

Respecto a los costos de transporte y flota, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar centró su fundamentación en afirmar la falta de correspondencia entre los gastos incurridos por el contrato de leasing y la actividad productora de la sociedad. Concatenadamente, hace una observación a la interpretación de las deducciones en este tipo de vínculos contractuales, no obstante, este argumento resulta ser subsidiario al enunciado precedentemente.

Ultimadamente, en los pagos de pasajes aéreos se recalcó nuevamente la falta de relación entre estas erogaciones y el objeto social de la empresa, sustentando en sus aseveraciones en la visita realizada a la Agencia de Viajes TURINSA.

Con fundamento en lo anterior, el derecho de defensa del contribuyente no se desconoció porque los actos demandados no cambiaron el marco fáctico y jurídico mediante los cuales se desconocieron las inconformidades planteadas por la sociedad accionante.

## 2.4.2. SOBRE LA EXPEDICIÓN IRREGULAR DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS SANCIONATORIOS

Con el fin de compilar el análisis argumentativo de ambos extremos de la litis, se dividirá este capítulo en varios ítems con el fin de dar solución concreta y específica a cada tema de litigio.

### 2.4.2.1. ADICIÓN DE INGRESOS

La empresa Constructora Lindaraja reconoce en el escrito de la demanda que hubo omisiones al momento de declarar ingresos por la venta de inmuebles en el periodo fiscal de 2012, sin embargo, su representante precisa que se incluyeron dichos valores en años posteriores, cancelando el respectivo tributo. Por lo tanto, considera que no es dable cobrar dos veces la misma tributación pues, a su juicio, se quebrantaría el art. 683 del Estatuto Tributario, y generaría un enriquecimiento ilícito por parte del Estado.

En respuesta a estos razonamientos, la parte accionada recalcó que, para el año gravable de 2012, la demandante no reportó estos ingresos operacionales. A su vez, adujo que la inclusión de dichos valores no se subsana con la inclusión en los siguientes periodos gravables, debido a que la modificación se debió plasmar en los términos previstos por la Ley.

Para dar respuesta a los razonamientos esgrimidos por ambas partes, es menester explicar el tópico de corrección de las declaraciones. Al respecto, el Consejo de Estado ha puntualizado que existen dos clases de correcciones, una voluntaria y otra provocada por la autoridad tributaria.

“Sobre las correcciones voluntarias la Sala ha precisado que el contribuyente está facultado para modificar los rubros inicialmente declarados y rehacer su declaración, ya sea a favor o en contra, en tanto que, las correcciones provocadas, ocurren con la intervención previa de la Administración, lo cual restringe las facultades del contribuyente a la aceptación total o parcial de las glosas planteadas, para efectos de disminuir la sanción por inexactitud en proporción al monto aceptado y según la etapa procesal en que se encuentre el procedimiento administrativo.”<sup>56</sup>

En este mismo sentido, es relevante indicar que existen dos tipos de correcciones voluntarias, una donde se aumenta el impuesto a pagar o se disminuye el saldo a favor, y otra, en la cual se disminuye el valor a pagar o aumenta el saldo a favor.

“El artículo 588 del ET, en cuanto a las correcciones voluntarias por el contribuyente, fija dos reglas:

- Si la corrección aumenta el impuesto a pagar o disminuye el saldo a favor, puede efectuarse en los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de la notificación del requerimiento especial.
- Si disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor, puede hacerse en el año siguiente al vencimiento del término para presentar

<sup>56</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Rad. No. 05001-23-33-000-2012-00486-01 (20553), 13 de diciembre de 2017, pág. 15.

la declaración.”<sup>57</sup>

Para realizar correcciones voluntarias en el primero de los supuestos indicados por el Alto Tribunal, se debe tener en cuenta que no se requiere la fiscalización de la administración por no constituir una afectación al erario.

“Tratándose de las modificaciones que aumentan el impuesto a cargo o disminuyen el saldo a favor, el Legislador prevé su realización de manera directa por parte del contribuyente. La corrección que en ese sentido se hace no amplía o prorroga el plazo para ejercer la facultad de fiscalización, comoquiera que la Ley no contempla esa posibilidad.

Ambas características se derivan de la naturaleza de la corrección en estos casos: no supone afectación al erario, y en esa medida, no requiere autorización de la administración, ni se amplía el término de fiscalización”<sup>58</sup>.

Cabe mencionar que tal prerrogativa fue modificada por el artículo 107 de la Ley 2010 de 2019, la cual amplió el vencimiento de plazo para realizar la corrección a tres (3) años. Sin embargo, para el sub-examine, la aplicación de una u otra norma por vía del principio de favorabilidad resulta irrelevante, debido a que, en cualquiera de los dos casos, se puede extraer que la sociedad Constructora Lindaraja no presentó proyecto de corrección por las escrituras públicas no registradas en el año de 2012. En base a ello, no resulta conducente para esta Sala que la inclusión de dichos valores en periodos gravables posteriores haya sido subsanada o corregida.

