



SEC GRANDES CONTRIBU

GESTION DE LIQUIDACION

LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION
LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION

06 MAR 2020

No. 31 241 2020 7

Fecha: 501
Código: 2015

Concepto

RENTA

Periodo 1

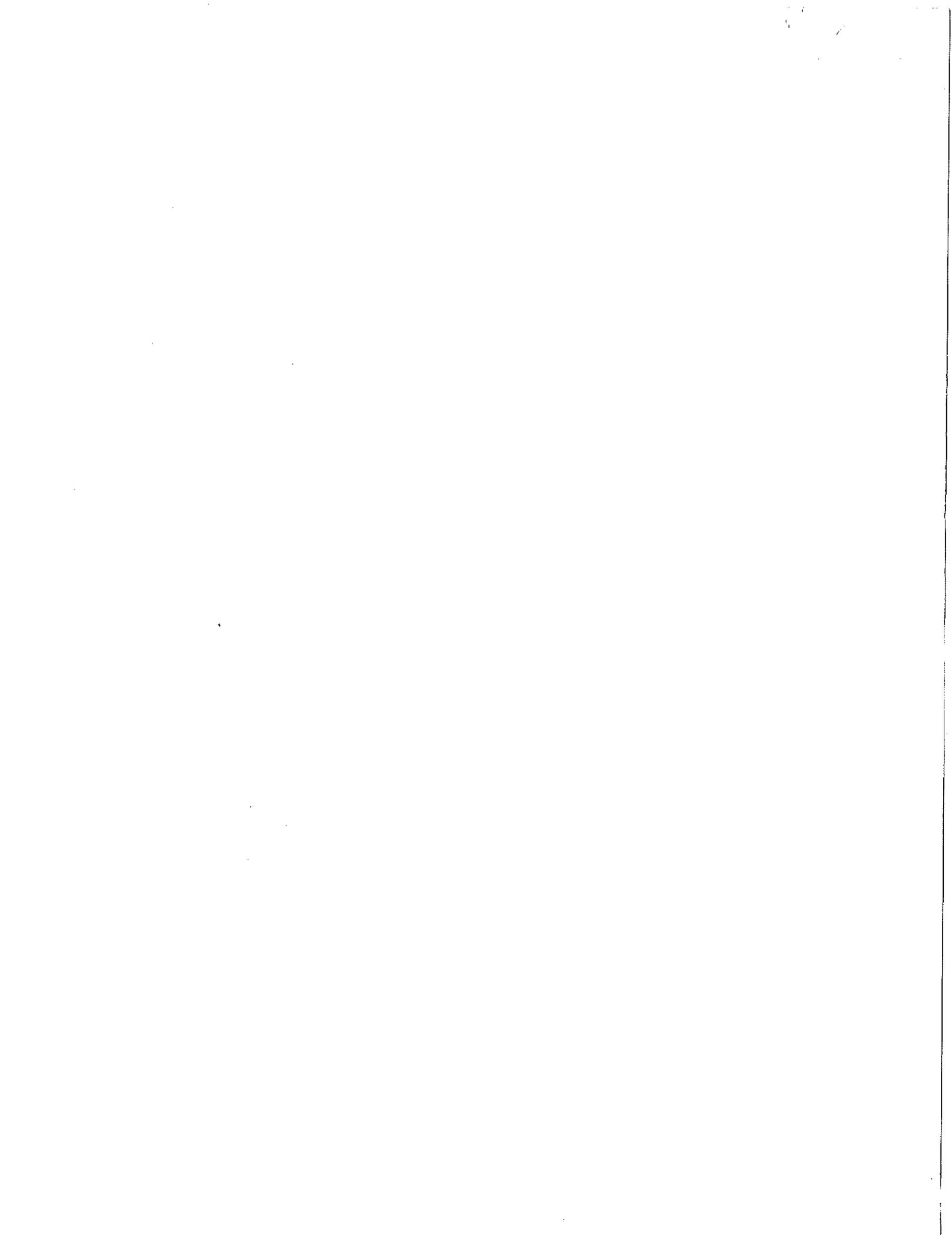
Año Gravable:

Señor(es)

SEÑOR: JAVIER GONZÁLEZ VALENCIA EN CALIDAD DE APODERADO ESPECIAL DE LA
SOCIEDAD GLORIA COLOMBIA S. A.
CARRERA 7 No. 114-33 OFICINA 404
BOGOTA
BOGOTA

Se anexa Acto Administrativo

NOTIFICACION CORREO No. FOLIOS 33



 DIAN <small>Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales</small>	LIQUIDACION OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISION		Página : 1 de 2
	20140728	No. 31241202000007	Fecha : 2020/03/06
CONCEPTO : RENTA		AÑO : 2015	Código : 05 01
			PERIODO : 1

Administración	Código	Dependencia	Código
DIRECCION SECCIONAL DE IMPUESTOS DE GRANDES CONTRIBUYENTES	31	GESTION DE LIQUIDACION	241
No. DE EXPEDIENTE :	DG 2015 2017 001198 CP AG AC CS	Fecha expediente:	2017/10/25
NIT	D.V	Razón Social	Clase Contribuyente
830507278	9	GLORIA COLOMBIA S A	GRANDE JURIDICO
Dirección	Departamento	Municipio	
Procesal Carrera 7 No. 114-33 Oficina 40	11 BOGOTA	1 BOGOTA	

El suscrito funcionario competente, en uso de las facultades que le confieren los artículos 560, 691, 702, del Estatuto Tributario, numeral 2 del Artículo 46, Artículos 47 y 48 del Decreto 4048/08, artículo 7º Res. 009/2008, Art. 691 del E.T., adicionado Art. 50 Decreto 2106/2019, art. 4 y 14 Resolución 86 /2019, Res 7227/2019 y 53/2020., se permite en los siguientes términos: Modificar mediante esta Liquidacion Oficial, su liquidacion Privada No. 91000348530866 de fecha 14 de ABRIL de 2016.

CONCEPTOS	VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO
TOTAL GASTOS DE NOMINA	\$32,714,854,000	\$32,714,854,000
APORTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL	\$1,783,672,000	\$1,783,672,000
APORTES AL SENA, ICBF, CAJAS DE COMPENSACION	\$484,800,000	\$484,800,000
EFFECTIVO,BANCOS,CTAS BCOS,INVERS MOBILIARIAS,CTAS COBRAR	\$2,461,635,000	\$2,461,635,000
ACCIONES Y APORTES(SOC ANONIMAS,LIMITADAS,ASIMILADAS)	\$62,317,844,000	\$62,317,844,000
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES	\$56,747,423,000	\$56,747,423,000
INVENTARIOS	\$23,032,370,000	\$23,032,370,000
ACTIVOS FIJOS	\$34,523,615,000	\$34,523,615,000
OTROS ACTIVOS	\$52,777,608,000	\$52,777,608,000
TOTAL PATRIMONIO BRUTO	\$231,860,495,000	\$231,860,495,000
PASIVOS	\$143,744,990,000	\$143,744,990,000
TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO/LIQUIDO NEGATIVO	\$88,115,505,000	\$88,115,505,000
INGRESOS BRUTOS OPERACIONALES	\$315,876,491,000	\$315,876,491,000
INGRESOS BRUTOS NO OPERACIONALES	\$3,846,321,000	\$3,846,321,000
INTERES Y RENDIMIENTO FINANCIERO	\$269,364,000	\$269,364,000
TOTAL INGRESOS BRUTOS	\$319,992,176,000	\$319,992,176,000
DEVOLUCIONES, DESCUENTOS Y REBAJAS	\$10,752,944,000	\$10,752,944,000
INGRESOS NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL	\$0	\$0
TOTAL INGRESOS NETOS	\$309,239,232,000	\$309,239,232,000
COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)	\$210,623,208,000	\$187,247,388,000
OTROS COSTOS(INCL COSTO ACT PEC Y OTROS DIST DE LOS ANT)	\$0	\$0
TOTAL COSTOS	\$210,623,208,000	\$187,247,388,000
GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACION	\$9,153,791,000	\$9,153,791,000
GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS	\$75,599,463,000	\$75,599,463,000
DEDUCCION INVERSIONES EN ACTIVOS FIJOS	\$0	\$0
OTRAS DEDUC.(SERVICIOS PUBLICOS,FLETES,SEGUROS,IMP.,ETC)	\$16,566,324,000	\$16,566,324,000
TOTAL DEDUCCIONES	\$101,319,578,000	\$101,319,578,000
RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO	\$0	\$20,672,266,000
O PERDIDA LIQUIDA	\$2,703,554,000	\$0
COMPENSACIONES	\$0	\$0
RENTA LIQUIDA	\$0	\$20,672,266,000
RENTA PRESUNTIVA	\$3,027,622,000	\$3,027,622,000
TOTAL RENTAS EXENTAS	\$0	\$0
RENTAS GRAVABLES	\$0	\$0
RENTA LIQUIDA GRAVABLE	\$3,027,622,000	\$20,672,266,000
INGRESOS POR GANANCIAS OCASIONALES	\$0	\$0
COSTOS Y DEDUCCIONES POR GANANCIAS OCASIONALES	\$0	\$0



20140728

No. 312412020000007

Fecha : 2020/03/06

Código : 05_01

CONCEPTO : RENTA

AÑO : 2015

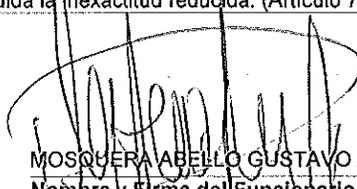
PERIODO : 1

CONCEPTOS	VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO
GANANCIAS OCASIONALES NO GRAVADAS Y EXENTAS	\$0	\$0
GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE	\$0	\$0
IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE	\$756,906,000	\$5,168,067,000
DESCUENTOS TRIBUTARIOS	\$0	\$0
IMPUESTO NETO DE RENTA	\$756,906,000	\$5,168,067,000
IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES	\$0	\$0
DTO IMPTOS PAGADOS EXTERIOR POR GANANCIAS OCASIONALES	\$0	\$0
TOTAL IMP A CARGO / IMP GENERADO POR OPERACIONES GRAV	\$756,906,000	\$5,168,067,000
ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE	\$0	\$0
SALDO FVR SIN SOL DEV O COMP/SALDO FVR PER FIS ANT	\$0	\$0
AUTORRETENCIONES	\$4,066,762,000	\$4,066,762,000
OTROS CONCEPTOS	\$1,176,000	\$1,176,000
TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	\$4,067,938,000	\$4,067,938,000
ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	\$0	\$0
SALDO A PAGAR POR IM	\$0	\$1,100,129,000
SANCIONES	\$0	\$5,087,050,000
TOTAL SALDO A PAGAR	\$0	\$6,187,179,000
O TOTAL SALDO A FAVOR	\$3,311,032,000	\$0

"LOS ANEXOS DEL PRESENTE ACTO, HACEN PARTE INTEGRAL DE LA PRESENTE LIQUIDACIÓN OFICIAL"

RECURSOS: Contra la presente liquidación oficial procede el recurso de reconsideración, de conformidad con lo establecido en el artículo 720 del Estatuto Tributario, el cual podrá interponerse ante la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional respectiva o la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos Ver anexo , dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del presente acto. El recurso deberá cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 722 del Estatuto Tributario.

LIQUIDACION DE REVISION: Si dentro del término para interponer el Recurso usted acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración 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 y presentar un memorial ante la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional respectiva o la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, dentro del término para interponer el recurso en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba de pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE :
MOSQUERA ABELLO GUSTAVO ADOLFO

Nombre y Firma del Funcionario Competente

C.C. N° : 80727896

Cargo : Inspector II


Proyectó: Nombre : ROJAS PERALTA MYRIAM

C:C N° : 51661587

Cargo : Gestor III


Revisó: Nombre : CASTANEDA MUÑOZ ISABEL CRISTINA

C:C N° : 36068516

Cargo : Gestor III



2. Concepto: IMPUESTO DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS DEL AÑO GRAVABLE 2015	No. Formulario:
Código: 501	

Investigado					
20. Tipo documento	18. No. Identificación	7. Primer apellido	8. Segundo apellido	9. Primer nombre	10. Otros nombres
NIT	830.507.278-9				

11. Razón social: **GLORIA COLOMBIA S. A**

Datos del expediente

24. Número: DG 2015 2017 001198	25. Fecha: 25/10/2017
26. Dirección: Carrera 7 No. 114- 33 Oficina 404	27. País: COLOMBIA
28. Dpto. BOGOTÁ	29. Ciudad: BOGOTÁ
	30. Tel.

1. COMPETENCIAS Y FACULTADES

La presente Liquidación Oficial de Revisión se practica de conformidad con las facultades otorgadas por los artículos 560, 691, 702, del Estatuto Tributario, el numeral 2 del Artículo 46, Artículos 47 y 48 del Decreto 4048/08, el artículo 7° de la Resolución No 009 de 2008, el Artículo 691 del E.T., adicionado por el Artículo 50 del Decreto 2106 de 2019 y las Resoluciones Nos. 007227 del 17 de septiembre de 2019 y 000053 del 21 de enero del 2020.

2. OPORTUNIDAD

El artículo 707 del Estatuto Tributario establece que el contribuyente para dar respuesta al requerimiento especial, cuenta con el término de tres (3) meses siguientes a la fecha de notificación del mismo.

A su vez el artículo 710 ibídem, establece que la administración deberá notificar la liquidación oficial de revisión dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación.

En este caso, el Requerimiento Especial No.312382019000044 del 26 de junio de 2019, fue notificado el 28 del mismo mes y año, por lo que el término para responderlo vencía 28 de septiembre de 2019 en consecuencia, el plazo para expedir la correspondiente liquidación oficial vence el 28 de marzo del 2020.

3. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO

La sociedad GLORIA COLOMBIA S. A. NIT 830.507.278-9, el 14 de abril de 2016 presentó oportunamente su declaración de renta y complementarios del año gravable 2015, con formulario No.1111601141214 en forma electrónica con No. 91000348530866, registrando un saldo a favor de \$3.311.032.000, (folio 11)

Dicho valor fue objeto de solicitud de devolución y/o compensación el 18 de septiembre de 2017 con garantía bajo el No. de asunto 108002364117, la cual fue aprobada en devolución según Resolución No. 62829000917336 del 12 de octubre de 2017. (folios 10,13 al 19)

La División de Gestión de Fiscalización de esta Dirección Seccional en uso de las facultades establecidas en los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario, dio inicio a la investigación tributaria al contribuyente dentro del programa (DG) "Devolución con Garantía", para lo cual expidió Auto de Apertura No.312382017001198 del 25 de octubre de 2017 por concepto de impuesto de renta y complementarios del año gravable 2015. (folio 2)

En desarrollo de la investigación se proferieron las siguientes actuaciones y/o allegaron los siguientes documentos:



1. Requerimiento Ordinario No.312382017000738 del 24 de noviembre de 2017 notificado por correo el 28 del mismo mes y año al contribuyente investigado GLORIA COLOMBIA S.A, en la dirección DG 63F 86 35 en Bogotá, (folios 24 a 26) y respuestas del 20 y 22 de diciembre del 2017 mediante radicados No.00008931 y 00009055 respectivamente suscrita por la señora Norma Castillo en calidad de Gerente Financiera de la Compañía, correspondiente al Impuesto sobre la renta y complementarios año gravable 2015 la siguiente información: (folios 37 al 36; 37 al 64), adjunta 2 CDS, entre otros la siguiente información:

Estados financieros comparativos años 2014 y 2015.
Anexo de copia del informe presentados por Revisor Fiscal
Copia libro mayor y balance mes a mes del año
Conciliación Contable y Fiscal por cada uno d los renglones de la declaración de Renta
Información del software utilizado por la empresa para su sistema de facturación
Costo de ventas, "Estado de Costos".
2. En desarrollo al Auto de Verificación o Cruce No 312382017001163 del 24 de noviembre del 2017, notificado el 28 del mismo mes y año a la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A, NIT 830.507.278-9, (folios 27 y 28) se efectuaron visitas el 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 (folios 134 al 142; 235 a 241) en relación con las cuales se entregó la información en esta Dirección Seccional mediante radicados Nos. 2070 del 28/03/2018 ; 2165 6/04/2018, 2210 6/4/2018 y correos electrónicos realizados al investigado, el contribuyente aporta los documentos registrados en dichas diligencias, entre otros: (folios 143 a 188; 196 a 198; 199 a 229; 230 al 234)

- Auxiliares de cuenta por terceros con factura adjunta sobre el costo y/o gasto mayor a \$200.000. (folios 143 al 188)
- Certificación suscrita por revisor fiscal, respecto al costo y/o gasto con los terceros relacionados, (folios 196 al 229)
3. Auto de Verificación o Cruce No 312382017001174 del 24 de noviembre del 2017, notificado el 28 del mismo mes y año al tercero BOLSA MERCANTIL DE COLOMBIA S.A. NIT 860.071.250, (folios 29 y 30) y acta de visita del 1 de febrero de 2018 (folio 79). Mediante oficio BMC-365-2018 del 1/02/2018 LA Bolsa Mercantil de Colombia aporto CD con la información de los registros de facturas y operaciones de mercado abierto realizada por las personas solicitadas a través de su sociedad comisionistas miembro de la bolsa durante el año 2015, hoja de trabajo diligenciada con los pagos, retenciones realizadas y cruces de los proveedores de leche cruda informados en exógena por Gloria Colombia S. A. (folios 80 al 116 y 117 a 125).
4. Mediante Auto de Organización No. 0191 del 26 de enero de 2018, se incorporan, entre otras, las siguientes pruebas y/o actuaciones administrativas del expediente DI 2015 2017 002820 los folios 1 al 10, 24, 25 y 49, de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A correspondiente al impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2015, al expediente DG 2015 2017 001198 adelantado a la misma sociedad por el mismo año gravable (folios 65 al 78), así:

- Solicitud de Devolución y/o Compensación, (folio 66)
- Información de la garantía mediante póliza No. B-100005704 del 06/06/2017 al 06/07/2019 expedida por COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A. Nit 860.037.013 6 relacionada con solicitud de devolución y/o compensación solicitada por la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A.1, correspondiente al año gravable 2015 del impuesto sobre la renta y complementarios, (folios 67 a 75)
- Certificación póliza N.B-100005704, (folio 78)
5. El 8 de febrero de 2018 mediante oficios 131238462 012 al 131238462 020 suscrito por la Jefe G.I.T. Auditoria Especial Manufacturero y Químicos de la División de Gestión de Fiscalización de esta



Dirección Seccional, se envió a los Directores Seccionales de Impuestos Bogotá; Impuestos y Aduanas de Sogamoso, Valledupar, Tunja y Santa Marta; Impuestos de Cúcuta y Cartagena; Impuestos y Aduanas de Bucaramanga e Impuestos de Barranquilla, el asunto: "RESPONSABLES OMISOS DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y/O RENTA AÑO 2015" adjuntando el formato FT-FL-1561 Solicitud de Investigación, (folio 258 al 277)

6. Requerimiento Ordinario No.312382017000291 del 5 de junio de 2018 notificado por correo el 6 del mismo mes y año al contribuyente investigado GLORIA COLOMBIA S.A, (folios 278 a 280) y respuestas del 20 y 22 de junio del 2018 y 11 de febrero de 2019, mediante radicados Nos.00004148, 00004214 y 00001052 respectivamente, correspondiente al Impuesto sobre la renta y complementario año gravable 2015, solicitan y se concede plazo. (folios 281; 282 al 293; 302 al 307),
7. El 6 de marzo de 2019 mediante correo electrónico enviado a GLORIA COLOMBIA S.A, se solicitó Certificación de Revisor Fiscal en la que indique si la sociedad realizo operaciones comerciales por cualquier concepto durante el año 2015 con los terceros que figuran en el link "Proveedores Ficticios" a lo cual se dio respuesta, mediante radicado No.00002126 del 1/04/2019 (folios 309 al 337), adjuntando la siguiente información:
 - Certificación de revisor fiscal sobre proveedores ficticios
 - Aclaración comparación patrimonial 2014 y 2015 junto con la correspondiente certificación de revisor fiscal
8. Se realizó consulta en los sistemas informáticos de la DIAN e imprimieron los RUT de los terceros proveedores de leche cruda a Gloria Colombia S. A. (folios 350 a 703)
9. Informe final del expediente del 25 de junio de 2019 suscrito por los funcionarios a cargo de la investigación. (folios 704 a 716)
10. Con fundamento en las pruebas relacionadas se profirió Requerimiento Especial No.312382019000044 del 26 de junio de 2019, notificado por correo a la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A con NIT 830.507.278 9 el 28 de junio de 2019 por el impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2015 y notificado a la Compañía Mundial de Seguros S.A con NIT 860.037.013 6 en calidad de garante de la investigada el 28 de junio de 2019 (folios 717 a 740)

PROPUESTA REQUERIMIENTO ESPECIAL

De conformidad con los resultados obtenidos en desarrollo de la investigación adelantada a la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9 y con base en el análisis de los valores contabilizados y los declarados, así como los demás documentos y pruebas que obran en el expediente, la División de Gestión de Fiscalización propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta y Complementarios año gravable 2015, presentada por el contribuyente el 14 de abril de 2016 con formulario No. 1111601141214 y radicado electrónico No. 91000348530866 (folio 11), bajo los siguientes fundamentos de hecho y derecho que se exponen a continuación:

RENGLÓN 49 COSTOS DE VENTAS

Valor declarado	\$210.623.208.000
Valor propuesto	185.194.326.000
Valor a desconocer	\$25.428.882.000

El contribuyente en su declaración de renta y complementarios del año gravable 2015, registró en este



renglón la suma de \$210.623.208.000, de los cuales la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, propone desconocer la suma de \$25.428.881.803, con fundamento en que la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A realizó compra a proveedores personas naturales y jurídicas, inscritos en el RUT como ganaderos sin tener la inscripción como responsable del régimen común o del régimen simplificado, o a proveedores con actividad distinta a ganaderos que no tienen inscritas estas responsabilidades, o que no se encuentran inscritos en el RUT o que superaron el tope para pertenecer al Régimen Simplificado conforme se observan a continuación:

DETALLE	VALOR	FOLIOS
Productores inscritos RUT como ganaderos. Actividad económica 0141, que no tienen inscripción en ningún régimen (simplificado o Común)	10.158.047.808	350 a 536
Productores inscritos RUT con Actividad diferente a ganadero y sin inscripción en ningún régimen de ventas (Simplificado o común)	8.951.253.505	537 a 648
Productores no inscritos en RUT año 2015	494.795.856	649 a 671
Productores superan el tope para pertenecer régimen simplificado IVA	5.824.784.634	673 a 703
TOTAL, RECHAZO RENGLÓN 49 COSTO DE VENTAS	25.428.881.803	

Para efectos de verificar lo anterior, la División de Gestión de Fiscalización profirió al contribuyente el Requerimiento Ordinario No. 312382017000738 del 24/12/2017, notificado a la sociedad Gloria Colombia S.A Nit 830.507.278, mediante el cual se solicitó entre otra información el "Estado de Costos" anexando formato guía. (folios 25 al 26).