Tal conclusión encuentra su sustento en el expediente administrativo que obra en este Despacho, donde se puede evidenciar que, (i) la parte actora nunca realizó solicitud de corrección ante la DIAN, (ii) no planteó ningún argumento similar en la respuesta al requerimiento especial, ni en el recurso de reconsideración, y (iii) aceptó su omisión de declarar los aludidos ingresos en diferentes ocasiones, tal como se evidencia en la sustentación de su recurso de reconsideración:

“A pesar de las explicaciones realizadas a este respecto en la Respuesta al Requerimiento Especial, a haber probado plenamente que si bien se cometieron errores, nuestro actuar ha sido tan ajustado al artículo 95, numeral 9°, de nuestra Carta Política que una vez detectados los mimos, se procedió, así hubiese sido en años posteriores, a pagar los impuestos que nos corresponden, los funcionarios de la División de Gestión de Liquidación, en una posición meramente recaudatoria insisten en la adición de ingresos.”<sup>59</sup>

Ahora bien, esta Corporación recuerda que existen otros mecanismos jurídicos para realizar la compensación y/o devolución de saldos a favor. Sobre este punto, el Alto Tribunal ha expresado lo siguiente:

“La legislación fiscal establece que los contribuyentes y responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias pueden recuperarlos al imputarlos a la declaración del periodo siguiente del mismo impuesto, o al solicitar su compensación o su devolución, figuras que a juicio de la Sala constituyen formas diferentes y excluyentes de extinguir las obligaciones a cargo de la Administración en cada periodo particular

<sup>57</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad. No. 76001-23-31-000-2011-00475-01(21987), 12 de abril de 2018, pág. 12.

<sup>58</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad. No. 76001-23-31-000-2011-00475-01(21987), 12 de abril de 2018, pág. 13.

<sup>59</sup> Folios 116 y 117 del expediente.

[1].”

El artículo 815 del Estatuto Tributario reguló la imputación y compensación de saldos a favor, al señalar que los contribuyentes o responsables que los liquiden en sus declaraciones tributarias podrán: «a) Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable» o «b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo». Por su parte, los artículos 850 y siguientes del mismo estatuto establecen los términos de la devolución<sup>60</sup>.

Para efectuar este procedimiento debe tenerse en cuenta los requisitos generales y específicos que debe contener la solicitud a la luz del Decreto 2277 de 2012, modificado por el Decreto 2877 de 2013, dentro de los cuales se destacan, a) certificado de existencia y representación legal, b) copia del poder otorgado en debida forma cuando se actúe mediante apoderado, c) en caso de ir acompañada la petición con garantía, adjuntarla con el respectivo recibo de pago, d) Registro Único Tributario –RUT-.

Asimismo, es ineludible referirse al término para solicitar la compensación o devolución, ya que los arts. 816 y 854 del E.T. establecen que deberá presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

Extrapolando estos conceptos jurídicos al sub-lite se puede ultimar que la sociedad Constructora Lindaraja no presentó solicitud de corrección, devolución y/o compensación de saldos a favor en las condiciones consagradas en la norma. Por consiguiente, no es posible conceder las súplicas de la demanda, en la medida de que la legislación tributaria da un término para realizar las acciones que pretende la demandante, y este Despacho, no puede obviar o prescindir de estos presupuestos normativos, pues hacerlo, implicaría brindar un trato preferencial hacia un sujeto particular, transgrediendo los principios de igualdad de trato que irradia el andamiaje jurídico.

Por estos motivos, se confirman las glosas impuestas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

#### 2.4.2.3. SOBRE LAS DEDUCCIONES ALEGADAS POR LA PARTE DEMANDANTE

##### 2.4.2.3.1. INDEMNIZACIÓN LABORAL

Referente a este punto, el mandatario de la sociedad actora arguye que existe una incongruencia en los argumentos delineados por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar, ya que a pesar de que reconoce que hubo una vinculación contractual entre la Constructora y la contratista, no puede acreditar la relación laboral que existió entre los trabajadores que demandaron a la contratista. Agrega, que tal inferencia se puede extraer de la providencia expedida por el Juzgado Laboral del Circuito de Valledupar donde se acepta la transacción realizada por los sujetos procesales. Concatenadamente, reprocha que la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la entidad no valoró la contabilidad aportada por la empresa.

<sup>60</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Rad. No. 05001-23-33-000-2013-01507-01(22151), 21 de agosto de 2019, pág. 7.

Al refutar lo expuesto precedentemente, la DIAN insistió en que no se demostró la vinculación laboral entre los beneficiarios de la indemnización y la contribuyente, así como la falta de soporte de los pagos efectuados. Sin embargo, añade, que en la respuesta al recurso de reconsideración se aceptó un valor de \$741.000 pesos por encontrarse debidamente fundamentado.

Para resolver el enfrentamiento argumentativo de ambas instancias, la Sala considera necesario estudiar tres asuntos, primero, si se comprobó la relación laboral entre los beneficiarios del pago de la indemnización y la Constructora; segundo, si se demostró el pago hecho por la Constructora a los trabajadores, y, por último, si los costos por indemnización laboral constituyen deducción conforme al art. 107 del E.T.

Antes de iniciar con la resolución del caso concreto, esta Magistratura hará un recuento probatorio de los acuerdos de voluntades suscritos entre los beneficiarios del pago de indemnización y la sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.