Mediante escrito radicado en esta Dirección Seccional el 22/12/2017 bajo No.00009055 el contribuyente anexo en medio magnético CD (folios 37 y 38) entre otras la información "AUXILIAR POR TERCEROS COMPRAS INVENTARIABLES AÑO 2015 (GLORIA COLOMBIA S.A)", (folios 55 a 64).

Con base en dicha información y en desarrollo de los Autos de Verificación Nos. 312382017001163 del 24/11/2017 notificado a la sociedad investigada y 312382017001174 del 24/11/2017 notificado al tercero la BOLSA MERCANTIL DE COLOMBIA S. A NIT 860.071.250, (folios 27, 28 y 29,30) se revisó la procedencia de dichas compras, como se hace constar en las actas de visita al contribuyente investigado y al tercero del 1 y 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 (folios 79 a 96;134 a 142 y 235 a 241), dentro de las que se allegaron documentos y pruebas que obran a (folios 32 a 64; 143 a 188 y 196 a 229)

A fin de establecer, si los terceros relacionados por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con NIT 830.507.278-9, en el "Auxiliar por terceros compras inventariables año 2015" (folios 55 a 64) y en la información reportada como "compra de activos movibles" informada por el contribuyente investigado en la información exógena año 2015 (folios 97 a 115), cumplen con lo establecido en el Decreto 2460 de 2013, es decir, si figuraban inscritos en el Registro Único Tributario (RUT) y el Régimen de Ventas para la vigencia del año gravable 2015, se realizó consulta en el RUT.

Se procedió a la revisión del 100% de los terceros reportados en el costo por concepto de compra de leche cruda correspondiente a personas naturales respecto de las obligaciones previstas en el artículo 555-2 del E.T. y 177-2, 771-2 ibídem y artículos 38 y 54 de la ley 1607 de 2012.

Como resultado de lo anterior se estableció que algunos de los proveedores productores de leche no se encuentran inscrito en el Régimen de Ventas debiendo estarlo, teniendo en cuenta que con la modificación introducida por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 477 del Estatuto Tributario, la partida 04.01 correspondiente a "Lecha y Nata (crema, sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante" paso de ser un bien excluido a un bien exento, y en consecuencia, se trata de un bien gravado con IVA a la tarifa de \$0, por lo cual el productor de dichos bienes se convierte en responsable del impuesto sobre las



venta, lo que conlleva al cumplimiento de obligaciones formales para quienes desarrollen el negocio de la ganadería a estar inscrito en el RUT con la responsabilidad del régimen simplificado o del régimen común si superan los topes del artículo 499 del Estatuto Tributario, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 424 y 477 del estatuto Tributario, el artículo 7 del Decreto 2460 de 2013, con fundamento en lo cual en aplicación del artículo se rechaza la procedencia de los costos correspondientes a las compras realizadas a los proveedores de la sociedad que ejerciendo la actividad de productores no se encuentran inscritos en el RUT con la responsabilidad del régimen simplificado o de régimen común del impuesto sobre las ventas, de conformidad con lo establecido en el artículo 177-2 y 771-2 del Estatuto Tributario.

Finalmente, resalta el Despacho, que algunos responsables solo inscribieron la mencionada responsabilidad hasta el año 2016 o 2017, con lo cual es evidente que las inscripciones en el citado registro son extemporáneas, esto es que no corresponden al año gravable investigado, siendo el resultado de las investigaciones adelantadas por la Administración Tributaria tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones formales por parte los contribuyentes y responsables.

Concluyendo, el ente fiscalizador que lo que en esta oportunidad se le reprocha y castiga a la investigada, es la falta de aplicación de los controles establecidos por Ley que demandan la exigencia a sus proveedores de inscripción en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas en alguno de sus regímenes (simplificado – común), como requisito sine qua non para la procedencia de los costos.

En consecuencia, el competente primario propone limitar el renglón 49 – Costo de Ventas – a la suma de \$185.194.326.000, como consecuencia del desconocimiento propuesto.

Sanción Propuesta

La División de Gestión de Fiscalización dado que las modificaciones propuestas en el acto preparatorio provocan una mayor pérdida líquida declarada por la sociedad en el denuncia objeto de modificación, es procedente la imposición de la sanción de que trata el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, se propuso sanción por inexactitud con fundamento en los artículos 647 y 648 ibídem, por la suma de \$5.600.315.000, teniendo en cuenta que la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A incluyo en su denuncia rentístico, en el renglón 49 Costo de ventas, por concepto de compras de leche cruda arrojando pérdida líquida.

4. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL

El 27 de septiembre de 2019, dentro de la oportunidad legal, mediante escrito radicado en esta Dirección Seccional bajo el No.00007143 el señor **JAVIER GONZALEZ VALENCIA**, identificado con la cédula de ciudadanía No **9.527.947** y Tarjeta Profesional No.51.260 del Consejo Superior de la Judicatura, en calidad de apoderado especial del contribuyente, según copia del poder que obra a folios 761 y 762, otorgado por el Representante Legal de la sociedad **GLORIA COLOMBIA S. A.**, NIT **830.507.278-9**, señor **MARIO ANDRES ARTURO GUERRERO** identificado con la cédula de ciudadanía No.1.010.177.737, la cual acredita mediante Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, el 5 de septiembre de 2019 (folios 766 reverso), presentó respuesta al Requerimiento Especial N°312382019000044 del 26 de junio de 2019, notificado por correo certificado el 28 de junio de 2019 (folios 742 a 774), en los siguientes términos:

En la respuesta se hace referencia a la oportunidad de ésta y en los antecedentes se describen los hechos que antecedieron la actuación administrativa y el desconocimiento en los costos de adquisición de leche cruda por parte de la División de Gestión de Fiscalización, aduciendo los planteamientos expuestos en el acto preparatorio, para demostrar a este Despacho las objeciones a las modificaciones propuestas:

Imposibilidad de establecer impuestos o sanciones confiscatorias. Afirma el actor que la administración a



través del requerimiento especial, al proponer un impuesto de más de 5.681 millones de pesos sobre una renta líquida de 3.027 millones de pesos, implica una tarifa del 188% resultado de tomar el impuesto propuesto / renta presuntiva, dado que se generó una pérdida de \$2.703 millones.

Señala que además la Administración impuso un total de sanción de inexactitud \$5.600.315.000 conformada por la inexactitud más el rechazo por pérdida, que una vez sumada al impuesto arrojan un total de Impuesto más Sanción de \$11.281.647.000, con lo cual se llega a una tarifa total de 373% y que observado el patrimonio líquido declarado por el contribuyente de \$88.115.505.000 frente al total del impuesto y sanción propuesta \$11.281.647.000 la administración aspira a apoderarse del 13% del patrimonio del contribuyente.

Para el año 2015 la tarifa del impuesto sobre la renta era del 25%, el total impuesto a cargo es \$756.906.000, pero la administración fija una carga tributaria (impuesto y sanción) de \$11.281 millones, es decir un monto de 15 veces superior a la carga por impuesto de renta debería soportar un enriquecimiento real (que fue de solo \$3.027 millones).

El anterior rechazo está invocando una norma que únicamente es aplicable en el caso de compra de productos gravados con IVA, siendo errada esta aplicación por parte de la Administración, pues GLORIA COLOMBIA tuvo costos por compra de bienes exentos (leche cruda).

Alega que la DIAN fundamentó el incumplimiento de las formalidades del artículo 177-2 del Estatuto Tributario, en relación con los controles establecidos sobre la obligación de registro de proveedores en el régimen común del impuesto sobre las ventas, sin embargo, GLORIA COLOMBIA suministro la información sobre el total de compras de leche cruda por \$80.535.412.807 y que tal como lo menciona el Requerimiento Especial en la página 4, la Dian revisó la erogación real del 100% de las compras de leche cruda, estableciendo la suma de \$25.428 millones que no podían ser aceptados fiscalmente como costo debido al incumplimiento del artículo ya mencionado, cuestionándose si ¿La Administración Tributaria en el marco del estado de derecho puede ignorar costos realmente incurridos y por esa vía liquidar impuestos y sanciones con efectos confiscatorios?

Imposibilidad de aplicar el artículo 177-2 del E.T. No se cumple la hipótesis normativa

Luego de transcribir el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, señala que esta esta norma no puede ser aplicada ya que los únicos costos que podrían ser cuestionados, son los asociados a operaciones gravadas con IVA, y agrega que al tratarse el debate del 100% de las compras rechazadas por compra de leche cruda que corresponden a un bien exento de IVA de acuerdo con el artículo 477 del Estatuto Tributario (leche cruda) no se pueden rechazar las compras aplicando el artículo 177-2 del E.T., porque no se genera el IVA, lo cual resultaría abiertamente injusto e ilegal.

Resalta que el citado artículo tiene como propósito que el contribuyente brinde colaboración al Estado, ayudándole a evitar que quienes deban facturar, recaudar y consignar el IVA, omitan estas obligaciones legales y se mantengan en el ámbito de la evasión y recalca que los vendedores de leche cruda no pueden eludir estas obligaciones, toda vez que dichas operaciones corresponden a bienes exonerados del impuesto.

Insiste en que es injusto tratar de aplicar la norma a la investigada en razón a que los costos declarados, fueron los mismos en los que realmente incurrió y que la norma solo tiene efectos cuando se trata de pagos por concepto de operaciones gravadas con IVA y que no es dable darle el mismo tratamiento en el caso bajo examen, puesto que los costos en que incurrió su representada, se causaron en operaciones no gravadas con el impuesto.

Alega que la Administración tuvo la oportunidad de comprobar el 100% de las compras de leche cruda realizadas por GLORIA COLOMBIA S A y de dicha verificación identificó los proveedores, reconoció que las operaciones fueron reales, cuantificó de manera precisa los costos y ha tenido claro que corresponden



a productos no gravados con IVA, pese a lo cual, inexplicablemente llega a la conclusión de que son improcedentes costos en cuantía de \$25.428.881.803 y propone un impuesto de \$5.681.332.000 y sanciones en cuantía de \$5.600.315.000.

Manifiesta que, en el requerimiento especial, la DIAN no discute que los costos están debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad, en cuyo registro se identifica de manera precisa e inequívoca la identificación de los proveedores y el valor de las compras, así como tampoco discute la realidad de los pagos efectuados ni las cifras reportadas en medios magnéticos sobre los beneficiarios de los pagos en 2014.

Que aún en el caso que las compras realizadas por GLORIA COLOMBIA se hubieran referido a operaciones gravadas con IVA es errado asumir que la ley consagra una tarifa leal para probar los costos y deducciones, que incluso si las compras hubieran correspondido a bienes generadores de IVA, no sería legal ni constitucionalmente viable afectar al contribuyente con impuestos y sanciones confiscatorias.

Violación de los principios de justicia y equidad tributarias y total desconocimiento del principio de capacidad contributiva.

El recurrente efectúa una transcripción del artículo 683 del Estatuto Tributario y de la Sentencia 17074 del 4 de marzo de 2010 para afirmar que el requerimiento especial desconoce el espíritu de justicia del artículo 95-9 de la Carta Política y el artículo 683 del Estatuto Tributario, de acuerdo con los cuales se debe contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, sin que se le pueda exigir al contribuyente más de aquello con lo que la misma Ley ha querido que coadyuve, haciéndole más gravosa su situación, argumentando que Gloria no puede ser objeto de rechazo con base en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Improcedencia del desconocimiento de la totalidad de los costos de proveedores no inscritos en RUT con volumen de ventas para pertenecer al régimen simplificado.

Argumenta que para el año 2015, no había sido expedida la reglamentación a que alude el último inciso del artículo 177-2, por lo que no correspondía al comprador, exigir el RUT por el hecho de ser ganadero, ni se había reglamentado la obligación para aquellos responsables del régimen simplificado de entregar copia de su registro en el RUT en la primera venta.

Afirma que la Corte Constitucional en sentencia C-733 de 2003, con ocasión de la revisión de la constitucionalidad el artículo 771-2 del E.T. estableció que el consumidor de bienes no tiene la responsabilidad de exigir al vendedor el cumplimiento de los requisitos legales y transcribe apartes de la mencionada sentencia para concluir que para la deducción por compras a proveedores inscritos en el régimen simplificado, su representada elaboró el documento equivalente a la factura de conformidad con el inciso tercero del artículo 771-2 y con los requisitos exigidos en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 denominado "acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento", cuya expedición se realizaba mes vencido previo el pago de la leche cruda adquirida, razón por la cual, considera que son procedentes estos costos de ventas.

La doble sanción impuesta recaería sobre un hecho que no podría generar un daño a la administración y resulta inequitativa.

Señala que el impuesto liquidado sobre una base irreal de \$22.725.328.000 constituye una sanción y sumado a ello, se le impone al contribuyente sanción por inexactitud de \$5.690.315.000 y resalta que estas sanciones no tienen sustento jurídico en la medida en que no era aplicable el artículo 177-2 del E.T.

Indica que, en el caso de que GLORIA COLOMBIA S A hubiera realizado compra de bienes gravados, las sanciones no podrían ser aplicadas desatendiendo los principios legales y constitucionales y añade que el



principio de lesividad consagrado en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, exige que deba demostrarse que se afectó el recaudo nacional.

Sostiene que para que su poderdante pueda ser sancionada por la autoridad tributaria, se requiere que la DIAN demuestre la irregularidad que causó el daño, pues no todas las infracciones en las que incurra el contribuyente se derivan de un daño.

Manifiesta que la investigada no ha obstaculizado el ejercicio de la Administración ni afectó el recaudo nacional, sino que, por el contrario, siempre tuvo la voluntad de coadyuvar a los fines del Estado, suministrando información y reportando las compras realizadas a todos y cada uno de sus proveedores.

Considera que no existen presupuestos legales para aplicar la sanción y rechazar los costos y discute que, en este sentido, la DIAN no tuvo en cuenta el principio de lesividad en materia tributaria sobre el que debe basarse al momento de imponer este tipo de sanciones y cree que por este motivo no hay lugar a imponer la sanción por desconocimiento de costos y deducciones.

Desconocimiento del debido proceso por imposición de multiplicidad de sanciones por una misma conducta infractora, y que no hay lugar a sancionar por inexactitud pues la deducción del contribuyente corresponde a costos existentes.

Asevera que, en el requerimiento especial, se proponen dos tipos de sanciones por una misma conducta y que la imposición de doble sanción atenta contra el derecho al debido proceso, a saber:

(i) Sanción de tipo administrativo regulada por el artículo 177-2 del E.T.

(ii) Sanción por inexactitud regulada en el artículo 647 del E.T.

Copia algunos apartes de la sentencia 8400 del 15 de agosto de 1997, para destacar que para que proceda la sanción por inexactitud, se requiere que se den las circunstancias previstas en forma expresa por la Ley, sin que le sea dable a la Administración extenderla a hechos no previstos en ella, como son el rechazo de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, por incumplimiento de requisitos formales o por defecto o falta de comprobación, pues se castigaría doblemente al contribuyente al desconocerle los costos e imponerle sanción por su desconocimiento.

Repite que la DIAN a pesar de contar con elementos de prueba suficientes para conocer la existencia de los costos asociados a los ingresos, determinó una sanción confiscatoria y que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la misma Administración Tributaria, precisan que la sanción por inexactitud procede cuando se cuestiona la realidad de los hechos económicos y que sus presupuestos se describen en el artículo 647 del E.T. del cual realiza transcripción.

Sustenta su postura en la sentencia 16531 del 4 de marzo de 2010 que señala *que el motivo de la desestimación de los beneficios fiscales como costos, deducciones, descuentos o pasivos, obedece a la falta de prueba, lo cual no implica que el respectivo rubro fuera inexistente o falso o que provenga de operaciones simuladas. Aunque resulte procedente el rechazo del beneficio e incluso la aplicación de las multas por irregularidades contables cuando así se establezcan, no procede inexorablemente la sanción por inexactitud.*

Manifiesta que tanto la liquidación, como las sanciones propuestas por la administración carecen de fundamento legal.

La interpretación de la Ley tributaria debe examinarse de acuerdo con la sustancia económica en la determinación de la carga impositiva.

Aduce que, al momento de apreciar los argumentos expresados en su escrito, se tengan en cuenta la realidad económica y la sustancia, a propósito de la sentencia C-015 de 1993 de la Corte Constitucional que indica que *la legislación tributaria no puede interpretarse literalmente, que los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con la sustancia económica.*



Concluye que lo busca el derecho sustancial en materia tributaria, es apuntar a una justicia impositiva material, en donde a nadie le sea exigido algo que no le corresponde y que el rechazo de los costos de ventas deducidos en la declaración de renta del año gravable 2014 y la sanción por inexactitud son violatorios de la legislación justa, equitativa y respetuosa del principio de capacidad contributiva.

Por último, solicita ser archive el expediente.

Aporta para su valoración, entre otros, los siguientes documentos:

1. Poder especial, amplio y suficiente otorgado por el representante legal para efectos judiciales de la sociedad.
2. Certificado de existencia y representación legal de GLORIA COLOMBIA S A
3. Declaración de renta de GLORIA COLOMBIA S A correspondiente al año gravable 2015 y sus posteriores correcciones.
4. Certificado del Contador y Gerente General de GLORIA COLOMBIA S A que certifica la existencia del gasto incurrido por compra de leche cruda por GLORIA en el año 2015.
5. Cuadro anexo al certificado "discriminación registro del gasto" con la relación de las erogaciones por compra de leche cruda durante el año gravable 2014 que corresponde con los registros contables de la compañía y en donde se relacionan los proveedores, contratos y la base objeto de deducción.
6. Formulario No. 10006 donde consta la presentación de información por envío de archivos de los reportes en medios magnéticos durante el año gravable 2014 de los pagos a proveedores y cruce de información con el gasto deducible.

5. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

Previo a la exposición de las consideraciones para la expedición del presente acto administrativo, se procede a reconocer personería para actuar dentro del proceso al señor Javier Gonzalez Valencia identificado con cédula de ciudadanía No. 9.527.947 de Sogamoso, con Tarjeta Profesional No.51.260 del C S J en los términos, facultades y atribuciones otorgas en el poder conferido por el representante legal señor Mario Andres Arturo Guerrero en calidad de representante legal de la compañía GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9. (Folios 761 y 762).

La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, propone modificar la corrección a la Declaración del Impuesto sobre Renta y Complementarios por el año gravable 2015 presentada por la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9, el 14 de abril de 2016 con Formulario No.1111601141214 y radicado electrónico No.91000348530866 (folio 11), mediante Requerimiento Especial No.312382019000044 del 26 de junio de 2019, en el sentido de desconocer costo por \$25.428.882.000, así como proponer sanción por inexactitud de \$5.600.315.000.

Analizadas las razones de hecho y de derecho expuestas en el requerimiento especial, así como los motivos de inconformidad expresados por el Apoderado Especial de la sociedad investigada en respuesta al requerimiento especial y el acervo probatorio obrante en el expediente, se proceden a realizar las siguientes consideraciones frente a los renglones objeto de modificación, teniendo en cuenta los siguientes fundamentos facticos y jurídicos:



Previo a emitir pronunciamiento de fondo sobre el asunto bajo examen, constata el Despacho la oportunidad en la presentación de la respuesta al Requerimiento Especial N° 312382019000044 del 26 de junio de 2019; la personería válida para actuar dentro del proceso en curso, ejercida por quien la suscribe en calidad de representante legal de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9; como también el cumplimiento referido a la presentación personal del escrito por parte de su signatario.

Dichos requisitos se encuentran acreditados a cabalidad toda vez que el mencionado requerimiento fue notificado por correo certificado el 28 de junio de 2019 (folio 718), la respuesta fue radicada el 27 de septiembre de 2019, es decir, dentro del término legal de los tres meses previsto en el artículo 707 del Estatuto Tributario – folio 742); verificándose a folio 766 dorso del expediente a través del certificado de Cámara de Comercio de Bogotá de fecha 5 de septiembre de 2019, la condición del señor MARIO ANDRES ARTURO GUERRERO, portador de la cédula de extranjería N° 1.010.177.737, como Representante Legal para efectos judiciales de la Compañía; obrando a folio 762, la diligencia de reconocimiento de firma y contenido del documento realizado ante la Notaría Cuarenta y siete del Circulo de Bogotá, D.C., el 24 de septiembre de 2019.

Frente a los argumentos expuestos por el apoderado de la sociedad investigada en el escrito de respuesta al requerimiento especial, este Despacho realizará el análisis en el mismo orden en que fueron presentadas las objeciones así:

1. Imposibilidad de establecer impuestos o sanciones confiscatorias

Al respecto es preciso señalar que por mandato constitucional corresponde al Congreso establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales. (artículo 150 numeral 12, de nuestra Carta Política), que, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales y que, en virtud de la ley, las ordenanzas y los acuerdos se fijan directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, y las tarifas de los impuestos (artículo 338 íbidem).

Es tan amplia la facultad del legislador que puede decidir qué conceptos cobijan uno u otro impuesto, definir el procedimiento a seguir para la determinación de los mismos, conceder o derogar beneficios, establecer gastos, costos y deducciones y desarrollar todas las atribuciones propias de su función en materia tributaria, siempre y cuando respete los preceptos y principios superiores.

Es necesario resaltar que tanto los costos como las deducciones no tienen carácter constitucional, sino que son conceptos de creación legal que se refieren a aquellas partidas que la ley permite restar de la renta bruta para obtener la renta líquida, sin dejar de lado que se encuentran dentro de la órbita propia del legislador y que por lo tanto, pueden ser derogados, disminuidos, ampliados o limitados sin que ello implique la configuración de un impuesto confiscatorio ni una violación al principio de equidad.

Al respecto la Corte Constitucional en sentencia C 1003 de 2004 señaló:

“...En tratándose de las deducciones, ha de reiterarse que su establecimiento y derogación son un desarrollo de las atribuciones propias del legislador en materia tributaria, por manera que su limitación no implica per se la configuración de un impuesto confiscatorio ni una violación del principio de equidad. Tales limitaciones, ha manifestado la Corte, pueden tener también otras finalidades de política económica general, como estimular ciertas actividades o desestimular otras, pues la política tributaria no tiene como única meta financiar los gastos de las autoridades públicas, sino que es también una de las maneras como el Estado interviene en la economía (CP art. 334). Conviene recordar que las deducciones son un concepto de creación legal y se refieren a ciertos beneficios que puede conceder el legislador, es decir, aquellas partidas que la ley permite restar de la renta bruta para obtener la renta líquida. Esas deducciones si bien se encuentran dentro de la órbita propia del legislador y constituyen un beneficio otorgado a favor de los contribuyentes, pueden ser derogadas, disminuidas o ampliadas por el legislador, sin que por ese sólo motivo resulten contrarias a la Constitución...”



De acuerdo con lo anterior, y frente al caso que nos ocupa, cabe precisar que no es cierto que se esté gravando de manera excesiva al contribuyente, puesto que la tarifa que se aplica es la contemplada en la Ley, y lo único que cambia en este caso, es la base gravable sobre la que se aplica la tarifa, como consecuencia del desconocimiento de algunos valores que fueron incluidos por la sociedad como costos en la declaración de Renta y Complementarios del año gravable 2015, y que son rechazados en esta instancia por no cumplir con lo exigido en la normatividad tributaria para su procedencia fiscal, como lo es en este caso el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, norma que demanda la exigencia de inscripción de sus proveedores en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas en alguno de sus regímenes (simplificado – común), por tratarse de bienes exentos, y como tal gravados a la tarifa de \$0.

Así las cosas, el desconocimiento de los costos por parte del ente fiscal, no atenta contra el patrimonio del contribuyente, puesto que como lo ha sostenido la Corte Constitucional en la sentencia C-1003 de 2004 antes mencionada *“La confiscatoriedad se da “cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo (tributo), de forma que no existe ganancia” y no cuando se debe destinar sólo una parte de ellas como ocurre en el presente caso, pues si así fuera, se llegaría a la inadmisibles posición según la cual todos los impuestos por gravar de alguna manera la capacidad económica del contribuyente resultarían confiscatorios, cuestión que no puede tener asidero jurídico, pues de conformidad con el artículo 95, numeral 9 de la Carta Política, uno de los deberes de la persona y del ciudadano, que resulta ser correlativo al reconocimiento de sus derechos en el Estado social de derecho es contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad.*

Por lo anterior, no le asiste la razón al actor, cuando afirma que el impuesto propuesto por la DIAN así como la sumatoria del impuesto y la sanción, son confiscatorios en el 373% , porque dicho porcentaje lo está obteniendo de la comparación que hace de la renta líquida registrada por su representada en la declaración privada de renta objeto de modificación, con el impuesto y la sanción propuestos por la División de Gestión de Fiscalización, que se obtiene por el rechazo o desconocimiento de los costos que no cumplen con las exigencias fiscales para su procedencia, en consecuencia, la renta líquida base del impuesto propuesto de \$22.725.328.000 vs el impuesto propuesto de \$5.681.332.000 además de demostrar la no confiscatoriedad de sus renta y menos de su patrimonio, confirman la falta de argumentos facticos y jurídicos por parte del actor para soportar la procedencia de los costos objeto de rechazo, por lo que los mencionados porcentajes no desvirtúan la glosa propuesta.

En cuanto a la confiscatoriedad de la sanción, es preciso señalar que la determinación de sanciones tributarias hace referencia a la potestad sancionatoria del Estado, en los casos en que se comete una infracción tributaria, ya sea por desconocimiento de las normas que regulan el deber de tributar (obligación tributaria sustancial) o por el incumplimiento de deberes formales u obligaciones accesorias que facilitan la función fiscal de la administración y que pueden consistir en la obligación que tiene el administrado de dar, hacer o no hacer (obligación tributaria formal).

Es importante señalar, que la administración tributaria no liquida las sanciones tributarias a su arbitrio, sino que, por contrario, su determinación se realiza siguiendo los procedimientos y aplicando las normas que definen los hechos sancionables y el monto de las sanciones aplicar, siempre amparados bajo los principios de legalidad, lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad, principios estos que se encuentran incluidos en el artículo 640 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. Así mismo, nuestro régimen sancionatorio consagra responsabilidades objetivas y se encuentra limitado a los principios y garantías que rigen el respeto por el debido proceso.

Por otra parte, no puede dejarse de lado la obligatoriedad que tienen las autoridades administrativas el artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en el ejercicio de sus funciones, relacionado con el deber de aplicar uniformemente las normas, es decir que sus



actuaciones deben estar sometidas al imperio de la Constitución y la ley, garantizando el respeto del debido proceso y del principio de legalidad en materia administrativa, como ocurre en el caso bajo estudio, en el que la autoridad tributaria se ha ceñido estrictamente a los preceptos constitucionales y legales.

En este sentido no es posible afirmar que la aplicación de la sanción de inexactitud impuesta al contribuyente corresponda a una sanción confiscatoria pues la misma fue determinada y cuantificada en los términos previstos en el artículo 647 del Estatuto Tributario, una vez establecido por parte de la Administración que el contribuyente incurrió en los presupuestos sancionables previstos en dicha norma.

De acuerdo con lo expuesto, no le asiste la razón al representante de la sociedad cuando afirma que la administración aspira a apoderarse del 17% de su patrimonio, puesto que como se ha indicado, el Estado no aspira a exigir al contribuyente más de lo que la misma ley ha querido de coadyuve con las cargas públicas de la nación, sin embargo, sí es responsabilidad de su representada velar por el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de acuerdo con el lleno de las condiciones y exigencias que la ley indica para determinar sus bases gravables objeto del impuesto.

En cuanto a la pregunta que se hace el actor, respecto de si "¿Puede la Administración Tributaria en el marco del estado de derecho ignorar costos realmente incurridos y por esa vía liquidar impuestos y sanciones con efectos confiscatorios?", el Despacho precisa que aun cuando las cifras consignadas en las declaraciones tributarias presentadas por el contribuyente gozan de presunción de veracidad, que no es otra cosa que los hechos consignados en las mismas se consideran ciertos, siempre que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial ni la ley lo exija de conformidad con el artículo 746 del Estatuto Tributario, este principio de veracidad no impide que la administración en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización e investigación señaladas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, pueda verificar dentro del proceso de fiscalización no solo realidad de las cifras declaradas sino también su procedencia fiscal de acuerdo con los presupuestos legales establecidos para estos efectos, o solo la existencia material sino también la procedencia fiscal de los valores registrados como costos, tal como ocurrió, en el presente caso cuando se solicitó al contribuyente información respecto de la composición del renglón 49 Costo de Ventas y verificó la procedencia de una parte del costo como es la compra de la leche cruda realizada a personas naturales, y en desarrollo de esta verificación, la Administración se encontraba en la obligación de cotejar el cumplimiento de la norma que para el caso en Litis, frente a los presupuestos legales establecidos para su procedencia conforme lo dispone el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Exigencias que fueron ratificadas por la Doctrina Oficial de la DIAN, entre otros mediante el Concepto 091001 del 6 de noviembre de 2007 que señaló:

Procede el rechazo de costos y deducciones por conceptos de operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas efectuadas a responsables pertenecientes al régimen simplificado inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, que no han realizado la inscripción en el Registro Único Tributario - RUT.?

Al respecto se le informa que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la obligación a los adquirentes de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos para su aceptación.

Es de señalar que si bien el Decreto 2788 de 2004 fijó un procedimiento para la inscripción de los responsables del IVA que se encontraban inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, esta disposición no exime de la obligación de entregar copia de la certificación a los adquirentes de bienes y servicios, en cumplimiento de lo



establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Por lo anteriormente expuesto cuando no se presente la fotocopia del documento en el cual conste la inscripción en el RUT como responsable del régimen simplificado, se deben desconocer como costo o deducción los pagos correspondientes a operaciones gravadas con el IVA. (Subrayado fuera de texto)

Es decir, la autoridad tributaria no solamente debe verificar que un hecho económica corresponda a una realidad económica realmente realizada por el contribuyente, sino también, debe verificar el cumplimiento de las formalidades que los documentos u operaciones deben soportar para ser reconocidos como gasto o costo fiscal, como lo es en este caso que los productores de leche proveedores del contribuyente cumplan con las exigencia legal de estar inscritos en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas, por tener esta responsabilidad de acuerdo con el artículo 477 del Estatuto Tributario, luego en desarrollo de esta investigación es posible desconocer los costos solicitados por el contribuyente, cuando esto no reúnen los requisitos exigidos para su procedencia, por ello como ocurre en este caso, la investigación tributaria no se centra únicamente en verificar si incurrió o no en dichos costos como lo aduce el actor, sino en constatar el cumplimiento de los requisitos que por imperio de la ley se requieren para que puedan solicitarse como tal, so pena de su rechazo, como ocurrió en el caso en Litis, por lo que se concluye que la autoridad tributaria si tiene las amplias facultades para rechazar costos en los que incurrió el actor sin el cumplimiento de requisitos, por lo tanto no es de recibo para el Despacho su afirmación respecto de este rechazo, que conlleva un mayor impuesto y por ende la aplicación de sanciones confiscatorias, por el contrario, lo que refleja es la falta de control por parte de su representada para el cumplimiento de ley.

Aclarado lo anterior, este Despacho considera que no le asiste la razón al recurrente en lo referente a la confiscatoriedad del impuesto y la sanción que en el presente acto se determinan y por consiguiente mantiene la perspectiva del competente primario en cuanto se refiere al desconocimiento de los costos que aquí se discuten.

2. Inaplicabilidad del artículo 177-2 del Estatuto Tributario

El apoderado transcribe el citado artículo vigente en el año 2015, para indicar que esta norma no puede ser aplicada al caso bajo examen, por cuanto los únicos costos que podrían ser cuestionados son los asociados a operaciones gravadas con el IVA, que así lo ha interpretado el Consejo de Estado cuando señala que la inscripción del RUT del responsable del régimen simplificado, opera únicamente para bienes o servicios gravados, y que por ello no se entiende el alcance que la autoridad tributaria le pretende dar a esta disposición por que no abarca operaciones exentas como la compra de leche cruda.

Al respecto, cabe precisar que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, expresamente indica la no aceptación de los costos y gastos por pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA, si se cumplen los presupuestos fácticos previstos en dicha norma, lo que exige que la autoridad tributaria verifique en primera instancia si la transacción comercial se encuentra gravada o no con el citado impuesto, y luego verifique el cumplimiento de la obligación formal del contribuyente de exigir que sus proveedores de bienes y servicios gravados se encuentren inscritos en el RUT con algunas de las responsabilidades del impuestos sobre las ventas.

Así, la División de Gestión de Fiscalización procedió en la etapa de investigación, a verificar si las compras de leche cruda realizadas por la sociedad en el año gravable objeto de investigación, tienen la naturaleza de costo y se encuentran gravadas con el IVA.

Al respecto, se tiene que por regla general la venta de bienes y la prestación de servicios se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas (artículo 420 del Estatuto Tributario), salvo las exclusiones y exenciones señaladas en los artículos 424 y 477 del Estatuto Tributario, respectivamente.



El artículo 477 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2011, norma que incluyó como bienes exentos del impuesto sobre las ventas, entre otros, la posición arancelaria 04.01 que corresponde a "Leche y nata (crema, sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante)" y en su Parágrafo 1° dispuso lo siguiente:

"Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el parágrafo 1° del artículo 850 de éste Estatuto." (resaltado fuera de texto)

Teniendo en cuenta que para determinar si el costo por compra de leche cruda se encuentra o no gravado con el impuesto sobre las ventas, este Despacho considera importante recordar al contribuyente que el impuesto sobre las ventas IVA, es un impuesto del orden nacional, indirecto, de naturaleza real, de causación instantánea y de régimen general (Concepto Unificado de Ventas 001 de 2003 Página 28), y en Colombia se aplica el régimen de gravamen general en virtud del cual todas las ventas de bienes corporales muebles, prestación de servicios en el territorio nacional e importaciones de bienes corporales muebles se encuentran gravadas con el IVA, salvo las excepciones taxativamente contempladas en las normas legales.

Es así como en materia del IVA, la doctrina como la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional y del Consejo de Estado son concurrentes al señalar que las excepciones son beneficios fiscales de origen legal consistentes en la exoneración del pago de una obligación tributaria sustancial; en tal sentido su interpretación y aplicación como toda norma exceptiva es de carácter restrictivo y por tanto sólo abarca los bienes y servicios expresamente beneficiados por la Ley que establece la exención o exclusión, siempre y cuando cumplan con los requisitos que para el goce del respectivo beneficio establezca la misma Ley.

Tal como lo expresó la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia No. 76001-23-31-000-2007-00232-01(19057) del 11 de julio de 2013, en la que indicó:

"(...) La ley tributaria clasificó los bienes y servicios en: gravados, excluidos y exentos.

Son bienes y servicios gravados aquellos que causan el impuesto y a los que se les aplica la tarifa general o una tarifa diferencial, según sea el caso; son excluidos, aquellos que no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición de la ley y son exentos, aquellos sobre los cuales se causa el impuesto y se encuentran gravados a la tarifa 0 (cero).

Los productores de bienes y servicios exentos tienen la calidad de responsables del impuesto, con derecho a devolución. (...)" La misma Corporación en Sentencia No. 050012331000200701546 01 [20371] del 21 de mayo de 2015, expresó:

"(...) De conformidad con el artículo 420 del Estatuto Tributario, todas las ventas de bienes corporales muebles, prestación de servicios en el territorio nacional e importaciones de bienes corporales muebles se encuentran gravadas con el impuesto sobre las ventas, salvo que la ley expresamente las considere excluidas.

Además de los bienes gravados y excluidos del IVA, existen los bienes exentos que son aquellos sobre los cuales se causa el impuesto y se encuentran gravados a la tarifa de 0 (cero). (...)"

Así las cosas, y teniendo en cuenta que la compra de leche cruda se encuentra exenta del impuesto sobre las ventas a la luz del artículo 477 del Estatuto Tributario y por ministerio de la Ley gravada a la tarifa cero (0), y en consecuencia sus productores tiene la condiciones de responsables del impuesto sobre las ventas, el Despacho considera importante reiterar al contribuyente que en materia del Impuesto sobre las Ventas, la ley estableció dos regímenes, el común que es el general aplicable a todos bienes y servicios no excluidos y exentos por la normatividad fiscal, y el simplificado que exonera al responsable del cobro del IVA, previo cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 499 del Estatuto Tributario, norma que



señala:

ARTÍCULO 499. QUIÉNES PERTENECEN A ESTE RÉGIMEN. (Artículo modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 29 de diciembre de 2003). Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. (Numeral 1 modificado por el artículo 39 de la Ley 1111 de 27 de diciembre de 2006). Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT (\$109.940.000 Base 2014 UVT 4.000 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (\$113.116.000 Base 2015 UVT 4.000 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. Declarado inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-1114 del 9 de noviembre de 2004, expediente D-5131.
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT. (90.700.500 Base 2014 UVT 3.300 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (93.320.700 Base 2015 UVT 3.300 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).
7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.500 UVT. (\$123.682.500 Base 2014 UVT 4.500 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (\$127.255.500 Base 2015 UVT 4.500 a \$28.279; Resolución DIAN No. 000245 de 3 de diciembre de 2014).

PARÁGRAFO 1. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a 3.300 UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común. (\$93.320.700 Base 2015 UVT 3.300 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).

PARÁGRAFO 2. (Parágrafo derogado por el artículo 78 de la Ley 1111 de 27 de diciembre de 2006).

Como se observa, este artículo condiciona la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas para inscribirse en el régimen simplificado, entre otros a las personas naturales comerciantes que hubieren obtenido ingresos en el año anterior o en el año en curso como producto de su actividad económica, que no superen los topes allí previstos, norma que a su vez se encuentra fue reglamentada por el artículo 17 del Decreto 1794 de 2013 que, respecto a los productores de bienes exentos, señaló:

"...Régimen simplificado para los productores de bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del Estatuto Tributario. Los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en el artículo 499 del Estatuto Tributario. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación, de acuerdo con lo indicado en los parágrafos 1o y 2o del artículo 477 del Estatuto Tributario, estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo..."

(Resaltado fuera de texto)

En nuestro caso, la venta de leche es un bien exento, y por lo tanto gravado a la tarifa del 0% y en consecuencia los productores de estos bienes son responsables del impuesto sobre las ventas. Por su



parte, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece la no procedencia de costos y gastos de los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA cuando en el RUT no conste alguna de las dos responsabilidades del impuesto sobre las ventas, lo que significa que todos los proveedores de leche con los cuales el contribuyente haya realizado operaciones comerciales de compra de leche, implica una obligación dual tanto para el contribuyente como para los proveedores de bienes exentos, por cuanto estos tienen la obligación formal por imperio de la ley, de estar inscritos en uno de los dos regímenes antes señalados, y para el adquirente de los bienes y servicios de verificar tal inscripción y conservar el documento que lo acredite si pretende el reconocimiento fiscal de esta partidas, luego el incumplimiento de esta obligación, permite a la autoridad tributaria el desconocimiento como costo o gasto de los pagos realizados a proveedores de leche que incumplan con este mandato, a la luz de la normatividad explicada.

Ahora bien, en cuanto hace referencia a que si se aplicara lo dispuesto en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario al caso que se estudia, la autoridad tributaria debería también dar cumplimiento a los principios de lesividad e integridad normativa, el Despacho considera pertinente precisar:

El principio de lesividad en materia tributaria ha permitido que los sistemas sancionadores castiguen a los infractores de las normas, siempre y cuando hayan ocasionado un daño al Estado.

Así, nuestra Carta Política consagró el deber fundamental, en cabeza de los ciudadanos, de contribuir al financiamiento del Estado, pues en efecto, la consolidación del Estado Social de Derecho requiere un capital importante para cumplir sus fines esenciales, por lo cual es necesario que cada individuo, dentro de los parámetros de justicia y equidad que conforman el sistema tributario, contribuya con recursos que permitan solventar las inversiones y gastos en que debe incurrir el aparato estatal en la persecución de los fines trazados por la Constitución.

En consecuencia, de lo anterior el incumplimiento de este deber, pone en riesgo la efectiva consecución y plena garantía de la institucionalización del Estado Social de Derecho, motivo por el cual se implementa un régimen sancionatorio que permita resarcir el perjuicio irrogado al Estado.