DOCUMENTO	DEMANDANTE	DEMANDADO (S)	VALOR	FORMA DE PAGO	ANOTACIÓN
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza	Juan Carlos Merchán Centeno	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$800.000	"QUINTA: (...) La suma de \$400.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$400.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>61</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002476 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Juan Carlos Merchán <sup>62</sup> .
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza	Wilfredy Caro Guette	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$800.000	"QUINTA: (...) La suma de \$400.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$400.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>63</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002474 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Wilfredy Caro <sup>64</sup> .
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza	Wilfredo Benthan Guerra	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$800.000	"QUINTA: (...) La suma de \$400.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$400.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>65</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002473 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000 firmada por el señor Wilfredo Benthan <sup>66</sup> .
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador	Paul Santi Luna	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$800.000	"QUINTA: (...) La suma de \$400.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$400.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>67</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002472 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$400.000

<sup>61</sup> Folio 8314 a 8315 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>62</sup> Folio 8313 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>63</sup> Folio 8317 a 8318 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>64</sup> Folio 8316 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>65</sup> Folio 8320 a 8321 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>66</sup> Folio 8319 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>67</sup> Folio 8323 a 8324 del expediente administrativo, tomo 42.

en Derecho, Elbert Araujo Daza					firmada por el señor Paul Santi <sup>68</sup> .
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza	Jean Carlos Orozco Meza	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$1.000.000	"QUINTA: (...) La suma de \$500.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$500.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>69</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002471 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$500.000 firmada por el señor Jean Orozco <sup>70</sup> .
Acta audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araujo Daza	Berlis Alberto Manotas Mojica	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$500.000	"QUINTA: (...) La suma de \$250.000 a la firma del presente acuerdo. La suma de \$250.000, el día 22 de Marzo de 2012." <sup>71</sup>	Se anexa comprobante de pago No. CVD002470 de fecha 29 de febrero de 2012 por valor de \$250.000 firmada por el señor Berlis Mojica <sup>72</sup> .
Acta de continuación de la segunda audiencia de trámite de fecha 2 de mayo de 2012.	Leonardo Favio Chamorro Cerro	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.; Manuel Eduardo Valencia Daza; Lesme José Peñaloza Torres y Silvia Liliana Ariza de la Hoz.	\$11.500.000	"2. (...) los pagará la demandada Constructora Lindaraja Ltda hoy S.A.S. (...) el día nueve (9) de Mayo de dos mil doce (2012), en las oficinas de la demandada" <sup>73</sup>	Se anexa comprobante de pago No. COF002900 del 8 de mayo de 2012 con firma del señor Leonardo Chamorro por valor de \$5.750.000 <sup>74</sup>
Acta de Transacción de fecha 14 de mayo de 2012  Rad. No. 2011-00248	Felipe Munive Jiménez	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.	\$16.000.000	"2: (...) serán cancelados el día 23 de mayo de 2012, a las 4 de la tarde." <sup>75</sup>	Se anexa comprobante de pago No. COF002996 de fecha 22 de mayo de 2012, por valor de \$8.000.000 con firma de Geomar Bohórquez (apoderado de la parte demandante) <sup>76</sup>
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00661	Edwin Jair Julio Julio	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda	Se anexa Orden de Compra No. 003450 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>78</sup> .

<sup>68</sup> Folio 8322 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>69</sup> Folio 8326 a 8327 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>70</sup> Folio 8325 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>71</sup> Folio 8330 a 8331 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>72</sup> Folio 8328 del expediente administrativo, tomo 42.

<sup>73</sup> Folio 11264 a 11265 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>74</sup> Folio 11266 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>75</sup> Folio 10806 a 10807 del expediente administrativo, tomo 55.

<sup>76</sup> Folio 10808 del expediente administrativo, tomo 55.

<sup>78</sup> Folio 336 del expediente administrativo, tomo 2.

				Valledupar, a nombre de DEIBIS JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ. <sup>77</sup>	
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00687.	Jean Carlos Carrillo Carrillo	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de DEIBIS JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ." <sup>79</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003443 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>80</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2012-00025	Donaldo Manuel Toro Ávila	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$4.000.000	"Cuarto.- Qué para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de DEIBIS JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ." <sup>81</sup>	Esta transacción fue aceptada por el Juzgado Segundo Laboral del Circuito de Valledupar, tal como consta en el auto del 3 de julio de 2012 <sup>82</sup> .  Se anexa Orden de Compra No. 003441 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$4.000.000 sin firma del beneficiario <sup>83</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00089	Franklin Buelvas Arrieta	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070425754 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO." <sup>84</sup>	No se consigna la firma del apoderado judicial de la parte demandante en el contrato de transacción.  Se anexa Orden de Compra No. 003444 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>85</sup> .
Contrato de transacción de	Pedro Arevalo Carrillo	Sociedad Constructora Lindaraja	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la	Se anexa Orden de Compra No.

<sup>77</sup> Folio 340 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>79</sup> Folio 346 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>80</sup> Folio 343 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>81</sup> Folio 352 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>82</sup> Folio 167 del expediente.

<sup>83</sup> Folio 349 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>84</sup> Folio 358 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>85</sup> Folio 355 del expediente administrativo, tomo 2.

fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00689		S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera		obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070425754 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO. <sup>86</sup>	003445 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>87</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2011-00072	Deonis Trespalacios Hernandez	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$18'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO. <sup>88</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003440 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$18.800.000 sin firma del beneficiario <sup>89</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2011-00004	Manuel Enrique Acuña	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070425754 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO. <sup>90</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003446 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>91</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00690	Yair Enrique Acuña	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de DEIBIS	Se anexa Orden de Compra No. 003442 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>93</sup> .

<sup>86</sup> Folio 363 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>87</sup> Folio 361 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>88</sup> Folio 369 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>89</sup> Folio 366 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>90</sup> Folio 376 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>91</sup> Folio 373 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>93</sup> Folio 379 del expediente administrativo, tomo 2.

				JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ. <sup>92</sup>	
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2011-00003	Luis Alejandro Ponton Escobar	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de DEIBIS JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ." <sup>94</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003447 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>95</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00063	Celso Enrique Soto Andrades	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070425754 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO." <sup>96</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003448 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>97</sup> .
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2010-00661	Adalberto Soto	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$10'800.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070425754 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de ELIZABETH CARMONA MERCADO." <sup>98</sup>	Se anexa Orden de Compra No. 003449 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$10.800.000 sin firma del beneficiario <sup>99</sup> .

De los documentos recopilados se puede presumir que los supuestos beneficiarios de los pagos por indemnización impetraron proceso ordinario laboral para reclamar el reconocimiento de algún derecho laboral o contractual. Consecuentemente a ello, se infiere que los pleitos jurídicos suscitados por ambos extremos de la litis se resolvieron por mecanismos de solución de conflictos (conciliación y transacción), lo cual, a simple vista permite entrever la prestación del servicio.

No obstante, existen dos incongruencias del material probatorio aportado al

<sup>92</sup> Folio 382 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>94</sup> Folio 388 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>95</sup> Folio 385 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>96</sup> Folio 394 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>97</sup> Folio 391 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>98</sup> Folio 400 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>99</sup> Folio 397 del expediente administrativo, tomo 2.

expediente administrativo. La primera, relativa a las seis (6) actas audiencia de conciliación extendidas el día 29 de febrero de 2012 por el Conciliador en Derecho, Elbert Araújo Daza, ya que plasman dentro de sus numerales que no existió prestación de servicios, subordinación a horarios o directrices de la Constructora, con lo cual, no se podría hablar de una verdadera configuración de la primacía de la realidad sobre las formas. Igualmente, en la mayoría de estos medios de prueba no se aporta el auto que aceptó la transacción o conciliación acordada por las partes, por consiguiente, no se tiene certeza si el respectivo Juez Laboral aceptó estos mecanismos de solución de conflictos.

En consecuencia, los únicos acuerdos que permiten entrever la aceptación del juzgador competente son los que citan a continuación:

DOCUMENTO	DEMANDANTE	DEMANDADO (S)	VALOR	FORMA DE PAGO	ANOTACIÓN
Acta de continuación de la segunda audiencia de trámite de fecha 2 de mayo de 2012.	Leonardo Favio Chamorro Cerro	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S.; Manuel Eduardo Valencia Daza; Lesme José Peñaloza Torres y Silvia Liliana Ariza de la Hoz.	\$11.500.000	"2. (...) los pagará la demandada Constructora Lindaraja Ltda hoy S.A.S. (...) el día nueve (9) de Mayo de dos mil doce (2012), en las oficinas de la demandada" <sup>100</sup>	Se anexa comprobante de pago No. COF002900 del 8 de mayo de 2012 con firma del señor Leonardo Chamorro por valor de \$5.750.000 <sup>101</sup>
Contrato de transacción de fecha 17 de mayo de 2012.  Rad. No. 2012-00025	Donaldo Manuel Toro Ávila	Sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. y Felipe Córdoba Mosquera	\$4.000.000	"Cuarto.- Que para efectos del pago de la obligación consignada en la cláusula anterior se le autoriza efectuar consignación en la cuenta de ahorros No.256070426760 del Banco Davivienda Valledupar, a nombre de DEIBIS JAVIER RAMÍREZ GUTIERREZ." <sup>102</sup>	Esta transacción fue aceptada por el Juzgado Segundo Laboral del Circuito de Valledupar, tal como consta en el auto del 3 de julio de 2012 <sup>103</sup> .  Se anexa Orden de Compra No. 003441 de fecha 12 de junio de 2012 por valor de \$4.000.000 sin firma del beneficiario <sup>104</sup> .

En conclusión, esta Sala solamente encuentra probado los vínculos laborales reseñados en el cuadro anterior.

Resuelto el primer interrogante, esta Corporación analizará el soporte que respalda los pagos por indemnización laboral realizados por parte de la contribuyente.

En este orden de ideas, es importante recordar que los comprobantes de contabilidad deben acompañarse de un soporte externo que cumpla con los requisitos legales para dar por satisfecha la tarifa probatoria.

"Conforme al artículo 1º del Decreto 1495 de 1978, "los documentos que"

<sup>100</sup> Folio 11264 a 11265 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>101</sup> Folio 11266 del expediente administrativo, tomo 57.

<sup>102</sup> Folio 352 del expediente administrativo, tomo 2.

<sup>103</sup> Folio 167 del expediente.

<sup>104</sup> Folio 349 del expediente administrativo, tomo 2.

justifican los comprobantes de contabilidad y respaldan las partidas asentadas en los libros, son de orden interno y externo” y define estos últimos así: “Son de orden externo los documentos que se producen para registrar operaciones con terceros, como las facturas de ventas, los recibos de caja, los comprobantes de pago, los comprobantes de devoluciones, etc. y deben contener la fecha de expedición, número de serie, detalle, valor y forma de pago, cuando fuere pertinente”.