Como se indicó en el acápite anterior, la facultad sancionadora del Estado en materia tributaria, se desprende de la inobservancia de los deberes de los contribuyentes, dentro de los cuales cabe destacar el de contribuir al financiamiento del Estado. Sin embargo, esa facultad no puede ser absoluta, hasta el punto de desbordar los derechos de los contribuyentes; por el contrario, encuentra uno de sus límites en el derecho fundamental al debido proceso del que gozan todos los ciudadanos en virtud del artículo 29 de la Constitución Política.

Descendiendo al caso que nos ocupa, la sanción que se determina en el presente acto, se encuentra consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario; se impone en razón al desconocimiento de costos improcedentes y trae como consecuencia la afectación al recaudo efectivo de la renta obstaculizando el cumplimiento efectivo de los fines del Estado.

En cuanto al principio de integridad normativa, pese a haber sido derogado por la Ley 1819 de 2016, es preciso señalar que en la aplicación del régimen sancionatorio prevalecen los principios rectores contenidos en la Constitución Política y en la ley y que la Administración Tributaria al adelantar este procedimiento, ha sido respetuosa en la aplicación al principio constitucional del debido proceso, garantizando al contribuyente su pleno y eficaz derecho a la defensa y a controvertir las pruebas recaudadas en el transcurso del mismo, en desarrollo de los preceptos constitucionales y legales consagrados para tal efecto.

En complemento de lo anterior, conviene tener presente que, sobre la potestad sancionatoria de la Administración de Impuestos, en la sentencia de constitucionalidad No.506 del 3 de Julio de 2002, expediente D-3852 Magistrado Ponente Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra, se expresó:



"(...)

Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los renuentes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P. art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P. art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contradicción, legalidad de la falta y de la sanción, etc."

(...)

En el mismo sentido ha dicho:

"Ahora bien, para esta Corporación resulta claro que el legislador en ejercicio de la potestad constitucional de imponer la colaboración de los coasociados con la administración tributaria, se encuentra indiscutiblemente autorizado para regular deberes tributarios materiales y formales que constriñen la esfera jurídica de los derechos individuales, de tal forma que resulta legítimo que el legislador regule la manera como se debe cumplir una determinada obligación tributaria. En efecto, el proceso de legitimación y aplicación de las obligaciones tributarias encuentra su justificación constitucional en el deber ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones públicas (C.P. art. 95 Ord. 9) y en el principio de eficacia de la administración de impuestos (C.P. art. 209), por lo que la Constitución sitúa al legislador como titular de la potestad impositiva y principal regulador de las actuaciones tributarias. La rama legislativa puede entonces señalar los requisitos necesarios para el cabal cumplimiento del deber constitucional de tributar, tales como los establecidos por las normas que se demandan. Y puede igualmente la ley consagrar las sanciones para quienes incumplan esos deberes tributarios, que tienen claro sustento constitucional (C.P. art. 95 Ord 9º) (...)". (Negritas fuera del texto)

Teniendo en cuenta lo anterior, el Despacho considera que en desarrollo de la presente investigación se ha dado estricto cumplimiento a la Constitución y la Ley por lo cual este Despacho mantiene la posición institucional en el sentido de rechazar los costos y sancionar a la sociedad por inexactitud en la declaración de renta del año gravable 2015, por mandato mismo de la ley, esto es, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, en lo que tiene que ver con la tarifa probatoria del artículo 177-2, la aceptación de otros medios de prueba y la aparente violación de derecho de defensa previsto en el artículo 29 de la Constitución Política, el Despacho procede a señalar que la prueba es el instrumento por el cual se demuestra la verdad de un hecho de acuerdo con los medios establecidos por Ley y que, con base en los medios probatorios aportados al expediente, el funcionario fiscalizador fundamenta sus razones para proferir sus actos administrativos.

Por otra parte, la Ley exige que quien afirma un hecho, está en la obligación de probarlo a través de los medios idóneos.



Sobre el particular el artículo 743 del Estatuto Tributario indica que *“La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica”.*

En concordancia con lo anterior, el Estatuto Tributario ha establecido una serie de requisitos legales para que los costos sean procedentes, y frente al caso concreto, en su artículo 177-2, señala que los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA que no son aceptados como costo o gasto cuando no se cumplan las condiciones allí previstas, y que no son otros que aquellos en los que incurrió la sociedad por la compra de leche cruda a proveedores no inscritos en el RUT en el Régimen de Ventas con actividad económica de Ganaderos, a Productores de leche con actividad diferente a Ganaderos no inscritos en el Régimen de IVA, a Productores inscritos en el RUT régimen simplificado que cumplen condiciones para el régimen común y a Proveedores de leche no inscritos en el RUT.

Así, una vez demostrado por parte de la Administración en el transcurso del proceso de determinación tributaria e imposición de la sanción que aquí se discuten, que los proveedores no se encontraban inscritos previamente con las responsabilidades del impuesto sobre las ventas señaladas, los costos que la sociedad pretende deducir en su declaración de renta correspondientes al año gravable 2015 por concepto de compra de leche cruda, no cumplen con las exigencias de la legislación tributaria y por consiguiente no hay lugar al reconocimiento fiscal de los mismos.

Cabe resaltar que la decisión adoptada por la autoridad tributaria, se encuentra fundamentada en los hechos que aparecen demostrados en el respectivo expediente por los medios de prueba señalados en nuestro ordenamiento tributario nacional y que las pruebas aportadas al proceso se han dado a conocer a la investigada, concediéndole el derecho de contradecirlas, dando así, cabal cumplimiento al respeto por el debido proceso que le atañe, por lo cual el Despacho considera que no le asiste la razón al recurrente en el sentido de que se le acepten otros medios de prueba, so pena, de incurrir en violación al derecho de defensa.

En lo referente a que el artículo 177-2 genera un vacío probatorio total, frente al cual tendría que aplicarse la norma sobre costos presuntos (art. 82 del E.T.) de tal manera que por lo menos se estime que los costos fueron equivalentes al 75% del valor de los ingresos, se insiste en que los pagos efectuados por concepto de compra de leche cruda se encuentran gravados con el IVA y que el artículo 177-2 expresamente señala los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA que no son aceptados como costo o gasto.

En cuanto a la aplicación del artículo 82 del Estatuto Tributario, el Consejo de Estado se ha pronunciado en varias oportunidades sobre la supremacía del principio económico respecto a la norma procedimental y probatoria, y en una de sus sentencias ha expresado:

“...Para proceder al análisis del tema del costo presunto establecido en el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974, posteriormente modificado por el artículo 140 del Decreto 2503 de 1987 hoy consignado en el artículo 82 del Estatuto Tributario, comienza la Sala por transcribir el texto de esta última norma:

Determinación de costos estimados y presuntos. Cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es real o cuando no se conozca el costo de los activos enajenados ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como las declaraciones renta del contribuyente o de terceros, la contabilidad o los comprobantes internos o externos, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, puede fijar un costo acorde con los incurridos durante el año o período gravable por otras personas que hayan desarrollado la misma actividad del contribuyente, o hayan hecho operaciones similares de enajenación de activos, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren



aplicables.

Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Si lo dispuesto en este artículo no resultara posible, se estimará el costo en el setenta y cinco por ciento (75%) del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones que se impongan por inexactitud de la declaración de renta o por no llevar debidamente los libros de contabilidad".

Faculta así, la ley a la Administración para apartarse del costo informado en la declaración tributaria, cuando se presente cualquiera de las siguientes situaciones:

a) Cuando existan indicios de que el costo informado en la declaración no es real.

b) Cuando no se conozca el costo de los activos enajenados; o cuando no sea posible establecerlos mediante pruebas directas. (Como tal cita, en forma no taxativa, las declaraciones de renta del propio contribuyente o de terceros, su contabilidad o los comprobantes internos y externos, es decir, los documentos que dan cuenta de la adquisición de los activos que se enajenan).

En tales eventos también faculta la ley al funcionario que adelante el proceso de fiscalización para fijar como costo, en primer lugar, el que esté acorde con los incurridos durante el respectivo ejercicio por otras personas que hayan desarrollado una actividad similar, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la misma administración, por el DANE, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables.

Pero si la Administración no tiene los estudios económicos y estadísticos que le permiten cuantificar los costos de las empresas del sector, ni las efectuadas por las entidades anteriormente mencionadas, se estimará el costo en el 75% del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar.

El reconocimiento del costo presunto, como en repetidas oportunidades lo ha precisado la Sala (sentencias: de agosto 5 de 1986, Expediente 0452, actor Fructuoso Figueroa V., Ponente doctor Jaime Abella Zárate; de 6 de junio de 1990, Expediente 2589, actora Nury Cuesta Angel, ponente doctor Guillermo Chahín Lizcano; de 3 de abril de 1987, Expediente 410, actor Gerardo Zuluaga Duque, ponente doctor Carmelo Martínez Conn; del 18 de septiembre de 1992, Expediente 3665, actor Eduardo Gómez Delgado, ponente doctor Carmelo Martínez Conn, etc.), no es cosa distinta que el reconocimiento que hace el propio legislador, derivado de la vida real de los negocios, del principio económico de que no puede existir en la actividad comercial ingreso que no apareje la realización de costos. Generalmente toda venta de Un bien o mercancía, necesariamente lleva implícito, por lo menos, el costo de su adquisición o el de su producción.

"(...)

Y aunque el modo usual de acreditar plenamente un costo es mediante los distintos medios de prueba reconocidos, la Sala estima que es también procedente la aplicación de los costos estimados o presuntos de que trata el artículo 82 del Estatuto Tributario si se reúnen las hipótesis previstas en la misma disposición.

Según lo prevé el artículo 82 del Estatuto Tributario (antes artículos 31 del Decreto 2053 de 1974 y 140 del Decreto 2503 de 1987), en principio, las hipótesis o presupuestos previstos consisten en la existencia de un indicio de que el costo informado por el contribuyente no sea real o que no se conozca el costo real, ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como los libros de contabilidad, eventos en los cuales la ley estima que el costo es del 75% del precio de la enajenación.

No obstante, si existen otras pruebas (datos estadísticos, estudios económicos, etc.) que indiquen que el costo es menor, la Administración puede argüíros y aplicarlos en la determinación impositiva, sin perjuicio de la actividad probatoria que puede desarrollar el contribuyente para demostrar que el costo incurrido es superior..."

En este orden de ideas, no es dable en el presente caso, aplicar lo dispuesto en el artículo 82 del Estatuto Tributario, pues como bien lo manifiesta el memorialista, la DIAN pudo comprobar los pagos efectuados



por compra de leche cruda, es decir que la administración evidenció el costo asumido por la sociedad por dicho concepto, empero, la discusión no se centra en el hecho de los costos en que realmente incurrió la investigada, sino en que fueron realizados con personas naturales sin acreditar los requisitos exigidos por la norma para su procedencia.

3. Violación de los principios de justicia y equidad tributarias y el total desconocimiento del principio de capacidad contributiva.

De acuerdo con el artículo 363 de la Constitución, el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, los cuales componen el marco general que orienta la imposición de las cargas fiscales a través de las cuales el Estado consigue los recursos necesarios para lograr su funcionamiento.

La equidad es uno de los principios que deben gobernar la creación de impuestos en un estado social de derecho como el nuestro.

La Corte Constitucional ha definido el principio de **equidad tributaria** como *"El criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión (Sentencia C-409-96) y "Como una manifestación específica del principio general de igualdad que comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual". (Sentencia C-397/11)*

Adicionalmente, la Corte ha resaltado la importancia de la equidad vertical y de la equidad horizontal como criterios *"para establecer la carga tributaria teniendo en cuenta la capacidad de pago de los individuos"*.

Así pues, se tiene que, en virtud de la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida. Esta distinción, que ha sido aceptada de tiempo atrás, guarda relación con el principio de progresividad. **(Corte constitucional, Sentencia C-734/02)**

De esta forma, el principio de equidad exige que se graven, de conformidad con la evaluación efectuada por el legislador, los bienes o servicios cuyos usuarios tienen capacidad de soportar el impuesto, o aquellos que corresponden a sectores de la economía que el Estado pretende estimular, mientras que se exonere del deber tributario a quienes, por sus condiciones económicas, pueden sufrir una carga insoportable y desproporcionada como consecuencia del pago de tal obligación legal

A su turno el artículo 683 del Estatuto Tributario contempla el espíritu de justicia, que no es otra cosa que el deber y la obligación de los funcionarios de la Administración tributaria de obrar y actuar con el convencimiento y en coherencia con el hecho que al contribuyente no se le debe exigir más de lo que la misma ley ha querido que aporte al estado.

La constitución política de nuestro país, establece que es deber de todo ciudadano contribuir con los gastos, el funcionamiento y las inversiones del estado, dentro de un concepto de justicia y equidad.

A su vez la capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución.



Cabe resaltar que la Corte Constitucional en Sentencia C-198/12 sostuvo que:

“La Constitución ha depositado la facultad impositiva en cuerpos colegiados de elección popular, particularmente el Congreso de la República, encargado de ejercer esa atribución mediante el establecimiento de la política tributaria que estime más adecuada, para alcanzar los fines del Estado (art. 338 Const.). Sobre ello ha indicado esta Corte: “5.5. A este respecto, el numeral 12 del artículo 150 de la Carta Política es claro en señalar que es función del Congreso establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales, mandato que se armoniza con el previsto en el artículo 338 del mismo ordenamiento Superior, según el cual, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, correspondiéndole a los mismos órganos de elección popular fijar directamente los elementos de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos”.

Frente a los principios orientadores del sistema tributario señaló que:

“La Corte, repasando reiterada y decantada jurisprudencia sobre este tema, manifestó recientemente:

4. En cuanto al principio de equidad, éste comporta un claro desarrollo del derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, razón por la cual persigue proscribir toda formulación legal que consagren tratamientos tributarios diferentes que no tengan justificación, ‘tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual’. En este sentido, ha dicho la Corte que [e]l tributo deber ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas’. Tal planteamiento, a su vez, ha sido recogido en el denominado principio de generalidad, ‘cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo)’. Conforme con ello, a través del principio de equidad, se busca que ‘quienes se encuentran en situaciones similares, con capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual (art. 363 C.P.)’. Según lo ha explicado esta Corporación, la equidad se proyecta no sólo desde un punto de vista horizontal, es decir, que, a igual capacidad de pago, igual sea la contribución, sino también desde una perspectiva vertical, en la medida en que el mayor peso en cuanto a la obligación de contribuir debe recaer sobre aquellos sujetos que cuentan con más capacidad económica.

Ha precisado la Corte que los límites impuestos al poder decisorio del Congreso en materia impositiva, se concretan en los siguientes aspectos: (i) inicialmente, frente al deber individual de contribuir a la financiación de los gastos públicos, pues el mismo tiene que ser desarrollado conforme a los criterios de justicia y equidad (C.P. art. 95-9); (ii) también con respecto a la construcción del sistema tributario como tal, toda vez que éste debe estar fundado, por una parte, en los principios de legalidad, certeza e irretroactividad (C.P. art. 338), y por la otra, en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (C.P. art. 363); finalmente, (iii) las regulaciones tributarias deben respetar los derechos fundamentales, y, en ese contexto, adoptarse con un criterio de razonabilidad y proporcionalidad.

Finalmente señaló que:

Para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un deber estatal de simple abstención -los llamados derechos humanos de primera generación o derechos civiles y políticos- en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado.

En virtud de lo anterior, todos los asentados en el territorio nacional se encuentran obligados a tributar, en los términos y condiciones que dispongan las autoridades competentes, conforme a los mandamientos legales y reglamentarios vigentes, con el propósito de apropiar recursos económicos destinados al mejoramiento de las



condiciones de vida digna de los habitantes, según los diversos campos de acción estatal. De esta manera, las captaciones fiscales constituyen una fuente indispensable para la financiación del gasto público.

El deber de tributar tiene como fundamento el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre estos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle efectividad al Estado Social de Derecho".

Aclarado lo anterior, el Despacho insiste en que en el presente proceso la autoridad administrativa ha sido seguidora de los principios constitucionales y legales que rigen nuestro ordenamiento tributario nacional y demuestra con ello que el estado no pretende, que un contribuyente pague por impuesto más de aquello que la ley ha definido y establecido que debe pagar, y es precisamente con fundamento en la aplicación estricta de la ley, que si un contribuyente incumple con los requisitos de procedencia y control relacionados con la inscripción del RUT de sus proveedores, y a consecuencia de ello deviene el rechazo de sus costos incrementando su renta líquida gravable y por ende su impuesto a cargo, no puede considerarse que este rechazo configure una vulneración al espíritu de justicia por parte de la Administración, pues de ser así, se volverían nugatorias las facultades con que cuenta la Administración Tributaria, para verificar y controlar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales tributarias por parte de los contribuyentes.

4. Improcedencia del desconocimiento de la totalidad de los costos de proveedores no inscritos en RUT con volumen de ventas para pertenecer al régimen simplificado.

En cuanto al argumento esgrimido en este punto, es del caso señalar que tanto el artículo 177-2 que hace referencia a la no aceptación de costos y gastos, como el artículo 555-2 que alude al registro único tributario RUT, fueron adicionados al Estatuto Tributario por los artículos 4 y 19 de la Ley 863 de 2003 respectivamente, razón por la cual no le asiste la razón al apoderado cuando afirma que para el año 2015, no había sido expedida la reglamentación a que alude el último inciso del artículo 177-2 y que por consiguiente no le correspondía al comprador, exigir el RUT por el hecho de ser ganadero, ni se había reglamentado la obligación para aquellos responsables del régimen simplificado de entregar copia de su registro en el RUT en la primera venta.

La Doctrina de la DIAN respecto de la aplicación del artículo 177-2 del Estatuto Tributario se pronunció mediante Concepto No.091001 del 6 de noviembre de 2007 en los siguientes términos:

Procede el rechazo de costos y deducciones por conceptos de operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas efectuadas a responsables pertenecientes al régimen simplificado inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, que no han realizado la inscripción en el Registro Único Tributario - RUT.?

Al respecto se le informa que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la obligación a los adquirentes de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos para su aceptación.

Es de señalar que si bien el Decreto 2788 de 2004 fijó un procedimiento para la inscripción de los responsables del IVA que se encontraban inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, esta disposición no exime de la obligación de entregar copia de la certificación a los adquirentes de bienes y servicios, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.



Por lo anteriormente expuesto cuando no se presente la fotocopia del documento en el cual conste la inscripción en el RUT como responsable del régimen simplificado, se deben desconocer como costo o deducción los pagos correspondientes a operaciones gravadas con el IVA. (Subrayado fuera de texto)

Igualmente, el Consejo de Estado mediante Sentencia No.20389 del 19 de mayo de 2016, analizó el artículo 177-2 y consideró:

" (...)

Igualmente, la DIAN rechazó costos por \$118.383.972 porque la demandante no acreditó que las personas naturales con las que dijo que compartió honorarios, esto es, María Adelaida Ontiveros (\$25.000.000), Ronald José Vargas Villamizar (\$25.000.000) y Jesús Orlando Riveros (\$68.383.972), pertenecían al régimen simplificado, como lo ordena el artículo 177-2 literal c) del E.T.

El artículo 177-2 literal c) del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

"Artículo 177-2. No aceptación de costos y gastos. <Artículo adicionado por el artículo 4 de la Ley 863 de 2003> No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

(...)

c. Los realizados a personas naturales no inscritas en el régimen común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado. Se exceptúan de lo anterior las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que hace referencia el literal f) del artículo 437 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del régimen simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2. (Subraya fuera del texto original)

Conforme con el artículo 177-2 literal c) del Estatuto Tributario, cuando se trate de bienes o servicios gravados con IVA procede el rechazo de costos y gastos por pagos realizados a personas naturales que pertenezcan al régimen simplificado de IVA, si no se acredita que están inscritas en dicho régimen¹.

Según el último inciso del artículo 177-2 del E.T., la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT del responsable del régimen simplificado opera a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2 ib.².

Por su parte, el artículo 20 del Decreto 2788 de 2004, vigente para el año gravable en discusión, que reglamentó

¹ Los servicios profesionales que prestan los abogados están gravados con IVA porque no están expresamente excluidos (artículos 420 literal b) y 476 del E.T.). En consecuencia, quien los preste es responsable de IVA y debe estar en el régimen común o en el simplificado, de acuerdo con los artículos 483 y 499 del E.T.

² **Estatuto Tributario, artículo 555-2. Registro Único Tributario – RUT. Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003.**– El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

(...)

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

(...)"



el artículo 555-2 el E.T. dispuso lo siguiente:

“Artículo 20. Exigibilidad de Inscripción en el Registro Único Tributario. Sin perjuicio de los plazos para la inscripción señalados en el artículo anterior, la exigibilidad de inscripción en el Registro Único Tributario tendrá lugar a partir de las siguientes fechas:

(...)

3. Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes al Régimen Simplificado inscritos en el Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, el 1º de julio de 2005.

(...)” (Subraya fuera del texto original)

De esta manera, a partir del año gravable 2005, es obligación del contribuyente del impuesto sobre la renta que pretenda solicitar el reconocimiento de costos, acreditar que la persona natural beneficiaria de los pagos, perteneciente al régimen simplificado de IVA, está inscrita en el RUT como responsable de dicho régimen.

El rechazo de costos por la falta de prueba de que el beneficiario del pago, persona natural del régimen simplificado, está inscrito en el RUT como responsable del régimen simplificado de IVA, es un mecanismo de control y a la vez la consecuencia legal para el contribuyente que incumple el deber de exigir tal acreditación antes del respectivo pago.

De las consultas realizadas por la demandada en el RUT se estableció que María Adelaida Ontiveros Soto, Ronald José Vargas Villamizar y Jesús Orlando Riveros no estaban inscritas en el régimen simplificado de IVA.

Si bien María Adelaida Ontiveros Soto y Ronald José Vargas Villamizar se encontraban inscritos en el RUT, tal inscripción no suplía el requisito de **estar registrado en el régimen simplificado de IVA**, para lo cual debían cumplir los requisitos del artículo 499 del E.T.³ (...)

Como ya se precisó, en el presente asunto, la DIAN rechazó costos por \$118.383.972 porque no se acreditó que las personas naturales con las que el actor, que es abogado, compartió honorarios pertenecían al régimen simplificado IVA. Esta decisión se encuentra ajustada al artículo 177-2 del E.T., pues, la consecuencia derivada del incumplimiento de dicho requisito es el rechazo de los costos. Además, como se advirtió, el actor no demostró la existencia de los costos rechazados.

En relación con la presunta interpretación errónea del artículo 177-2 literal c) del E.T., la Sala advierte que, de acuerdo con dicha norma, no estar inscrito en el régimen común sí implica que debería estar inscrito en el régimen simplificado de IVA, pues, la primera parte de la norma se refiere al rechazo de costos o gastos por pagos “por concepto de operaciones gravadas con IVA”, que son las que generan la responsabilidad de IVA en alguno de los dos regímenes de IVA: el común o el simplificado.

³ “Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen. <Artículo modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003> Al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. <Numeral modificado por el artículo 39 de la Ley 1111 de 2006> Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.

2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.

3. Inexequible. C. Const. Sent. C-1114., Nov. 9/2004, Exp. D-5131, M.P. Álvaro Tafur Galvis.

4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

5. Que no sean usuarios aduaneros.

6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a sesenta millones de pesos (\$ 60.000.000) (valores años base 2003 y 2004) (3.300 UVT).

7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$ 80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) (4.500 UVT).

PARÁGRAFO. 1. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a sesenta millones de pesos (\$ 60.000.000) (valor año base 2004) (3.300 UVT), el responsable del régimen simplificado deberá inscribirse previamente en el régimen común.

PARÁGRAFO. 2. Derogado. L. 1111/2006, art. 78.”



Asimismo, a la DIAN no le correspondía probar que las personas beneficiarias de los pagos efectuados por el declarante estaban en la obligación de inscribirse en el régimen común del impuesto a las ventas. Es al contribuyente a quien le corresponde probar que la persona natural beneficiaria del pago, no inscrita en el régimen común, estaba inscrita en el régimen simplificado. (Negrilla fuera de texto)

(...)

En ese orden de ideas, si el actor pretendía el reconocimiento de los costos por honorarios compartidos con María Adelaida Ontiveros Soto, Ronald José Vargas Villamizar y Jesús Orlando Riveros, tales costos debieron ser registrarlos en la declaración de renta, obviamente, previo registro de los ingresos a los que eran imputables y el cumplimiento de los requisitos legales para su aceptación como costos.

Por todo lo anterior, se acepta el rechazo de costos por \$118.383.972 en los términos de los actos demandados.

Así mismo el Despacho, respecto del Registro Único Tributario el artículo 555-2, que señala:

“Registro Único Tributario - RUT. El Registro Único Tributario -RUT- administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el registro de exportadores y el registro nacional de vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario - RUT.

Parágrafo 1. El Número de Identificación Tributaria - NIT constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

Parágrafo 2. La inscripción en el Registro Único Tributario - RUT- deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto.

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.”

Por su parte, el Decreto 2460 de 2013 mediante el cual se reglamentó el artículo 555-2, transcrito, en su artículo 5º lista los obligados a inscribirse en el RUT, entre los que señala:

- Las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, y demás impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de



Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN);

- *Las personas y entidades no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio y las personas naturales y jurídicas del régimen simplificado del impuesto al consumo;*
- *Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes a los regímenes común o simplificado;*
- *Las personas o entidades no responsables del impuesto sobre las ventas, que requieran la expedición de NIT cuando por disposiciones especiales estén obligadas a expedir factura, o como consecuencia del desarrollo de una actividad económica no gravada;*
- *Los responsables del impuesto al consumo;*
- *Los agentes retenedores;*

De acuerdo con la norma transcrita, los artículos 7 y 13 del citado decreto establecen la oportunidad para la inscripción en el RUT y el deber de actualizar la información suministrada, a más tardar, dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización.

Lo anterior para señalar que la obligación de los proveedores de GLORIA COLOMBIA S.A. de inscribirse en el RUT y de realizar las actualizaciones correspondientes atendiendo las nuevas responsabilidades surgidas en desarrollo de las actividades económicas realizadas, como es el caso de recibir ingresos superiores a 3.300 UVT, así como la obligación de exigir y conservar copia del RUT, cuando adquieran productos o servicios a un responsable de régimen simplificado, si se encuentra reglamentada para el año gravable 2015, quedando desvirtuado lo manifestado por el contribuyente en relación con este punto.

Por consiguiente, es en virtud de la ley y no un capricho de la administración la exigencia de copia del RUT con la inclusión de la actividad de ganadería y, de acuerdo a sus ingresos, el registro del régimen común o simplificado respecto al impuesto sobre las ventas, pues es la forma de establecer que efectivamente las compras fueron efectuadas a un productor de bienes exentos, toda vez que el productor puede serlo de otros productos que a la luz de la norma no tienen tal calidad.

Ahora bien, la verificación de la inscripción de la responsabilidad en el régimen sobre las ventas y la calidad de productor exento es una obligación del adquirente, por cuanto se encuentra establecida por mandato legal, incisos 1 y 2 del literal c) del artículo 177-2 del Estatuto tributario, de tal suerte que le corresponde solicitar y mantener copia del RUT; la omisión de esta obligación, por parte del comprador le afecta directamente al configurarse como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Sobre el particular, el Consejo de Estado en Sentencia del 19 de mayo de 2016 (20389), C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expresó:

"De esta manera, a partir del año gravable 2005, es obligación del contribuyente del impuesto sobre la renta que pretenda solicitar el reconocimiento de costos, acreditar que la persona natural beneficiaria de los pagos, perteneciente al régimen simplificado de IVA, está inscrita en el RUT como responsable de dicho régimen.

El rechazo de costos por la falta de prueba de que el beneficiario del pago, persona natural del régimen simplificado, está inscrito en el RUT como responsable del régimen simplificado de IVA, es un mecanismo de control y a la vez la consecuencia legal para el contribuyente que incumple el deber de exigir tal acreditación antes del respectivo pago.

(...)

En relación con la presunta interpretación errónea del artículo 177-2 literal c) del E.T., la Sala advierte que, de acuerdo con dicha norma, no estar inscrito en el régimen común sí implica que debería estar inscrito en el régimen simplificado de IVA, pues, la primera parte de la norma se refiere al rechazo de costos o gastos por pagos "por concepto de operaciones gravadas con IVA", que son las que generan la responsabilidad de IVA en alguno de los dos regímenes de IVA: el común o el simplificado.



Asimismo, a la DIAN no le correspondía probar que las personas beneficiarias de los pagos efectuados por el declarante estaban en la obligación de inscribirse en el régimen común del impuesto a las ventas. Es al contribuyente a quien le corresponde probar que la persona natural beneficiaria del pago, no inscrita en el régimen común, estaba inscrita en el régimen simplificado."

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el Concepto 029845 del 10 de abril de 2006, se pronunciado al respecto, en los siguientes términos:

"Situación diferente es la contemplada en el literal c) del artículo 177-2 del estatuto tributario, para efectos de la aceptación de costos y gastos, pues según dictados del mismo, cuando los pagos son realizados a personas naturales no inscritas en el régimen común, vale decir régimen simplificado, que no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del vendedor o prestador del servicio en el régimen simplificado, no habrá lugar al reconocimiento de dichos pagos, salvo la excepción dispuesta para las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que se refiere el literal f) del artículo 437 del estatuto tributario."*

Por lo tanto, cuando se adquieran bienes a personas no inscritas en el régimen común sin que conserven copia de la inscripción del vendedor en el régimen simplificado, no se acepta el costo o gasto, pero cuando las compras se realicen a agricultores o ganaderos del régimen simplificado y el adquirente expide el documento equivalente a la factura no será necesario conservar la copia del RUT del vendedor para efectos de la procedencia del costo o deducción en el impuesto de renta.

Sin embargo, en el presente caso no está demostrado que las compras hayan sido realizadas a ganaderos del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, por cuanto se estableció que algunos no tienen registrada la actividad de ganadería en el RUT, sino actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas diferentes a la de ganadero y otros ni siquiera están registrados en el RUT, es decir que no se encuentra acreditada la calidad de ganadero, la cual debe probarse y no solamente presumir que lo son por el hecho de que le venden leche cruda o afirmar que por ser la leche cruda un producto exento, da lo mismo que esté o no inscrito en el RUT; pues se insiste, la exigencia del registro de la actividad económica en el RUT es la tarifa legal para determinar si efectivamente los costos son procedentes, sin olvidar que a partir de la expedición de la Ley 1607 de 2012, reglamentada con el Decreto 1794 de 2013, los productores de bienes exentos se consideran responsables del impuesto sobre las ventas (régimen común o simplificado) y están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales.

Adicionalmente porque el cumplimiento de estos requisitos otorga al comprador de la leche cruda, considerada por ministerio de la ley gravada con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero 0%, un beneficio fiscal como es la devolución del saldo a favor, como efectivamente ocurrió en el caso en Litis cuando solicitó el saldo a favor de la declaración de renta del año en estudio reflejado en su declaración del impuesto sobre la renta del año 2015 presentada el 14 de abril de 2016 por valor de \$3.311.032.000 reconocida por la DIAN mediante Resolución No.62829000917336 del 12 de octubre de 2017 (folio 13 al 18).

Luego, los requisitos exigidos en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, son indispensables para que el costo sea procedente y por ende afecte la renta como base para liquidar el impuesto, situación que en el caso en Litis no ocurrió, porque el contribuyente no cumplió a cabalidad con la exigencia de la ley como mecanismo de control cual es solicitar el RUT, en la que se demuestre la actividad económica de ganadero, por lo que la consecuencia lógica no es otra que la solicitud de un mayor saldo a favor en devolución al que no tenía derecho al incluir costos por compra de leche sin el cumplimiento de los requisitos que por ministerio de la ley deben demostrarse para su aceptación, en las condiciones indicadas en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Así mismo, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario dispone:



"Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

Parágrafo. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración".

La Corte Constitucional al decidir la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 3 de la Ley 383 de 1997, incorporado al Estatuto Tributario bajo el artículo 771-2, profirió la Sentencia C-733 del 26 de agosto 2003, con ponencia de la Magistrada CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, en la que señaló:

"En ejercicio de la facultad señalada en los artículos 15, 150-12 y 338 de la Constitución, el legislador ha previsto, para efectos tributarios, la obligación de expedir factura, o su documento equivalente, a todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, debiendo conservar copia del mismo por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales. Igualmente, en el artículo 616-1 idem, ordena que la factura de venta o documento equivalente se expida en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales, siendo documentos equivalentes a la factura de venta el tiquete de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional.

Lo anterior, se explica ante la necesidad de certeza de la administración Pública sobre las transacciones económicas con relevancia tributaria, para evitar su ocultamiento o su registro en documentos contables por menores valores que permitan evadir o disminuir la cuantía en el pago de los tributos correspondientes.

Para efectos tributarios la obligación de expedición de la factura consiste en entregar, a quien se le presta el servicio o se le enajena el bien, el original de la misma con el lleno de los siguientes requisitos: a) Estar denominada expresamente como factura de venta; b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio; c) Apellidos y nombre o razón y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado; d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta; e) Fecha de su expedición; f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados; g) Valor total de la operación; h) El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura; i) La indicación de la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

Como lo ha reconocido esta Corporación, la expedición de la factura con los citados requisitos se funda en los principios de seguridad y certeza jurídicas y cumple un papel esencial para constatar la existencia y cumplimiento de algunas obligaciones, y por lo tanto no es una simple formalidad sin efecto jurídico alguno, sino el cumplimiento mismo de buena parte de los deberes impositivos que permiten el recaudo de los impuestos fundamentales para la hacienda pública y cuya expedición con el lleno de los requisitos exigidos resulta indispensable para determinar las partes de la obligación tributaria, el objeto sobre el que recae el gravamen, o la aplicación de ciertos beneficios contemplados por la ley.

(...)

Así pues, queda claro que en materia impositiva la factura o documento equivalente cumple un papel trascendental, por cuanto constituye valiosa fuente de información para el control de la actividad generadora de renta y para efectos del cobro y recaudo de ciertos impuestos, lo que le permite a la administración evitar o al menos disminuir la evasión y el contrabando, conocer la magnitud de los recursos con que cuenta, proceder a su



recaudo y financiar luego los gastos e inversiones necesarias para el cumplimiento de los fines esenciales que le ha trazado el constituyente al Estado. Por ello, es importante que los obligados a expedir facturas lo hagan con las exigencias previstas en la ley, y que los consumidores de bienes y servicios por su parte cumplan con la obligación que les corresponde de exigirla, como un deber de colaboración con la administración para hacer efectivos los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general.

Importancia de la factura que resaltó el legislador al disponer entre las obligaciones formales de tributación tanto su expedición como su exigencia y además considerarla, entre los mecanismos tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión, como la prueba documental idónea para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta e impuestos descontables en el impuesto a las ventas."

Más adelante, la Alta Corporación expresó:

"Debe aclarar la Corte, en primer lugar, que la norma impugnada no consagra la imposición de una sanción administrativa -como lo cree erróneamente el actor-, sino que determina un requerimiento para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas. En el Estatuto Tributario, se recalca, se encuentran consagradas las sanciones por no expedir facturas o expedirlas sin los requisitos exigidos por la ley, tales como la del 1% del valor de las operaciones facturadas, sin exceder de diez millones de pesos y la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina o consultorio, o sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio. La no procedencia de costos o deducciones en el impuesto sobre la renta o de impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas por no contarse con la factura o documento equivalente y no poderlo exhibir ante el funcionario de la Administración Tributaria debidamente comisionado para el efecto cuando así lo exija, corresponde a la consecuencia por la omisión del cumplimiento de la obligación tributaria de exigir la factura o el documento equivalente y por lo tanto de no poder contar con la prueba idónea exigida por la ley para el efecto."

De acuerdo con lo anterior, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario establece que las facturas y documentos equivalentes, con el lleno de los requisitos legales, constituyen el medio probatorio idóneo para la procedencia de los costos, deducciones y descontables que pretendan hacer valer los contribuyentes en sus liquidaciones del impuesto de renta o de ventas; documentos que los adquirentes de bienes y/o servicios están obligados a exigir y conservar para ser presentados, cuando la administración tributaria los requiera, según lo dispuso el artículo 618 ibídem.

Si bien como lo afirma el memorialista su representada elaboró el documento equivalente a la factura de conformidad con el inciso tercero del artículo 771-2 y con los requisitos exigidos en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 denominado "acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento", cuya expedición se realizaba mes vencido previo el pago de la leche cruda adquirida, no es menos cierto que algunos de sus proveedores estaban obligados a entregar factura, porque el monto de sus ingresos del año gravable anterior inclusive durante el año gravable investigado, con el mismo contribuyente habían superado los topes para pertenecer al régimen simplificado, y adicionalmente algunos de ellos no tenían registrada en el RUT la actividad económica de ganadera sino una actividad económica gravada con el impuesto sobre las ventas.

Es preciso señalar que GLORIA COLOMBIA S.A. pretende soportar con el documento denominado "acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento", los costos por compra de leche cruda a personas naturales solicitadas como costo de ventas, y como quedó suficientemente explicado, dicho documento no puede asimilarse al equivalente a la factura como lo establece el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 reglamentario del artículo 771-2 en concordancia con el 177-2 de nuestro ordenamiento tributario, ni subsana la obligación de expedir el documento equivalente a la factura como lo exige la ley, y menos porque tratándose de una exención, los requisitos exigidos para su procedencia deben cumplirse estrictamente y con las condiciones que exige la Ley, de lo contrario se pierde el beneficio y el derecho a la exención, por lo cual el despacho considera que procede su desconocimiento.



Se recalca que, como medio de control y colaboración, el legislador impuso a los responsables del régimen común del impuesto sobre las ventas, cuando adquieran bienes y servicios, la obligación de exigir y conservar la copia del Registro Único Tributario de cada uno de sus proveedores pertenecientes al régimen simplificado, cuya omisión genera el desconocimiento de los pagos realizados y llevados a la declaración tributaria como costos, deducciones o descuentos.

Adicional a lo anterior y pese a que el apoderado indica en la respuesta al requerimiento especial que su representada efectuó el documento denominado "acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento", que dice soportan sus costos, estos no fueron anexados y exhibidos en la etapa de investigación y menos ahora en la de determinación de los impuestos, estando en la obligación de hacerlo, con los cuales la autoridad tributaria podía verificar y corroborar su argumento, en consecuencia no es de recibo su afirmación, además porque, si bien no los anexó y no se pudo cotejar dicho documento, tampoco se pudo establecer el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 3 del Decreto 522 de 2003, en gracia de discusión, el nombre con el cual denominó dicho documento no corresponde al exigido por el citado Decreto, por lo que tampoco es de recibo dicha aseveración.

5. La doble sanción impuesta recaería sobre un hecho que no podría generar un daño a la administración y resulta inequitativa.

Frente a esta inconformidad, es del caso señalar que en la argumentación número 1 referente a la no confiscatoriedad de los impuestos y las sanciones este Despacho efectuó el desarrollo jurídico atinente a la sanción, razón por la cual, deberá tenerse en cuenta lo expuesto en citado numeral.

Sin embargo, se precisa que la Corte Constitucional en **Sentencia C-571/10** se pronunció respecto del régimen sancionatorio tributario en el siguiente sentido:

"Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es de decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los renuentes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contradicción, legalidad de la falta y de la sanción, etc."

De acuerdo con lo anterior, conforme a las consideraciones expuestas en cada uno de los puntos de controversia planteados por el contribuyente, en las cuales se han analizado ampliamente las razones para el rechazo de los costos, encuentra este Despacho que no le asiste la razón al contribuyente en cuanto a que la Administración haya impuesto una sanción sobre otra sanción atentado contra el debido proceso del contribuyente, pues lo único que ha hecho la Administración es dar aplicación las normas de control y verificación establecidas por el legislador para verificar la procedencia fiscal de los costos, y en consecuencia el rechazo de los mismo se surge al producirse el incumplimiento del requisito y procedencia y control relacionado con la inscripción en el RUT de los beneficiarios de los pagos como responsables del



régimen simplificado de IVA, y no como consecuencia de una decisión arbitraria o ilegal de la Administración, y en cuanto a la sanción de inexactitud, su aplicación se da por haberse incurrido en los presupuestos de hecho previsto en la norma como lo es la inclusión de datos inexactos en su declaración de renta como consecuencia de la inclusión de costos sin el cumplimiento de los requisitos en la normas para su reconocimiento fiscal.

6. Desconocimiento del debido proceso por imposición de multiplicidad de sanciones por una misma conducta infractora

Sobre este punto debe tenerse en cuenta que, en relación con los costos y deducciones, incluidos en la declaración tributaria, los contribuyentes no solo se encuentran obligados a demostrar la realidad del gasto sino también su procedencia a la luz de las normas aplicables, y de no hacerlo así, procede no solo la aplicación de la sanción por inexactitud, como consecuencia de haberse incluido en la declaración de renta datos inexactos como ocurre en el presente caso, sino también el desconocimiento de dichas partidas, cuando estas carecen de las formalidades que les exige la norma tributaria para ser tenidos en cuenta, pesar de encontrarse probada la realidad de las dichas partidas.

Aclarado lo anterior, queda plenamente demostrado que las pruebas allegadas por la investigada no son suficientes para pretender el reconocimiento de los costos pretendidos por la sociedad, toda vez que, a pesar de que pueda estar acreditada la existencia de las mismas, la Autoridad tributaria probó la omisión de las formalidades concernientes a la inscripción en el RUT conforme lo ordena el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, respecto de los proveedores de leche que aquí se han señalado.

7. La interpretación de la Ley tributaria debe examinarse de acuerdo con la sustancia económica en la determinación de la carga impositiva.

Frente a este argumento el Despacho se permite precisar que el Consejo de Estado en sentencia proferida por el M.P. Jaime Abella Zárate dentro del expediente No.1957, señaló que *"La interpretación de la Ley Tributaria no puede atenderse a la verdad real, y que bajo este principio le corresponde al ciudadano contribuir con lo que ordena la Ley aclarando que la ley tiene limitaciones propias, que se deducen de la imposibilidad que tiene esta de prever todas las distintas alternativas que la vida real en materia tributaria permite, abriendo campo al fraude, lo que no significa que los ciudadanos pueden defraudar la ley, pues es deber de los contribuyentes cumplirla."*

Adicionalmente, en la misma sentencia afirma el Consejo de Estado que *"El incumplimiento de la ley se puede presentar no solo de manera directa, sino también indirecta, cuando se realizan procedimientos aparentemente legales, pero que están encaminados a defraudar la ley tributaria, es así que la Administración Tributaria tiene la función de buscar la verdad real, y rectificar los efectos fiscales de las operaciones que pueda calificar como elusivas"*.