Atendiendo a esta definición de “soporte externo”, puede afirmarse, que las “órdenes de pago” o “comprobantes de egreso” constituyen una clase de soporte externo, en la medida en que cumplan los requisitos exigidos por la ley, y demuestren la vinculación con el tercero o beneficiario del pago, es decir, que contengan el recibo, con la identificación y firma del beneficiario del pago o de la persona autorizada para recibirlo, ello de conformidad con el artículo 11 del Decreto 80 de 1984, modificatorio de los incisos 5º y 6º del precitado Decreto 1495.”<sup>105</sup>

Siguiendo este mismo criterio, téngase en cuenta el art. 123 del Decreto 2649 de 1993, el cual establece lo siguiente:

“ARTÍCULO 123. SOPORTES. Teniendo en cuenta los requisitos legales que sean aplicables según el tipo de acto de que se trate, los hechos económicos deben documentarse mediante soportes, de origen interno o externo, debidamente fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos o los elaboren [...]”

De esta manera, la Sala no encuentra probado el pago de los once (11) contratos de transacción de fecha 17 de mayo de 2012 que suscribió la sociedad Constructora con las diferentes personas que decidieron demandarlos ante la jurisdicción ordinaria laboral, en razón a que no aparece la firma de los beneficiarios en los comprobantes de pago que se adjuntaron. Del mismo modo, los comprobantes de pago no resultaron la forma de pago acordada en el contrato transacción, toda vez que se pactó por consignación en el Banco Davivienda.

Respecto a las seis (6) actas de audiencia de conciliación de fecha 29 de febrero de 2012 expedida por el Conciliador en Derecho, Elbert Araújo Daza, así como del acta de continuación de la segunda audiencia de trámite del 2 de mayo de 2012, y del Acta de Transacción del 14 de mayo de 2012, no se registraron los pagos totales de las obligaciones, por tanto, no puede esta Sala comprobar la deducción total de estos valores.

Y aún si acreditara la relación laboral y el soporte de pago de los diferentes mecanismos de solución de conflictos, aspectos que como se explicaron precedentemente generan incertidumbre en el sub-judice, no resulta aceptable para la jurisprudencia administrativa que las indemnizaciones laborales tengan un carácter deducible a la luz de la legislación tributaria.

“7.3. La Sala precisa que independientemente de que se encuentre o no probado el pago de las sumas de dinero por retiro de empleados, llámese bonificación o indemnización, estas no son deducibles del impuesto de renta toda vez que se trata de una erogación que no incide en la productividad de la empresa.

Todo, porque esos pagos no obedecen a la contraprestación directa del

<sup>105</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Delio Gomez Leyva, Rad. No. 7158, 13 de diciembre de 1995, pág. 18.

servicio, que por lo demás ya terminó; sino, al resarcimiento de los perjuicios causados al trabajador por el incumplimiento del empleador de lo pactado en el contrato.

Es más sin dicho pago es totalmente viable producir la renta, ya que no es la causa del ingreso por el desarrollo de la actividad. Tampoco es un gasto normal o usual para producir o facilitar la generación de la renta.

Si bien son pagos que tienen el carácter indemnizatorio y en ellos debe incurrir el empleador cuando desvincula al trabajador por decisión unilateral, el hecho que legalmente tuviera que pagar sumas de dinero por retiro de los trabajadores no las convierte en indispensables, porque la necesidad se debe dar frente al desarrollo de la actividad productora de renta.

Entender lo contrario implicaría otorgar un beneficio tributario a quien por su causa dio lugar al pago de la indemnización<sup>106</sup>.

Así pues, los costos que aduce la parte demandante por concepto de indemnización laboral no son deducibles del pago de impuestos, ya que no tiene relación directa con la actividad productora de la empresa.

Por todos estos argumentos, se ratifican las glosas impuestas.

#### 2.4.2.3.2. FLOTA Y EQUIPO DE TRANSPORTE

La parte actora afirma que el acta expedida el 2 de marzo de 2015, mediante la cual se encontraron hallazgos en las deducciones declaradas, no se le entregó copia del anexo de dicha acta, con lo cual, se conculcó su derecho de defensa y contradicción. Además, que no estuvo acompañado dicha auditoria por parte del revisor fiscal de la entidad.

Por otro lado, el apoderado judicial de la DIAN manifestó que la sociedad Constructora no pudo probar la relación de causalidad entre los automotores y la actividad productora de la sociedad.

Teniendo claro estos razonamientos, es menester explicar que el debido proceso detenta dos esferas, una formal y otra sustancial. Por ende, para que se configure una transgresión a este derecho fundamental se debe ver permeada claramente su modalidad adjetiva.

Revisado el expediente administrativo, se puede colegir dos acotaciones sobre la visita realizada el 2 de marzo de 2015. La primera, consiste en que el defensor de la sociedad Constructora no logró demostrar que efectivamente se haya omitido entregarle los anexos de la diligencia practicada, y ultimadamente, no se evidencia que este medio probatorio haya sido el hilo neurálgico de la argumentación desarrollada por la DIAN en la respuesta al recurso de reconsideración<sup>107</sup>.

Una vez analizado este tópico, se procederá a revisar si los contratos de leasing celebrados por la contribuyente tienen relación directa con la actividad productora de la entidad.

En el Certificado de Existencia y Representación Legal de la sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. expedido por la Cámara de Comercio de Valledupar, de fecha 4 de

<sup>106</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad. No. 25000-23-27-000-2012-00334-01(20347), 23 de febrero de 2017, pág. 30.