Indica en la referida sentencia que *"Es función intrínseca de la Administración Tributaria, vigilar por la recta aplicación de las normas reguladores de los impuestos administrados por ella y en uso de tal deber le corresponde estar atenta a que los sujetos pasivos de la obligación, no la infrinjan"*.

Como se ha evidenciado, el Consejo de Estado ha reiterado, que es deber de las administraciones vigilar por la recta aplicación de las normas que regulan los impuestos administrados por ella, y en tal deber le corresponde estar atenta a que los sujetos pasivos de las obligaciones que ellas consagran, no las infrinjan, ya que tratándose de aplicar la ley tributaria no puede atenderse a la verdad formal sino que es necesario buscar siempre la verdad real en la determinación de la carga impositiva que corresponde pagar a los contribuyentes.

De lo transcrito se reafirma lo sostenido por la Administración en el presente escrito, en el sentido de que la autoridad tributaria se ha ajustado estrictamente a los postulados Constitucionales y Legales que orientan el régimen tributario y sancionatorio nacional, razón por la cual defiende su posición institucional



manteniendo el desconocimiento de los costos y la imposición de la sanción por inexactitud, tantas veces aludidos.

Como consecuencia de lo expuesto, el Despacho confirma el rechazo de los costos solicitados por el contribuyente en el renglón 49 por valor de \$23.375.820.000 por las razones fácticas y jurídicas antes expuestas a las personas naturales y por los mismos valores relacionados en los cuadros transcritos en el resumen de la propuesta del requerimiento especial, los cuales se resumen así:

TIPO DE PROVEEDOR	MOTIVO DEL DESCONOCIMIENTO	VALOR A DESCONOCER
PROVEEDORES DE LECHE CON ACTIVIDAD ECONÓMICA 141-CRIA DE GANADO BOVINO Y BUFALINO	NO INSCRITOS EN EL RUT COMO RESPONSABLES DE VENTAS PARA EL AÑO 2014. (Art. 177-2, 440, 477 y 555-2 del E.T. y Art. 17 del Decreto 1794 de 2013).	10.158.047.808
PROVEEDORES DE LECHE CON ACTIVIDAD ECONÓMICA DIFERENTE A LA DE GANADERO	NO INSCRITOS EN EL RUT COMO RESPONSABLES DE VENTAS PARA EL AÑO 2015. (Art. 177-2 del E.T.)	8.951.253.505
PROVEEDORES DE LECHE INSCRITOS EN RÉGIMEN SIMPLIFICADO QUE SUPERARON LOS TOPES Y DEBERÍAN ESTAR INSCRITOS EN RÉGIMEN COMÚN	ESTAR INSCRITOS EN RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEBIENDO ESTARLO EN RÉGIMEN COMÚN. (Art. 499 E.T.)	3.771.722.634
PROVEEDORES DE LECHE NO INSCRITOS EN EL RUT	NO ESTAR INSCRITOS EN EL RUT (Art. 555-2 y 600 del E.T. y Art. 5 del Decreto 2460 de 2013)	494.795.856
TOTAL, DESCONOCIMIENTO		23.375.819.803

Una vez analizados los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el requerimiento especial, así como los motivos de inconformidad expresados por la Representante Legal de la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A, NIT.890.329.438-5, en su respuesta y el acervo probatorio obrante en el expediente, encuentra este Despacho procedente proferir la Liquidación Oficial de Revisión con fundamento en las consideraciones expuestas y analizadas en cada uno de los cuestionamientos presentados por el contribuyente y analizados por el Despacho y conforme a las consideraciones expuestas:

REGLÓN 49. COSTO DE VENTAS

Valor declarado	\$210.623.208.000
Valor a desconocer	23.375.820.000
Valor propuesto	\$187.247.388.000

Se planteó en el requerimiento especial, que mediante requerimiento ordinario No.312382017000738 del 24 de noviembre de 2017, notificado el 28 del mismo mes y año al contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A.NIT. 830.507.278-9 (folios 24 a 26), se solicitó entre otra información, en el numeral 6) "Estado de Costos", en respuesta aportada por la sociedad bajo radicado No.00009055 del 22 de diciembre de 2017 en esta Dirección Seccional (folios 37 y 38), adjunto en medio magnético CD entre otras, la información que corresponde a la relación de compras por terceros registrada en el costo de ventas la cual reposa a folios 55 a 64.

Con base en dicha información y en desarrollo del Auto de verificación No.312382017001163 del 24 de noviembre de 2017, notificado a la sociedad investigada el 28 del mismo mes y año (folios 27 y 28); se revisó la procedencia de dichas compras en el costo de ventas declarado en su denuncia rentística del año gravable 2015. Renglón 49 como se hace constar en las actas de visita al contribuyente del 1 y 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 a (folios 79 al 96, 134 al 142 y 235 a 241), con base en las cuales se allegaron al expediente los documentos y pruebas obrantes a (folios 32 a 64, 143 a 188, 199 al 229 y 196 a 234).



A fin de establecer, si los terceros relacionados por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con NIT 830.507.278-9, en el "Auxiliar por tercero compras inventariables año 2015" (folios 55 a 64) y en la información reportada como "compra de activos movibles" informada por el contribuyente investigado en la información exógena año 2015 (folios 97 a 109), cumplieron con los establecidos en el Decreto 2460 de 2013, es decir, si figuraban inscritos en el Registro Único Tributario (RUT) y el Régimen de Ventas para la vigencia del año gravable 2015, se realizó consulta en el RUT.

De acuerdo con lo anterior, se procedió a revisar el 100% de los terceros reportados en el costo por concepto de compra de leche cruda correspondiente a personas naturales respecto de las obligaciones previstas en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y 177- 2, 771-2 ibídem y Ley 1607 del 2012 – artículos 38, 54 y se elaboró hoja de trabajo y consultas RUT (folios 110 a 116 y 350 a 703), cuyo resultado se expone a continuación:

Productores No inscritos en el Régimen de VENTAS

La Ley 1607 de 2012, dictó normas en materia tributaria e introdujo modificaciones al Estatuto Tributario, entre las cuales se destacan **las relativas al impuesto sobre las ventas** y la creación del impuesto nacional al consumo, así:

"Artículo 38. Modifíquese el artículo 424 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente: ..."

De igual forma el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, señaló:

Artículo 54. Modifíquese el artículo 477 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

01.02	Animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia
01.05.11.00.00	Pollitos de un día de nacidos.
02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada.
02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de las especies ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballo, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados.
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carnes y despojos comestibles de conejo o liebre, frescos, refrigerados o congelados.
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04.
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04. Excepto los atunes de las partidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00.
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picada), frescos, refrigerados o congelados.
03.06.16.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, congelados.
03.06.17	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, congelados.
03.06.26.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, sin congelar.
03.06.27	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, sin congelar.
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante.
04.02	Leche y nata (crema), concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante.
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón
04.07.11.00.00	Huevos de gallina de la especie Gallus domesticus, fecundados para incubación.
04.07.19.00.00	Huevos fecundados para incubación de las demás aves
04.07.21.90.00	Huevos frescos de gallina
04.07.29.90.00	Huevos frescos de las demás aves



19.01.10.10.00	Fórmulas lácteas para niños de hasta 12 meses de edad, únicamente la leche maternizada o humanizada.
19.01.10.99.00	Únicamente preparaciones infantiles a base de leche.

Adicionalmente debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el parágrafo 1° del artículo 477 del Estatuto Tributario, señala lo siguiente:

Parágrafo 1°. Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el parágrafo primero del artículo 850 de este Estatuto. (Negrilla fuera de texto)

De conformidad con lo anterior la Ley 1607 de 2012, modificó los artículos 424 y 477 del Estatuto Tributario, pasando entre otros, los bienes de las partidas arancelarias 04.01 y 04.02 de excluidos o que no causan el impuesto sobre las ventas, a bienes exentos, bienes que por tener esta condición, corresponden a bienes gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero (0%) y sus productores se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, lo cual, implica una nueva obligación formal para las personas naturales que no tienen la calidad de comerciantes, pero que desarrollan la actividad económica de ser productores de leche.

Al respecto debe tenerse en cuenta que el artículo 92 del Estatuto Tributario señala:

“Definición de negocio de ganadería. Para efectos fiscales, se entiende por negocio de ganadería, la actividad económica que tiene por objeto la cría, el levante o desarrollo, la ceba de ganado bovino, caprino, ovino, porcino y de las especies menores; también lo es la explotación de ganado para la leche y lana.

Constituye igualmente negocio de ganadería la explotación de ganado en compañía o en participación, tanto para quien entrega el ganado como para quien lo recibe.”

Ahora bien, respecto de los productores de bienes exentos el artículo 440 del Estatuto Tributario dispone:

“Que se entiende por productor. Para los fines del presente Título se considera productor, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías.

Para efectos de lo dispuesto en el artículo 477, se considera productor en relación con las carnes, el dueño de los respectivos bienes, que los sacrifique o los haga sacrificar; en relación con la leche el ganadero productor; respecto de huevos el avicultor.”

En cuanto a los productores de bienes exentos se debe tener en cuenta lo previsto en el **Decreto 1794 del 21 de agosto de 2013**, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012, considerando que:

Que la Ley 1607 de 2012 dictó normas en materia tributaria e introdujo modificaciones al Estatuto Tributario, entre las cuales se destacan las relativas al impuesto sobre las ventas y la creación del impuesto nacional al consumo.

Que la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario el cual establece los bienes excluidos del impuesto sobre las ventas y que para la correcta aplicación de dicha exclusión es necesaria su reglamentación.

(...)

Que el artículo 477 del Estatuto Tributario, parágrafos 1o y 2o, dispone que los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata esta disposición son responsables del impuesto sobre las ventas.

Que de conformidad con lo previsto en el artículo 499 del Estatuto Tributario los agricultores y ganaderos que realicen operaciones gravadas pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas siempre y cuando cumplan la totalidad de las condiciones establecidas en dicho artículo.

(...)

En el mismo sentido el artículo 17 del citado Decreto, respecto del régimen de impuesto sobre las ventas para los productores de bienes exentos, establece lo siguiente:

“Régimen simplificado para los productores de bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del



Estatuto Tributario. Los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en el artículo 499 del Estatuto Tributario. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación, de acuerdo con lo indicado en los parágrafos 1o y 2o del artículo 477 del Estatuto Tributario, estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo."

De todo lo anterior es claro que, a partir de lo dispuesto en la Ley 1607 de 2012 reglamentada por el Decreto 1794 de 2013, los productores de bienes exentos – Ganaderos productores de leche –, como en el caso que nos ocupa, son:

- Nuevos responsables del impuesto sobre las ventas,
- Son responsables en el régimen simplificado, siempre y cuando no superen los topes de que trata el artículo 499 del Estatuto Tributario y
- Están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales en caso que pertenezcan al régimen común.

De conformidad con lo anterior, se debe tener en cuenta que los presupuestos legales para pertenecer al régimen simplificado se encuentran previstos en el artículo 499 del Estatuto Tributario el cual señala lo siguiente:

"Quiénes pertenecen a este régimen. Al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones: (Resalta el Despacho)

1. Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT. (\$109.940.000 año 2014)
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. INEXEQUIBLE
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados por valor individual, igual o superior a tres mil trescientas (3.300) UVT.
7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de cuatro mil quinientas (4.500) UVT.

PARÁGRAFO. Para la celebración de contratos de venta de bienes y/o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a tres mil trescientas (3.300) UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común. (\$93.321.000 para el año gravable 2015)

Nota: La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN –, fijó en \$28.279 la Unidad de Valor Tributario UVT que regirá a partir del 1 de enero de 2015.

En concordancia con todo lo anterior, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, dispone:

"No aceptación de costos y gastos. No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

- a) Los que se realicen a personas no inscritas en el Régimen Común del Impuesto sobre las Ventas por contratos de valor individual y superior a 3.300 UVT en el respectivo período gravable;



b) Los realizados a personas no inscritas en el Régimen Común del impuesto sobre las ventas, efectuados con posterioridad al momento en que los contratos superen un valor acumulado de 3.300 UVT en el respectivo período gravable; (para el año 2015 igual a \$93.321.000)

c) Los realizados a personas naturales no inscritas en el Régimen Común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado. Se exceptúan de lo anterior las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que hace referencia el literal f) del artículo 437 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2".

Como se observa, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la **obligación a los adquirentes** de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, **como requisito para la procedencia de los costos y deducciones**.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos formales para su aceptación.

Finalmente, respecto de la procedencia de costos y gastos el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala:

"Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

PAR. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración".

Ahora bien, respecto de la inscripción de responsabilidades en el Registro Único Tributario, el artículo 555-2 del Estatuto Tributario señala:

"Registro Único Tributario - RUT. El Registro Único Tributario -RUT- administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el registro de exportadores y el registro nacional de vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás



condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario - RUT.

Parágrafo 1. El Número de Identificación Tributaria - NIT constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

Parágrafo 2. **La inscripción en el Registro Único Tributario - RUT- deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto. (Resalta el Despacho)**

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. **Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta. (Resalta el Despacho)**

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.

Parágrafo Transitorio. Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes al régimen simplificado que a la fecha de entrada en vigor de esta ley no se hubieren inscrito en el Registro Único Tributario -RUT-, tendrán oportunidad de inscribirse sin que haya lugar a la imposición de sanciones, antes del vencimiento de los plazos para la actualización del RUT que señale el reglamento". **(Adicionado por la Ley 863 de 2003 art. 19)**

El Decreto 2460 del 7 de noviembre de 2013, por el cual se reglamenta el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, estableció en los artículos 5º, 7º y 13º, lo siguiente:

"ARTÍCULO 5o. OBLIGADOS A INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). Están obligados a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT):

- a) Las personas y entidades **que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, y demás impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN);**
- b) Los patrimonios autónomos, en aquellos casos que por disposiciones especiales deban contar con un NIT individual;
- c) Los inversionistas extranjeros obligados a cumplir deberes formales;
- d) Las sucursales en el país de personas jurídicas o entidades extranjeras;
- e) Las personas naturales que actúan en calidad de representantes legales, mandatarios, delegados, apoderados y representantes en general que deban suscribir declaraciones, presentar información y cumplir otros deberes a nombre del contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante, informante o inversionista extranjero, en materia tributaria, aduanera o cambiaria. Así mismo, deben cumplir con esta inscripción los revisores fiscales y contadores, que deban suscribir declaraciones por disposición legal;
- f) Las personas y entidades no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio y las personas naturales y jurídicas del régimen simplificado del impuesto al consumo;
- g) **Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes a los regímenes común o simplificado;**
- h) **Las personas o entidades no responsables del impuesto sobre las ventas, que requieran la expedición de NIT cuando por disposiciones especiales estén obligadas a expedir factura, o como consecuencia del**



desarrollo de una actividad económica no gravada;

- i) Los responsables del impuesto al consumo;
- j) Los responsables del impuesto nacional a la gasolina y al ACPM;
- k) Los agentes retenedores;
- l) Los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros;
- m) Los profesionales de compra y venta de divisas en efectivo y cheques de viajeros;
- n) Los obligados a declarar el ingreso o salida del país de divisas o moneda legal colombiana en efectivo;
- o) La U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá requerir la inscripción de otros sujetos diferentes de los enunciados en los literales anteriores, para efectos del control de las obligaciones sustanciales y formales que administra.

(...) (Resalta el Despacho)

ARTÍCULO 7o. OPORTUNIDAD DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). La inscripción en el Registro Único Tributario (RUT), **deberá efectuarse en forma previa al inicio de la actividad económica, al cumplimiento de obligaciones administradas** por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), y en general, a la realización de operaciones en calidad de importador, exportador o usuario aduanero.

Las personas naturales que en el correspondiente año gravable adquieran la calidad de declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, acorde con lo establecido en los artículos 592, 593 y 594-1 del Estatuto Tributario, tendrán plazo para inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. **Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una situación diferente** (Resalta el Despacho)

ARTÍCULO 13. ACTUALIZACIÓN DEL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). Es el procedimiento que permite efectuar modificaciones o adiciones a la información contenida en el Registro Único Tributario (RUT), acreditando los mismos documentos exigidos para la inscripción.

Es responsabilidad de los obligados, **actualizar la información contenida en el Registro Único Tributario (RUT), a más tardar dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, conforme a lo previsto en el artículo 658-3 del Estatuto Tributario.**

(...) (Resalta el Despacho)

De acuerdo con lo anterior, resulta claro para este Despacho de acuerdo con la normatividad transcrita, que la obligación de inscribirse en el RUT de manera previa al desarrollo de las actividades, no opera exclusivamente para quienes desarrollen actividades gravadas con IVA, como lo afirma el contribuyente en su escrito de respuesta, sino también, para quienes vendan o presten servicios exentos, como es el caso de los terceros proveedores de leche cruda de la investigada, quien al tener la condición de nuevos responsables del impuesto sobre las ventas de acuerdo con lo establecido en la ley, tenían la obligación de estar inscritos en el RUT con una de las dos responsabilidades del impuesto sobre las ventas vigentes para el año gravable 2015, esto es, en el Régimen Simplificado si se cumplen los requisitos del artículo 499 del Estatuto Tributario, o en el Régimen simplificado.

De toda la normatividad transcrita, se concluye que como consecuencia de los cambios introducidos por la Ley 1607 de 2012, en materia del impuesto sobre las ventas, los nuevos responsables del mencionado impuesto, deben **ACTUALIZAR** el registro único tributario, o realizar la **INSCRIPCIÓN** en el citado registro, a más tardar dentro del mes siguiente a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012; de igual forma de conformidad con lo dispuesto en el artículo 499 del E.T., deben actualizar el RUT, **si superaran el tope para pertenecer al régimen simplificado, cambiando a la responsabilidad a Régimen Común, evento**



éste previsto en el artículo 600 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 61 de la Ley 1607 de 2012, que estableció nuevos periodos para la declaración del impuesto sobre las ventas, que antes era sólo bimestral, así:

"Periodo gravable del impuesto sobre las ventas. El periodo gravable del impuesto sobre las ventas será así:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan los artículos 477 y 481 de este Estatuto. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.

2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a quince mil (15.000) UVT, pero inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los periodos cuatrimestrales serán enero - abril; mayo - agosto; y septiembre - diciembre.

3. Declaración anual para aquellos responsables personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos generados a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a quince mil (15.000) UVT. El periodo será equivalente al año gravable enero-diciembre. Los responsables aquí mencionados deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos de dichos pagos se calcularán y pagarán teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado a 31 de diciembre del año gravable anterior y dividiendo dicho monto así:

a) Un primer pago equivalente al 30% del total del IVA pagado (sic) a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo.

b) Un segundo pago equivalente al 30% del total del IVA pagado (sic) a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre.

c) Un último pago que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo gravable y que deberá pagarse al tiempo con la declaración de IVA.

PARÁGRAFO. En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Quando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período de acuerdo con el numeral primero del presente artículo. En caso de que el contribuyente de un año a otro cambie de período gravable de que trata este artículo, deberá informarle a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional". (Subrayado fuera de texto)

De la lectura atenta de esta disposición, fácilmente se colige, que el artículo 600 del E.T., distingue entre aquellos responsables del impuesto sobre las ventas, que en el año gravable anterior ya ostentaban dicha calidad y los responsables que adquieren tal calidad durante el respectivo ejercicio gravable.

En concordancia con lo anterior, preceptúa el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, en los literales a, y b ya antes transcrito, que no proceden como costo o gasto los pagos a personas **no inscritas en el Régimen Común** cuando superen los 3.300 UVT, y en el literal c) prevé que tampoco proceden los pagos realizados a personas naturales **no inscritas en el Régimen Común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado**, exceptuando de lo anterior, es decir, de conservar la mencionada prueba de la inscripción, cuando se trate de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado y siempre que se expida el documento equivalente correspondiente.