<sup>107</sup> Folio 248 del expediente.

marzo de 2017, se expresa lo siguiente:

**“ACTIVIDAD PRINCIPAL:**

**4111 CONSTRUCCIÓN DE EDIFICIOS RESIDENCIALES**

**(...)**

**ACTIVIDAD SECUNDARIA:**

**4290 CONSTRUCCIÓN DE OTRAS OBRAS DE INGENIERÍA CIVIL**

**ACTIVIDAD ADICIONAL 1:**

**4312 PREPARACIÓN DEL TERRERNO**

**ACTIVIDAD ADICIONAL 2:**

**4329 OTRAS INSTALACIONES ESPECIALIZADAS.**

**(...)**

**OBJETO SOCIAL: LA SOCIEDAD TENDRA COMO OBJETO PRINCIPAL DENTRO O FUERA DE COLOMBIA LAS SIGUIENTES ACTIVIDADES:**

**1. LA CONSTRUCCIÓN DE CASAS O EDIFICIOS DESTINADOS PARA USO HABITACIONAL, INSTITUCIONAL, COMERCIAL O CUALQUIER OTRO USO LICITOM EN PREDIOS URBANOS O RURALES, SEAN O NO VIVIENDA DE INTERES SOCIAL (...) 3. LA CELEBRACIÓN DE TODOS AQUELLOS CONTRATOS DE DISPOSICIÓN O ADMINISTRACIÓN QUE LE PERMITAN DE MANERA GENERAL Y AMPLIA DESARROLLAR EL NEGOCIO DE LA CONSTRUCCIÓN, LA FINANCIACIÓN DE LAS VIVIENDAS, APARTAMENTOS, LOCALES COMERCIALES, LOTES URBANOS O RURALES, DE FORMA DIRECTA O INDIRECTA, SEAN O NO CONSTRUIDOS DIRECTAMENTE (...)**<sup>108</sup>

En el Contrato de Leasing No. 2100156464 suscrito entre la Constructora Lindaraja Limitada y Financiera Andina S.A., Finandina, Compañía de Financiamiento, de fecha 23 de diciembre de 2009 se cita lo siguiente:

**“SEGUNDA: NATURALEZA JURÍDICA Y OBJETO DEL CONTRATO:** El presente contrato es de naturaleza mercantil, de los denominados de ARRENDAMIENTO FINANCIERO-LEASING- y está sujeto tanto a obligaciones pactadas en este escrito, como a las normas especiales que regulan la materia y a lo previsto en los códigos de Comercio y Civil colombianos. En virtud del mismo, LA LEASING, ha entregado a EL LOCATORIO la mera tenencia del bien que se especifica en las CONDICIONES PARTICULARES, para que éste lo use y disfrute pagando un canon periódico durante el periodo de duración del contrato, y a su terminación proceda a restituirlo, o, si así lo decide, opte por adquirirlo previa la cancelación del valor de adquisición, quedando sujetas las partes a las obligaciones que adelante se precisarán (...) **QUINTA – DESTINACIÓN Y MANTENIMIENTO:** El bien solamente será utilizado por EL LOCATORIO y por el personal del servicio, siendo éstos responsables por la utilización del mismo, su conservación y mantenimiento. El bien será utilizado para los fines a que está destinado según su naturaleza, con el cuidado debido, y en ningún caso para actividades ilícitas o prohibidas (...)<sup>109</sup>

Consiguientemente, en el Contrato de Leasing No. 2100183880 suscrito entre la Constructora Lindaraja Limitada y Banco Finandina S.A., de fecha 14 de abril de 2011 se manifiesta lo siguiente:

<sup>108</sup> Folios 2 a 5 del expediente.

<sup>109</sup> Folios 601 a 604 del expediente administrativo, tomo 4.

"SEGUNDA: NATURALEZA JURÍDICA Y OBJETO DEL CONTRATO: El presente contrato es de naturaleza mercantil, de los denominados de ARRENDAMIENTO FINANCIERO-LEASING- y está sujeto tanto a obligaciones pactadas en este escrito, como a las normas especiales que regulan la materia y a lo previsto en los códigos de Comercio y Civil colombianos. En virtud del mismo, LA LEASING, ha entregado a EL LOCATORIO la mera tenencia del bien que se especifica en las CONDICIONES PARTICULARES, para que éste lo use y disfrute pagando un canon periódico durante el periodo de duración del contrato, y a su terminación proceda a restituirlo, o, si así lo decide, opte por adquirirlo previa la cancelación del valor de adquisición, quedando sujetas las partes a las obligaciones que adelante se precisarán (...) QUINTA – DESTINACIÓN Y MANTENIMIENTO: El bien solamente será utilizado por EL LOCATORIO y por el personal del servicio, siendo éstos responsables por la utilización del mismo, su conservación y mantenimiento. El bien será utilizado para los fines a que está destinado según su naturaleza, con el cuidado debido, y en ningún caso para actividades ilícitas o prohibidas (...)"<sup>110</sup>

Una de las razones que sustenta el representante de la parte accionante es que los vehículos arrendados bajo este vínculo contractual se utilizaron para materializar las funciones de la Gerente Comercial y el Gerente Administrativo. Empero, sus fundamentos carecen de fuerza probatoria, pues no existe documento que acredite que efectivamente cumplían esas labores. Además, tampoco obra en el sub-judice que la destinación de los automotores arrendados hubiese sido para realizar las funciones que esbozan. En específico, la cláusula quinta de los contratos de leasing, relativa a la destinación del bien mueble, estipula una finalidad muy abstracta y ambigua del uso que se le va a dar a los vehículos. Por lo anterior, no existen suficientes medios de prueba que permitan inferir la relación directa de las camionetas arrendadas con la actividad productora de la sociedad comercial.