De lo anterior podemos concluir que:



- **Primero**, tratándose de una operación gravada con el IVA como en este caso, – gravada a la tarifa cero, para que proceda el costo o gasto, el comprador de los bienes y/o servicios, debe acreditar la inscripción del proveedor en el régimen común del impuesto sobre las ventas en los eventos previstos en el literal a), y b) del artículo 177-2 del E.T., o en su defecto la inscripción en el régimen simplificado del impuesto sobre las ventas.
- **Segundo**, si se trata de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado, no se exige la conservación de la prueba de inscripción en el Régimen Simplificado, no obstante debe acreditarse la calidad de ganadero y la tarifa probatoria la constituye entonces el RUT en los términos del inciso final del artículo 177-2 del E.T., que señala : *“Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2”* ,
- **Tercero**, si no se trata de ganaderos ni de agricultores, para que proceda el costo y/o el gasto, el comprador de bienes gravados como en este caso, – gravados a la tarifa cero –, debe acreditar que el vendedor o proveedor de los bienes no es responsable del impuesto sobre las ventas, por tratarse proveedores que UNICAMENTE comercializan bienes exentos, evento éste en el cual, no son responsables del impuesto sobre las ventas, según lo previsto los artículos 439 y 476 numeral 9 del Estatuto Tributario y el parágrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, y cómo lo acredita?, exigiendo la correspondiente inscripción en el RUT,
- **Cuarto**, no puede el comprador de bienes gravados, asumir o presumir sin exigir la correspondiente acreditación, que como el pago por él realizado no supera el tope para pertenecer al régimen simplificado, el proveedor es responsable del régimen simplificado, pues ello es desconocer primero que seguramente no es el único cliente y segundo que dicha clasificación le compete única y exclusivamente al proveedor responsable, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y su Decreto Reglamentario 2460 de 2013, salvo intervención oficiosa de la DIAN.
- **Quinto**, tampoco puede asumir el comprador (GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9) de los bienes gravados, como en este caso, que los responsables no inscritos en el RUT, NO debían inscribirse en dicho registro, por cuanto los pagos realizados en el año gravable 2015, no superan los topes para pertenecer al régimen simplificado, pues ello implica asumir que están dentro de lo previsto en el literal c) del artículo 177 -2 del E.T., para los ganaderos y agricultores, pero ¿Cómo podrían estar allí si ni siquiera se encuentran inscritos, por lo que no necesariamente ejercerían la actividad ganadera?.
- **Sexto**, tratándose de una operación gravada, como en este caso – a la tarifa cero –, de conformidad con las modificaciones introducidas por la Ley 1607 de 2012, todos los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 del E.T. son nuevos responsables del impuesto sobre las ventas, por lo que deben de conformidad con lo previsto en el artículo 177 -2 y 555-2 del Estatuto Tributario en concordancia con el Decreto 2460 de 2013, inscribirse en el RUT en un régimen de impuesto sobre las ventas, y para que proceda el correspondiente costo o gasto, el comprador de los bienes y servicios, debe acreditar tal inscripción exigiendo el correspondiente RUT, **cual es la tarifa probatoria**, no pudiéndose alegar respecto de los costos o gastos con proveedores NO INSCRITOS en el mencionado registro, que se encuentran dentro de las previsiones del literal c del artículo 177-2 para ganaderos y agricultores, pues, primero no se encuentra probado que lo sean, segundo, en el evento que con una inscripción posterior se indicaran como tales, es evidente que la misma no correspondería al año gravable aquí investigado, y estaría por fuera de la oportunidad legal prevista en el Decreto 2460 de 2013.



Adicionalmente, se anota, que la UNICA, prueba válida para desvirtuar la obligatoriedad o no de la inscripción en el régimen de ventas por ejemplo, la constituye el RUT y cualquier modificación al mismo, con posterioridad al presente acto, en todos los casos aquí relacionados, **sería posterior o extemporánea** y pretender desvirtuar los fundamentos de hecho y de derecho aquí expuestos con tal prueba, haría nugatorio lo previsto por el Legislador en los artículos 177-2 y 555-2 del Estatuto Tributario en concordancia con lo dispuesto en el Decreto 2460 de 2013.

De conformidad con lo anterior, de las verificaciones realizadas por la División de Gestión de Fiscalización, en desarrollo del Auto de Verificación o Cruce No 312382017001163 del 24 de noviembre de 2017, y teniendo como fundamentos jurídicos la normatividad transcrita y las consideraciones expuestas en la presente Liquidación Oficial, este Despacho determina mantener las glosas propuestas en el Requerimiento Especial, en el sentido de rechazar los costos solicitados por el contribuyente realizados así:

Compras de leche cruda a Productores inscritos en el RUT como ganaderos - Actividad Económica 0141, que en el periodo gravable 2015, no tenían inscrita la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas de ventas; **Régimen Común o simplificado**, en contravención de lo señalado en el artículo 477 modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, artículo 499, literales a), y b) del artículo 177-2, 440, 92, 555-2, 600 del E.T., en concordancia con los artículos 5, 7 y 13 del Decreto 2460 de 2013 -. Conforme se analizó en las consideraciones expuestas son los siguientes:

PRODUCTORES INSCRITOS EN EL RUT COMO GANADEROS - ACTIVIDAD ECONOMICA 141 - QUE NO ACREDITARON LA INSCRIPCION EN NINGUN REGIMEN DE VENTAS				
NIT	Nombre o Razón Social	Costo Compra Leche Cruda 2015		ACTIVIDAD ECONOMICA
800.018.330	AGROPECUARIAS MESA GROSSO Y COMPAÑIA	8.334.110	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.153.249	HATO LA CAROLINA E.U.	29.886.808	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.466.314	TECNOAGROPECOL S.A.S	120.113.783	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.635.383	ASOCIACION GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS DE SAN JOSE	454.548.539	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.665.131	ASOCIACION GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS HATO CHICO	124.224.481	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.665.139	ASOCIACION GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS PEÑA BLANCA	114.328.644	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.739.353	INVERSIONES GANADERAS	325.432.381	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.756.064	EMPRESA GANADERA SAN MARTIN	43.706.372	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
Total, Costo Leche Proveedores Personas Jurídicas sin Régimen de ventas		1.220.575.118		
79.513	PEÑA MORENO JESUS ANTONIO	38.880.059	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
375.850	LOPEZ ROCHA HECTOR ALFONSO	39.271.940	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
154.092	FLOREZ ORTIZ GABRIEL	82.985.323	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.033.750	AGUILAR AGUILAR MELQUICEDEC	59.902.485	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.033.796	SUAREZ PINEDA PEDRO LEON	74.491.562	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.116.002	PACHECO MALDONADO	32.808.417	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.173.894	ORTEGON PAEZ JORGE EDUARDO	2.560.155	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
2.983.682	FANDIÑO YOMAYUSA ELIAS	7.240.079	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
2.986.551	MUÑOZ RODRIGUEZ LUIS	55.572.000	141	Cría de ganado bovino y bufalino.



3.047.928	FORIGUA CASTILLO PEDRO JORGE	42.787.279	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.093.448	JARAMILLO PEREZ PEDRO	12.614.758	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.109.061	VELASQUEZ PINZON ORLANDO	17.521.048	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.174.245	MARQUEZ RODRIGUEZ	38.522.108	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.179.607	MAURICIO ROJAS MORENO	37.823.037	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.183.566	RODRIGUEZ CORTES URIEL	9.759.404	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.190.602	JIMENEZ ALVARADO JOSE ALFREDO	14.236.751	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.223.614	MALAVAR MALDONADO LUIS	64.079.731	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.223.963	CASTIBLANCO BRICEÑO RAFAEL	14.178.053	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.224.555	GARCIA RODRIGUEZ MARCO AURELIO	120.251.683	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.037.963	AVILA FONSECA GONZALO	48.291.373	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.050.693	BARON SANCHEZ JOSE RODRIGO	35.362.644	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.091.770	JOSE IDINAEI RIVERA SUAREZ	47.463.378	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.092.616	VILLAMIL GARCIA RUBEN DARIO	64.144.085	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.092.858	NOVOA SALINAS JOSE	19.586.312	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.093.768	LOPEZ CAMARGO RICARDO	63.798.224	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.094.840	GARCIA GARCIA ARMANDO	39.320.754	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.097.046	VILLAMIL RUIZ TITO VIDAL	16.694.168	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.136.031	SALAMANCA TURGA RITO	51.025.693	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.189.612	ABELLA SANCHEZ LUIS MARIA	18.470.506	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.210.177	VARGAS AFRICANO ISAIAS	5.577.411	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.279.671	MORENO ACUÑA EDUARDO	20.354.704	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.556.824	GARCIA GARCIA JOSE HELI	73.431.231	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.563.367	CASTILLO MANUEL IGNACIO	58.300.635	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.047.676	ARCINIEGAS LIÑAN ROLANDO	1.139.560	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.106.908	MEDINA BRONCHERO	9.946.397	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.138.158	SUAREZ ALMANARES CALIZTO RODOLFO	24.704.086	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.552.680	MANTILLA GUEVARA JOSE HERALDO	26.483.501	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.566.118	VEGA ROJAS EUFEMIO	3.347.370	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.653.502	GARZON PACHECO JOSUE	2.120.798	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.744.615	BAUTISTA FAJARDO JAIRO	25.647.104	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.817.809	ESPINEL GARCIA BERNARDO	37.286.330	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
6.753.630	BUITRAGO GOMEZ VICTOR MANUEL	14.245.434	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.010.522	MARTINEZ CAÑON EDILBERTO	36.746.083	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.162.994	FONSECA PEREZ RICARDO	23.965.857	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.210.498	RIVERA AVENDANO JOSE BERNARDO	173.702.701	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.220.764	GUTIERREZ NINO WILSON ARNULFO	46.827.115	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.300.108	CARDENAS VELANDIA	6.681.622	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.300.803	CARO FORERO JOSUE ALFONSO	31.860.478	141	Cría de ganado bovino y bufalino.



7.300.920	MURCIA ROMERO PABLO EMILIO	1.928.546	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.301.022	AVENDAÑO VILLALOBOS PABLO	15.493.923	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.266	SANCHEZ MONGUI JOSE ARISTOBULO	38.869.040	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.399	GONZALEZ GARCIA JOSE JAIME	10.310.142	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.583	GARCIA GARCIA JOSE WILSON	18.134.487	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.621	MARTINEZ GONZALEZ WILLIAM	45.002.601	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.802	VELASQUEZ SUAREZ ERIBERTO	7.473.318	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.306.795	DELGADILLO AVILA CARLOS ALFONS	108.975.354	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.326	SANCHEZ SANCHEZ JAIRO NORBERTO	12.887.441	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.442	ROZO LARA JESUS HUMBERTO	67.560.510	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.973	JOSE CUPERTINO GARCIA GARCIA	17.998.882	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.310.074	GONZALES ANGULO FAVIO RAMIRO	48.307.204	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.313.141	RODRIGUEZ FERRO FERNANDO	26.288.383	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.313.385	FLORIAN SANCHEZ ELY ARNULFO	6.966.010	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.314.410	NOVA CASTRO NORBERTO	7.721.595	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.317.253	POVEDA APONTE JUAN PABLO	11.154.022	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
8.725.311	FONSECA JIMENEZ RAFAEL	3.458.238	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.140.397	LOPEZ ARRIETA CESAR AUGUSTO	6.091.097	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.269.876	CHAMORRO OLIVEROS WILFRIDO	127.423.374	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.517.953	GUERRERO ORTEGA ERNESTO	22.613.362	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.529.701	PEREZ PAULINO	17.613.625	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.534.446	MENDIGAÑO GUERRERO YECID	48.252.061	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.652.048	VARGAS TORRES EDUARDO	46.525.940	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
11.330.949	RINCON FORERO FLORENTINO	17.767.111	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
12.587.567	BLANCO PADILLA JULIO RAFAEL	19.515.756	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.706.789	PINEDA MATEUS WILSON	9.642.382	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.814.355	MURILLO CASTILLO CARLOS ALBERTO	9.180.210	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.832.743	SILVA RUEDA EDUARDO	19.256.369	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
14.442.421	RODRIGUEZ RODRIGUEZ	5.202.089	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
15.401.732	ACEVEDO MAYA JUAN GUILLERMO	9.372.827	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.013.997	BAYONA DE FRANCISCO	33.322.939	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.177.853	MAESTRE PALMERA JORGE ABEL	6.258.998	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.310.832	JORGE OMAR GUERRERO	198.974.489	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.334.728	PEÑA ORLANDO MANUEL	1.832.697	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.845.709	MARTINEZ SUAREZ CARLOS ALBERTO	92.628.996	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
18.921.582	REAL SALAZAR WILSON	31.493.147	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.143.441	BEJARANO BELTRAN GUIDO ISMAEL	99.661.453	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.205.461	ROMERO CARRILLO EDGAR HERNANDO	6.949.843	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.344.614	CARREÑO MONTEJO LUIS	43.943.788	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.363.384	MURCIA MURCIA ALVARO EDUARDO	11.754.070	141	Cría de ganado bovino y bufalino.



20.141.501	FANDIÑO DE AREVALO MARIA	45.968.944	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.265.482	OLGA INES CELY DE	111.758.922	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.522.007	NOVA ROCHA MARIA ELVIRA	1.180.406	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.551.602	MORENO DE FAJARDO	51.455.462	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.552.268	CORTES PAEZ ANA MARLEN	7.014.258	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.626.288	LAMPREA DELGADILLO ROSA	1.086.418.063	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.985.400	PRADA BALEN MARIA IRENE	8.209.419	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.054.313	RAMIREZ DE MOLINA MARIA	10.601.795	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.056.848	REDONDO MORA OLGA PATRICIA	31.576.865	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.165.521	ALVAREZ CUERVO SILVIA	68.319.251	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.253.072	SIERRA DE PEÑA RITA	38.874.095	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.269.537	MOJICA MONTOYA MERCEDES	74.838.914	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.271.096	PEREZ PRECIADO ROSA ELIA	13.305.759	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.480.913	CELY DE CARDENAS BLANCA	43.245.700	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.482.192	CELY ORTEGON MARINA ELOISA	211.372.726	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.484.915	GARCIA DE ORTEGON MARIA	31.751.982	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.486.295	CASTRO HERNANDEZ	42.943.734	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.488.928	ESPITIA DE SALINAS GLADYS	42.352.871	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.490.594	ORTEGON ORTEGON ASTRID	141.333.641	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.493.599	MOYA HUERTAS ESTER JULIA	83.386.113	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.494.281	RUIZ GONZALEZ ROS MERY	19.945.552	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.496.377	SANCHEZ FLOR MARIA	19.815.353	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.497.078	DURAN VILLAMIL ANA GILMA	33.724.561	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.497.925	CARDENAS CELY MARTA NIDIA	102.210.990	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.500.060	RODRIGUEZ CASAS BLANCA ELINOR	3.575.891	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.545.819	PARRA DE ESTAPA CECILIA	34.450.454	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.621.628	CARDENAS MORENO CARMEN SORAYA	124.316.010	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
26.841.178	MOLINA DE GUERRA CARMEN	9.306.194	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
27.950.503	RUIZ DE MANTILLA UBALDINA	2.969.128	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
30.504.774	AVILA VACCA YOLANDA	167.963.305	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
32.006.122	CAVIEDES ANGELICA ESTELA	1.128.824	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
35.210.097	CASTIBLANCO CAÑON BETSABE	47.465.531	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
37.797.889	ESPITIA DE FORERO TERESA	11.866.698	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
37.824.598	GARCIA DE QUIÑONEZ ESPERANZA	4.743.291	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
39.638.096	GARCIA CARRILLO MARIA ANITA	2.462.461	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
39.684.725	LESMEZ PATIÑO MARIA CATALINA	3.730.013	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.418.253	RIAÑO DE VILLALOBOS IMELDA	43.726.129	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.494.662	SILVA DE ACUÑA PATRICIA	79.678.684	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.513.080	BALAGUERA DE SANTANA ELVIRA	27.884.754	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
	VARGAS DE PINILLA OLGA		141	Cría de ganado bovino y bufalino.



41.691.496		40.064.127		
41.727.736	GARCIA GARCIA ROSALBA	23.603.040	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.767.277	CUENCA DE LOPEZ MARIA	25.070.941	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.776.725	LOPEZ PIRAZAN MARIA ELENA	151.091.225	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.776.862	RODRIGUEZ PUERTAS ROSA	5.797.193	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.454.014	ARENAS ALVAREZ DIANA MARIA	21.200.187	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.662.142	PATIÑO GRANADOS MARIA	27.338.656	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.664.848	CASTRO ORTIZ LILIANA	30.626.821	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.676.129	ORTIZ OSMÁ BLANCA MERY	8.582.195	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.676.500	SILVA TERESA	4.893.148	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.677.282	SANCHEZ RODRIGUEZ BETTY	41.644.210	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.551.126	GONZALEZ CELY MARIA LUCRECIA	142.849.315	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.557.245	GONZALEZ CELY CLEMENCIA INES	38.083.896	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.672.844	MALAVÉR GÓMEZ MARIA LOURDES	41.579.437	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.852.974	QUIMBAYA MESA MARTHA LUCIA	21.942.864	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
52.006.818	REYES MONCADA MARCELA PATRICIA	96.508.773	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
52.111.272	NIETO URIBE NANCY MILENY	4.033.728	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
52.257.716	MALAVÉR ISABEL CRISTINA	64.327.033	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
63.291.485	SANTOS RIVERA GLADIS	2.060.277	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
63.496.404	GIRALDO ARISTIZABAL	7.131.012	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
74.322.485	HIGUERA ALVARADO DANIEL	64.962.192	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
74.341.752	SALINAS ESPITIA RAUL	36.468.298	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.140.767	MORALES MEJIA GUSTAVO ADOLFO	4.036.725	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.152.254	FORERO FONSECA ALVARO	20.554.538	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.163.334	CASAS EDGAR	117.610.954	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.163.457	RUBEN DARIO FORERO BOGOYA	47.604.218	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.306.394	RODRIGUEZ PEREZ JORGE ALIRIO	12.372.492	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.423.426	AVILA BETRAN NESTOR RAUL	105.083.691	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.597.307	FRANCO ESPINOSA DAVID LEONARDO	21.544.013	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.691.303	ROMERO BERNAL CARLOS ANDRES	58.115.202	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.026.217	POVEDA APONTE EDWIN CLEMENTE	20.073.341	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.390.813	JOSE IGNACIO LOMBANA VARGAS	42.108.794	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.417.256	CESAR AUGUSTO ORTEGON ORTEGON	113.787.214	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.430.643	PINZON LOPEZ OSWALDO	2.858.515	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.538.183	CORTES ROCHA FREDY CAMILO	122.902.051	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
85.200.162	VEGA PADILLA JOSE DE	27.150.984	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
85.448.561	DIAZ SANCHEZ PEDRO CLAVER	24.003.491	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.040.162	ARCHILA MARTINEZ RAUL	14.782.439	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.068.835	CORDOBA MORENO GONZALO	50.620.710	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.202.942	DIAZ BARRIOS EDUARDO ENRIQUE	171.862.548	141	Cría de ganado bovino y bufalino.



8.685.496	BARRIOS MENDOZA MANUEL ESTEBAN	159.266.969	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.019.040.984	MURCIA GONZALEZ ANDRES FELIPE	18.916.988	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.019.077.123	ROMERO JUNCA JULIAN ANDRES	3.631.887	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.050.672.218	BALLARES RAMOS WILLIAM HUMBERTO	19.107.077	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.322.275	PEÑA CORREDOR ADRIANA MARCELA	17.229.211	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.608.030	MORALES MORALES RUBEN	33.896.723	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.608.486	NEIRA VIASUS CARLOS JULIO	33.993.057	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.055.650.614	LOAIZA GALVIS WEIMAR LEANDRO	190.584.252	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.075.688.729	PEREZ LINARES NELSO ARMANDO	206.166.675	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.082.241.508	PEREZ TORRES DUBYS ESTHER	42.507.879	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.095.790.784	VERA RONDON JHON FREDY	331.557.232	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.098.625.193	JAIMES ACEVEDO DIEGO ANDRES	2.993.764	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
Total Costo Leche Proveedores Personas Naturales sin Régimen de ventas		8.937.472.690		
Total Costo Leche Improcedente		10.158.047.808		

Conforme al cuadro anterior, el total de costos rechazados de conformidad con lo establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, correspondiente a compras realizadas a personas naturales y/o jurídicas no inscritas en el Régimen simplificado ni en el Régimen Común Ascenden a \$10.158.047.808 no procedan como compras en el costo de ventas – Renglón 49 -.

Productores no inscritos en el RUT como ganaderos, que ejercen una actividad económica gravada con el impuesto sobre las ventas y que en el periodo gravable 2015 no tienen inscrita en el RUT su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas –**Régimen Común y/o Régimen Simplificado** -, en total contravención de lo señalado en la Ley 1607 de 2012, artículo 499, literales a), y b) del artículo 177-2, 440, 92, 555-2, 600 y 771-2 del E.T., en concordancia con los artículos 5, 7 y 13 del Decreto 2460 de 2013, como ya antes se expuso.