En consecuencia, el cargo formulado por la demandante no está llamado a prosperar.

#### 2.4.2.3.3. PASAJES AÉREOS

El mandatario de la accionante cuestiona la visita adelantada por la DIAN a la empresa Turismo e Inversiones del Cesar –TURINSA- donde aparentemente obtuvo unos "bauchers" (sic) que constatan unos viajes a Estados Unidos por parte del personal de la sociedad demandante, los cuales, según lo relatado por la Gerente de la Agencia de Viajes en esa inspección, iban destinados a turismo. Su inconformidad radica en que los "bauchers" (sic) no son la prueba idónea para demostrar los costos y gastos, de conformidad al art. 771-2. Finiquita su sustentación, aseverando que la declaración obtenida de la Gerente transgrede el debido proceso.

Desde la otra perspectiva, el defensor de la parte demandada arguye que la sociedad contribuyente no demostró la relación de causalidad de los pasajes con la actividad productora desarrollada por la misma.

Para entender este acápite, el Tribunal se pronunciará sobre la tarifa legal en tópicos de costos, así como la relación de causalidad de los viajes hechos por la parte demandante con su objeto social.

En primera medida, se entiende por tarifa legal en materia probatoria a "parte del

<sup>110</sup> Folios 605 a 609 del expediente administrativo, tomo 4.

supuesto de que el legislador establece unos criterios para que el juez entre a valorar el material probatorio aportado a un proceso. En ese sentido, la ley (no el juez) establece qué valor debe darse a cada prueba y qué medio o elemento probatorio debe prevalecer sobre otro, así como la forma en que debe incidir en la decisión”<sup>111</sup>.

En materia tributaria esta forma de apreciación probatoria es la imperante cuando se trate de demostrar la prueba de pasivos y procedencia de costos efectuados por los contribuyentes, por este motivo, el Consejo de Estado ha puntualizado que:

“De acuerdo con lo anterior, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario establece una tarifa legal probatoria, de manera que para la procedencia de los impuestos descontables solicitados por un contribuyente se debe presentar la factura que los soporte, con el cumplimiento de los requisitos de los artículos 617 literales b), c), d), e) y g) y 618 del Estatuto Tributario”<sup>112</sup>.

Así entonces, ha de entenderse que la expedición de factura constituye una obligación para el vendedor y un consecuente derecho del comprador o adquirente del bien o servicio (E.T., art. 618, subrogado por el artículo 76 de la Ley 488 de 1998).

Teniendo en cuenta estas líneas introductorias, se puede argüir que los vouchers recolectados en la aludida visita<sup>113</sup> no cuentan con apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de servicios, esto es, de la sociedad Constructora Lindaraja S.A.S. Por lo cual, le asiste razón a la parte demandante de alegar su inconformidad con las pruebas recolectadas por la DIAN.

Sin embargo, tal razonamiento aplica para los documentos contables del registro de la compra de pasajes aéreos allegados por la sociedad Constructora<sup>114</sup>, toda vez, que recaen en los mismos yerros que se explicaron anteriormente.

Resuelto este primer aspecto, es relevante traer a colación lo manifestado por el Consejo de Estado en relación a la prueba de las deducciones en materia tributaria.

“En sentencia reciente, la Sala reiteró que por relación de causalidad debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa) realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o período gravable, con la actividad generadora de renta, conexidad que se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en la actividad productora de renta (efecto). Que el artículo 107 del E.T. no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad. Por eso, la Sala considera que la injerencia que tiene el gasto puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de “Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio”.

Por supuesto, esa circunstancia de hecho hace más complejo el reconocimiento de la deducción a favor de los contribuyentes, por la prueba que, en cada caso, le correspondería aportar a quien la alega.

<sup>111</sup> Cermeño, De Bedout, García, & Clopatofsky. Procedimiento Tributario, Teoría y Práctica. Segunda Edición, 2017, pág. 93.

<sup>112</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Martha Teresa Briceño, Exp. 20575, 21 de mayo de 2015.

<sup>113</sup> Folio 159 del expediente.

<sup>114</sup> Folios 711 a 800 del expediente administrativo, tomo 4.

En cuanto a la necesidad, el adjetivo "necesario" conforme su acepción gramatical implica "Que [algo] se ha[ga] y ejecut[e] por obligación, como opuesto a voluntario y espontáneo."

Y, en cuanto a la proporcionalidad, que exista conformidad o proporción de la erogación tanto con el ingreso como los costos y gastos de la empresa, como elementos relacionados entre sí.

Ahora bien, tanto la necesidad como la proporcionalidad deben medirse con criterio comercial y, para el efecto, el artículo 107 del E.T. dispone dos parámetros de análisis. El primero, que la expensa se mida teniendo en cuenta que sea una expensa de las normalmente acostumbradas en cada actividad. La segunda, que la ley no limite la expensa como deducible.

Respecto de la primera, habida cuenta de que el parámetro de comparación depende de la actividad que desarrolle la empresa y de las expensas que realicen empresas que desarrollen la misma actividad, este es un asunto de hecho que amerita ser probado y, por lo tanto, la dificultad en este punto concierne a la prueba que deberá acreditar el contribuyente para demostrar el derecho a la deducción. La prueba se debe encauzar a que es una "costumbre normal" hacer la erogación, pero, además, forzosa, pues la costumbre no anula la calidad de necesaria de la expensa. Las expensas que se hacen por obligación de la ley no pueden confundirse con la costumbre, como "Hábito, modo habitual de obrar o proceder establecido por tradición o por la repetición de los mismos actos y que puede llegar a adquirir fuerza de precepto." En consecuencia, lo forzoso puede devenir del cumplimiento de obligaciones legales, del cumplimiento de obligaciones empresariales o de la costumbre mercantil. Por tanto, la expensa será deducible si cumple el criterio de necesidad atendiendo a cualquiera de las circunstancias descritas<sup>115</sup>.

Dándole aplicación al pasaje jurisprudencial citado en el caso concreto, es lógico inferir que la sociedad Constructora no aportó material probatorio idóneo para constatar la relación de esos pasajes aéreos con la actividad productora. Esto se puede sustentar en las líneas argumentativas que esboza en la demanda, donde se enfrasca en desacreditar los vouchers allegados al proceso administrativo, olvidando la carga de prueba que detenta para demostrar la relación de causalidad con su objeto social. Del mismo modo, la accionante no comprobó el criterio de necesidad y habitualidad de estos gastos, por lo que no se puede considerar como una expensa deducible.

En atención a lo anterior, el cargo no está llamado a prosperar.

#### 2.4.2.4. SOBRE EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD

En la demanda se planteó que los actos administrativos emanados por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Valledupar fueron irrazonables y confiscatorios, en la medida de que las órdenes impartidas a la sociedad demandante generaban una absorción de una parte sustancial de su patrimonio.

<sup>115</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, Rad. No. 25000-23-27-000-2005-00478-01(16760), 2 de febrero de 2012.

Para esta Sala, las aseveraciones relatadas por el representante judicial de la parte actora no encuentran suficiente fundamento jurídico, ya que no precisa algún error en la tasación de la sanción por inexactitud, ni en otro aspecto en específico. Además, de lo visibilizado en el Requerimiento Especial No. 242382015000013 de fecha 10 de julio de 2015, se le dio la oportunidad de reducir las sanciones impuestas al contribuyente, a cambio de aceptar los incrementos de saldos fijados por la administración tributaria.

“Si con ocasión de la respuesta al Requerimiento Especial, el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados, la sanción por inexactitud se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Dirección Sección en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, adjuntando a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de la inexactitud reducida, (Artículo 709 del Estatuto Tributario)”<sup>116</sup>.

En consecuencia, el cargo formulado por la demandante no prospera.

#### 2.4.3. SOBRE LA CONDENA EN COSTAS

La Sala no condenará en costas habida cuenta que no aparece de que se hubiesen causado, tal como lo exige el numeral 8º del artículo 365 del CGP<sup>117</sup>, aplicable en materia contencioso – administrativa, por remisión expresa del artículo 188 del CPACA<sup>118</sup>.

Al respecto, el H. Consejo de Estado dispuso:

“En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 4 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que “Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”. En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho a cargo del ente demandado en ninguna de las dos instancias. Por lo tanto, se revoca la condena en costas en primera instancia y no se condena en costas en segunda instancia”<sup>119</sup>.

En razón y mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo del Cesar, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

<sup>116</sup> Folio 148 del expediente.

<sup>117</sup> “Art. 365.- En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos e que haya controversia la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: (...)

8. Sólo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”.

<sup>118</sup> 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.

<sup>119</sup> CONSEJO DE ESTADO - SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - SECCIÓN CUARTA, sentencia del 26 de mayo de 2016, Radicación: 13001-23-33-000-2013-00016-01 (21559), C.P. Jorge Octavio Ramírez

RESUELVE:

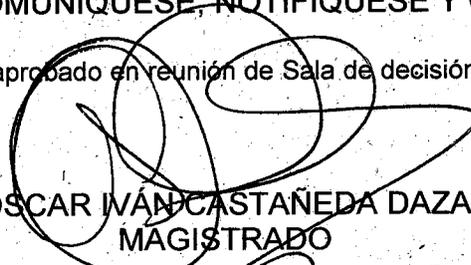
PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: Sin costas en esta instancia.

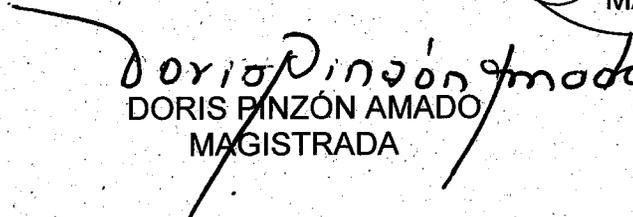
TERCERO: Ejecutoriada esta providencia, archivar este expediente.

CÓPIESE, COMUNÍQUESE, NOTIFIQUESE Y CÚMPLASE.

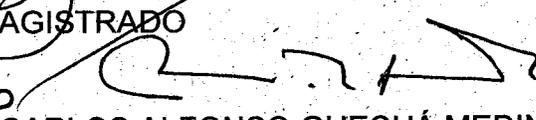
Este proveído fue discutido y aprobado en reunión de Sala de decisión efectuada en la fecha. Acta No. 027.



OSCAR IVÁN CASTAÑEDA DAZA  
MAGISTRADO



DORIS PINZÓN AMADO  
MAGISTRADA



CARLOS ALFONSO GUECHÁ MEDINA  
MAGISTRADO