PRODUCTORES DE LECHE INSCRITOS EN EL RUT CON ACTIVIDAD ECONOMICA DIFERENTE A GANADEROS Y SIN INSCRIPCION EN NINGUN REGIMEN DE VENTAS				
NIT	Nombre o Razón Social	Costo Leche Cruda 2015	ACTIVIDADES ECONOMICAS	DESCRIPCION
800.002.292	AGROPECUARIA GARRIDO DE POMBO	33.233.795	150	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
802.023.992	ASOCIACION DE PRODUCTORES	37.011.866	9499	Actividades de otras asociaciones n.c.p.
820.000.757	ASOCIACION DE PRODUCTORES DE	55.866.715	9499	Actividades de otras asociaciones n.c.p.
832.006.981	JUNTA DE ACCION COMUNAL VEREDA MONTE DULCE	443.636.044	9499	Actividades de otras asociaciones n.c.p.
900.113.695	ASOCIACION DE PRODUCTORES	1.128.257.515	113	Cultivo de hortalizas, raíces y tubérculos
900.226.312	APROCOLEDA	236.749	4722	Actividades de apoyo a la ganadería
900.247.533	AGROPECUARIA EL COCLI E.U.	550.217.832	150	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
900.435.722	FACTOR CARNE S.A.S	248.354.336	162	Actividades de apoyo a la ganadería
900.539.742	LA ASOCIACION DE GANADEROS UNIDOS VEREDA POALOGORDO UBATE	410.507.153	150	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
900.579.930	INDULACTEOS DE COLOMBIA S.A.S.	217.104.417	1040	Elaboración de productos lácteos
900.709.383	ASOCIACION DE LECHEROS SANTA CLARA PONTEZUELAS CHIVATA	134.561.096	9499	Actividades de otras asociaciones n.c.p.
TOTAL PERSONAS JURIDICAS		3.258.987.618		



193.187	CUBILLOS CUBILLOS GERARDO HUMBERTO	104.189.688	161	162	Actividades de apoyo a la agricultura
388.328	PULIDO RODRIGUEZ LUIS HORACIO	9.110.183	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
1.033.680	ROZO RODRIGUEZ JULIO ENRIQUE	48.009.140	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
2.860.660	GAITAN GOMEZ JULIO JOSE	107.590.393	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
2.985.146	SANTANA GARCIA LUIS ELICIO	7.957.944	162		Actividades de apoyo a la ganadería
3.048.860	MOSCOSO RUNZA BERNABE	182.789.058	510	162	Extracción de hulla (carbón de piedra).
3.842.026	MEDINA PEREZ LUIS MIGUEL	20.706.308	10		Asalariado
4.060.784	ELJAIK OROZCO ANTONIO LUIS	23.210.638	162		Actividades de apoyo a la ganadería
4.097.147	VELANDIA RONCANIO MIGUEL	503.036.716	7710		Alquiler y arrendamiento de vehículos automotores
4.097.294	SIERRA RODRIGUEZ BALDOMERO	462.421.490	4799		Otros tipos de comercio al por menor,
4.097.375	RODRIGUEZ PINEDA LUIS TIRSO	25.494.408	162		Actividades de apoyo a la ganadería
4.191.013	PALACIOS GUTIERREZ CARLOS	13.092.806	1040		Elaboración de productos lácteos
4.264.687	PULIDO AVENDAÑO GUSTAVO	32.913.472	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
5.106.873	SERRANO ARRIETA ANGEL RAFAEL	26.067.718	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
5.397.015	BARRERA ORTIZ JOSE MARIA	120.145.956	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
5.727.051	SANTOS RIVERA OMAR	3.267.225	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
5.741.913	SILVA ARDILA CAMPO ELIAS	27.978.115	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
5.773.676	RODRIGUEZ HERNANDEZ LUIS	34.137.826	90	150	rentista de capital
6.747.088	MACHADO GARCIA JORGE ARMANDO	9.161.924	150	1040	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
6.769.128	BOSIGA HIGUERA PABLO HUMBERTO	88.773.247	150	7500	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
7.161.290	SARMIENTO LOPEZ JAIRO ALFONSO	39.548.575	90		rentista de capital
7.312.482	ANTONIO PRADO EDIMER	239.108.525	1040	4722	Elaboración de productos lácteos
7.313.189	CAÑON SANCHEZ DURNEY	25.090.160	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
7.641.803	MOLINA PUELLO RAMON ALBERTO	2.830.365	8511		Educación de la primera infancia
9.261.837	ELJADUE GUTIERREZ NELSON	18.213.665	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
9.600.600	ARIZA CLAVIJO SEGUNDO JAVIER	2.832.070	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
9.636.725	FERRUCHO ALBA YIMER ALONSO	22.753.352	121		Cultivo de frutas tropicales y subtropicales
11.355.519	PULIDO SALAMANCA HEISEN	45.280.928	10		Asalariado
12.457.358	VANEGAS ARDILA PLACIDO	2.452.221	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
13.643.907	MURILLO ORELLAN MARCO ANTONIO	21.837.686	150	90	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
13.813.899	CAPACHO MOGOLLON RAMON	440.273.231	4923		venta de leche ver filo 161 y 162
15.249.214	CAMPO CASTILLO JUAN BAUTISTA	6.588.171	10		Asalariado
16.820.757	POSADA HURTADO DANILO	17.427.553	90		rentista de capital
17.114.914	NIÑO ORTEGA HUMBERTO	28.926.781	10		Asalariado
17.124.314	SANTISTEBAN GOMEZ FLAMINIO	29.469.276	10	150	Asalariado
17.126.635	PEDRO ADOLFO RUNCERIA DUARTE	51.952.397	510		Extracción de hulla (carbón de piedra).
17.144.587	PEÑA MARTINEZ JORGE LEOPOLDO	65.048.989	8621	4722	Actividades de la práctica médica, sin internación
17.195.687	GONZALEZ QUINRERO MARIO	25.829.631	150	10	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
19.050.338	BORRERO GARCIA EMILIO	41.748.161	10	90	Asalariado
19.052.275	ESLAVA RIVERA LUIS JORGE	55.273.251	129		Otros cultivos permanentes n.c.p.
19.153.320	MENDOZA ALVARADO LUIS	41.862.524	10	90	Asalariado



19.163.056	LOPEZ ABEL	40.586.355	90		rentista de capital
19.164.423	HURTADO PINILLA JOSE JAIRO	2.860.000	10		Asalariado
19.417.973	PACHON GUAYAZAN HERNANDO	105.245.144	90	4921	rentista de capital
19.452.516	ANGARITA AREVALO AUGUSTO	37.664.109	182	8621	Actividades de apoyo a la ganadería
19.612.822	BASSA SANTANA FIDEL	1.594.050	90		rentista de capital
20.735.974	GONZALEZ DE TOCHOY MARIA	38.126.926	10		Asalariado
20.958.874	CORTES BARACALDO YENNY	2.505.574	8699		Otras actividades de atención de la salud humana
21.068.764	FORERO DE MENDOZA OLGA	49.720.790	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
22.427.502	OSPINO DE HERRERA OLGA	44.004.747	90	129	Otros cultivos permanentes n.c.p.
23.481.120	REINA DE PINILLA ANA	45.391.308	150	10	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
23.499.964	SANCHEZ NIETO MARIA OLANDA	7.322.309	10		Asalariado
23.857.328	TAMAYO BRIJALDO ANA ELVIRA	11.136.404	8692	4923	Actividades de apoyo terapéutico
24.125.505	PIRE SALAMANCA ALBA INES	100.778.599	8691		Actividades de apoyo diagnóstico
24.166.719	BERNAL VERGARA MAGOLA DEL	57.590.362	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
24.176.911	OCHOA TOBASURA LUCY YANETH	10.324.596	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
27.686.922	RONDON MOGOLLON DORIA	24.007.138	90	4923	rentista de capital
27.766.298	MANTILLA GONZALEZ NANCY	7.253.994	90		rentista de capital
30.503.733	ARIAS DE PICO LUZ	3.792.403	90		rentista de capital
30.504.956	LAMUS GONZALEZ JAZMIN	9.753.428	5222		Actividades de puertos y servicios
35.465.876	ROBAYO RODRIGUEZ	1.551.601	8622		Actividades de la práctica odontológica
36.587.560	SEPULVEDA RANGEL CARMEN EDITH	263.813.589	1040	4722	Elaboración de productos lácteos
37.866.410	BARRERA CALA LUZ STELLA	4.034.169	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
39.687.142	URRUTIA POMBO ELENA OLGA	237.669.194	90	7020	rentista de capital
39.723.777	SIMBAQUEVA PAEZ FABIOLA	13.307.066	118		
40.023.287	GARRIDO POMBO ANA MARGARITA	17.779.033	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
41.415.619	DIAZ RODRIGUEZ LILIA ESTHER	40.228.862	10	4722	asalariado
41.421.243	ROCHA DE SOTO MARIA	34.476.638	10	90	asalariado
41.479.550	HERNANDEZ DE GALVIS ALBA	11.501.646	162	10	Actividades de apoyo a la ganadería
41.570.455	FORERO FONSECA MARIA INES	14.125.259	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
41.713.330	BUITRAGO DE MELO ELSA	28.315.766	90		rentista de capital
46.368.413	ZEI BARRERA SARA MARIA	14.188.453	113	4923	Cultivo de hortalizas, raíces y tubérculos
46.375.032	SANABRIA MONTENEGRO	28.785.440	8621		Actividades de la práctica médica, sin internación
46.674.724	NIÑO BURGOS LIANA ROCIO	12.955.986	4799		Otros tipos de comercio al por menor
51.867.842	CAÑON PEÑA FLOR SERENA	25.041.800	6910		Actividades jurídicas
51.931.284	ILDA CERINZA TUNAROZA	19.133.500	121		Cultivo de frutas tropicales y subtropicales
52.259.072	FLOREZ ALVAREZ ELLA CECILIA	3.462.083	5611		Expendio a la mesa de comidas preparadas.
63.523.568	SANCHEZ SORARRAZ SARINA	32.722.280	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
72.140.882	MARCHENA TINOCO ORLANDO JOSE	46.496.238	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
74.184.136	FALLA RODRIGUEZ CARLOS ALBERTO	49.293.749	7500		Actividades veterinarias
74.341.800	ROQUE RODRIGO ANTONIO CUBILLOS	39.926.671	162		Actividades de apoyo a la ganadería
74.359.914	LACHE SANDOVAL ISIDRO ALEXANDER	12.574.110	150	10	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
74.370.442	RINCON SERRANO MILLER RICARDO	28.110.506	7500		Actividades veterinarias
77.130.569	CORONEL QUINTERO HERMES	4.195.129	161		Actividades de apoyo a la agricultura
77.131.093	CORONEL QUINTERO LUIS	14.748.469	150	10	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).



79.118.667	VARGAS LEGUIZAMON	67.734.833	90	4722	rentista de capital
79.162.581	ESPITIA DUARTE JOSE LEONIDAS	6.720.020	10		asalariado
79.163.057	AMAYA DIAZ OSCAR ALBERTO	67.987.695	10		asalariado
79.165.197	RODRIGUEZ BRICEÑO LUIS	34.734.468	10	150	asalariado
79.166.194	RODRIGUEZ PAEZ JHON JAIRO	582.514.552	4722		Elaboración de productos lácteos
79.373.943	CAMILO FERNANDO CAICEDO FONSECA	26.399.516	150	8620	Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
79.981.370	SOLORZANO PEREZ OSCAR JAVIER	58.615.592	10		asalariado
80.416.403	ORTEGON OSPINA RAFAEL ISAIAS	34.549.979	7500		Actividades veterinarias
88.142.407	TRILLOS CRIADO MARCIAL	33.428.706	8621		Actividades de la práctica médica, sin internación.
88.277.999	TAMAYO JAIMES ELMER	2.321.706	10		asalariado
91.068.123	BAUTISTA FAJARDO LAUREANO	40.671.907	150		Explotación mixta (agrícola y pecuaria).
91.531.973	CALA NUÑEZ GUSTAVO ADOLFO	5.309.599	1040		Elaboración de productos lácteos
1.053.338.377	ROZO ROZO ANA LUZ	22.532.716	8512		Educación preescolar
1.076.656.099	PACHECO SILVA GINNETH ROCIO	15.017.788	161		Actividades de apoyo a la agricultura
1.095.908.600	RINCON MARTINEZ CAMILO	1.926.760	112		Cultivo de arroz
1.100.888.975	RIOS JULIO PEDRO	19.293.010	8512		Educación preescolar
TOTAL PERSONAS NATURALES		6.692.265.887			
TOTAL COSTO LECHE IMPROCEDENTE		8.951.253.505			

De acuerdo con lo anterior, se rechazan como costos las compras de leche cruda a productores inscritos con actividades gravadas, pero que no se encuentran inscritos en el RUT con la responsabilidad del Régimen Simplificado o Régimen Común, las cuales ascienden a la suma de **\$8.951.253.505**.

En el cuadro precedente, se ilustra el caso de algunos responsables, que tienen inscrita como actividad económica el transporte de carga por carretera, o asalariados, pero que producen y venden a GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, leche cruda que como ya expuso corresponde a una operación exenta y por lo tanto gravada con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero (0) por lo que en consideración de lo expuesto se encuentran obligados a inscribirse en uno de los regímenes del impuesto sobre las ventas.

Finalmente, resalta el Despacho, que algunos de los responsables solo se inscribieron con la mencionada responsabilidad hasta el año 2016 o 2017, con lo cual es evidente que el registro no corresponde al año gravable investigado y que la investigada no cumplió con su deber formal de exigir y conservar la copia del RUT con la inscripción en alguna de las responsabilidades del impuesto sobre las ventas, hecho que se evidencia como resultado de las investigaciones adelantadas por la Administración Tributaria tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones formales por parte los contribuyentes y responsables,

2. Productores No Inscritos en el Registro Único Tributario – RUT -.

Tal como antes se expuso, tratándose de una operación gravada con el IVA como en este caso, – gravados a la tarifa cero -, para que proceda el costo o gasto, el comprador de los bienes y/o servicios, debe acreditar la inscripción del proveedor en el régimen común del impuesto sobre las ventas en los eventos previstos en el literal a, y b del artículo 177-2 del E.T., o en su defecto la inscripción en el régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, y tratándose de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado, si bien la norma no exige la conservación de la prueba de inscripción en el Régimen Simplificado, no obstante, tal calidad solo es posible acreditarlo con el RUT en los términos del inciso final del artículo 177-2 del E.T., que señala : "Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del



Régimen Simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2"; no pudiéndose presumir, sino debiéndose probar, que se está dentro de las previsiones del literal c del artículo 177-2, o dentro de las previsiones de los artículos 439 y 476 numeral 9 del Estatuto Tributario y el parágrafo del artículo 1° del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, para lo cual se reitera, la prueba la constituye el artículo 555-2 del E.T., es decir que se trata de personas naturales que UNICAMENTE, comercializan bienes exentos.

Debe advertirse entonces, que si tal prueba no fue exigida por el comprador de los bienes exentos, en este caso GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, a sus proveedores, tal como se evidencia en la presente investigación, en donde se establece que los terceros que se relacionan en el siguiente cuadro **no se encuentran inscritos en el RUT**, también es claro que, en caso de haber exigido el RUT el contribuyente había podido ejercer un control efectivo respecto de las obligaciones a su cargo en relación para solicitar la procedencia de sus deducciones, y en este contexto, allegarse ahora una inscripción de dicho proveedores la misma sería posterior al año investigado, y en consecuencia no constituye un soporte válido para la procedencia de sus costos, por no cumplir la previsiones del legislador establecidas en el artículo 177-2 del E.T.

PRODUCTORES NO INSCRITOS EN EL RUT DURANTE EL AÑO GRAVABLE 2015		
NIT	Nombre o Razón Social	Compra de Leche Cruda 2015
413.710	GONZALEZ HUAMAN LIZBETH DAISY	46.734.344
5.009.586	DORIAS CASTILLO MIGUEL ENRIQUE	13.447.474
10.324.305	VARGAS FLORIAN MARCO ANTONIO	13.245.709
15.245.585	VERGARA MERCADO JOSE MEDINA	4.226.214
19.447.139	ROZO RODRIGUEZ OCTAVIO	4.166.358
39.072.205	BAQUERA MOLINA ALICIA DEL	17.482.752
39.097.070	ESTRADA SANCHEZ MILADIS DEL	6.717.263
57.065.059	RAMOS DE MARTINEZ FLOR	4.069.370
73.107.670	ORTEGON FERRO DIDIMO NEMECIO	70.176.459
77.169.468	RAMOS DE LA CRUZ	4.944.436
80.401.459	AGROPECUARIA DURAN JACOME	26.191.576
85.444.399	RODRIGUEZ ALBIS JAVIER ANTONIO	13.547.360
85.445.644	MOLINA RODRIGUEZ ANIBAL ALFONSO	18.606.134
85.486.006	ARMENTA SANCHEZ FREDDIS ALFONSO	1.464.412
94.011.801	REYES HURTADO JUAN ANTONIO	11.707.174
98.050.152	AREVALO VERGARA JUAN DIEGO	28.772.298
99.030.305	CONTRERAS CARDENAS JUAN	53.258.991
1.019.075.686	PEÑA ROCHA JEISSON ANDRES	70.795.413
1.019.096.268	CONTRERAS CARDENAS JORGE	41.716.224
1.020.732.401	CARREÑO MALAVER LUIS	40.988.834
1.082.242.620	DE LA HOZ CASTILLO	2.537.061
	TOTAL COSTOS IMPROCEDENTES	494.795.856



De acuerdo con lo anterior, se encuentra por este Despacho que las siguientes personas naturales relacionadas en el cuadro anterior, al no encontrarse inscritas en el RUT, son invisibles para el sistema tributario a pesar de que algunas de ellas puedan llegar a ser sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, por lo que la falta de control que se debía realizar por parte de la investigada en las operaciones realizadas con dichos proveedores en relación con la exigencia del RUT, permite que algunos contribuyentes escapen de la órbita de fiscalización del Estado y dejen de contribuir con las cargas tributarias que le corresponden

3. Productores que superaron el Tope de ingresos para pertenecer al Régimen Simplificado.

Al respecto debe tenerse en cuenta que, para pertenecer al Régimen simplificado, debe acreditarse el cumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 499 del Estatuto Tributario antes transcrito, entre las cuales se encuentran, de acuerdo con el numeral 1º que "en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.

Revisado lo dispuesto en el artículo citado, y de conformidad con las pruebas que obran en el expediente se encuentra por este Despacho que algunos de los proveedores en el año inmediatamente anterior al que se investiga, percibieron ingresos por venta de leche cruda de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A. que superaron el tope para pertenecer al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las ventas, teniendo en cuenta que los ingresos recibidos por pagos realizados por la investigada en el año anterior, excedieron las 4.000 UVT que equivale a la suma de \$109.940.000, y en consecuencia, para el año gravable 2015, dichos terceros ya no podían pertenecer al Régimen Simplificado, sino que debían pasar al Régimen Común, control que debió haber ejercido el contribuyente, teniendo la posibilidad de hacerlo como quiera que se trata de los mismos proveedores del año 2014 y 2015, y en consecuencia, para el año 2015 el contribuyente no solo tenía la obligación de exigir y conservar la copia del RUT con la constancia de inscripción en el Régimen Común, sino también de soportar los costos incurridos con dichos proveedores no con documentos equivalentes, sino con facturas de ventas con el lleno de los requisitos legales de conformidad con lo establecido en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, para su procedencia fiscal.

En relación con los demás proveedores, esto es, los que durante el año 2014, no superaron los topes para pertenecer al régimen simplificado, pero que una vez verificados los pagos durante el año gravable 2015 se observa que el monto de los pagos recibidos por parte de la sociedad investigada, superaron los topes para estar inscritos en Régimen Simplificado, debe tenerse en cuenta lo previsto literal b) del artículo 177-2 del estatuto Tributario, norma que señala que no se aceptan como costo o gasto

"(...) b) Los realizados a personas no inscritas en el régimen común del impuesto sobre las ventas, efectuados con posterioridad al momento en que los contratos superen un valor acumulado de (3.300 UVT) \$ 93.321.000 para el año 2015 en el respectivo año gravable..."

Pues bien, teniendo en cuenta que también se detectaron contribuyentes que se encontraban inscritos en el Régimen Simplificado, porque si bien en el año anterior no superaron los topes del artículo 499 del E.T., pero que teniendo en cuenta los con los ingresos recibidos de GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9 durante el año gravable 2015, debían inscribirse en el Régimen Común, por hacer excedido tales topes, de conformidad con la norma trascrita se tienen como costo de ventas improcedentes conforme se observa a continuación, por cuanto el contribuyente no exigió ni conservó la constancia del RUT con tal inscripción:

PRODUCTORES QUE SUPERARON EL TOPE PARA PERTENECER AL REGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA

NIT	Nombre o Razón Social	Costo Informado GLORIA 2014 (TOPE 109,940,000)	Costo Leche Cruda 2015 (TOPE 93,321,000)	DIFERENCIA SUPERA TOPES 2015	OBSERVACIONES
274.319	QUIROGA ROJAS JOSELIN ANTONIO	0	112,339,668	19,018,668	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para



1.032.496	GONZALEZ MURCIA JOSE MANUEL	43,060,719	110,692,053	17,371,053	pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
3.173.160	PEREZ PULIDO RAMIRO ORLANDO	1,320,961,711	1,146,958,831	1,146,958,831	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
4.283.855	PEREZ ROJAS LUIS FERNANDO	423,339,374	194,669,145	194,669,145	
5.619.472	CACERES SOLANO MELITON	0	102,218,534	8,897,534	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
7.301.789	CASTRO VILLAMIL JOSE EDGAR	94,213,289	119,315,332	25,994,332	
9.529.458	RODRIGUEZ ALEJANDRO	96,230,029	96,809,112	3,488,112	
13.959.517	VARGAS SUAREZ EDWIN ARNALDO	1,116,257,529	280,479,707	280,479,707	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
15.249.438	ARRIETA SERRANO WILFRIDO DE	0	136,943,712	43,622,712	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
19.102.076	RINCON GUZMAN GUSTAVO	89,312,580	98,957,412	5,636,412	
19.406.839	BLANCO TORRES OSCAR GERMAN	163,443,248	245,715,851	245,715,851	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
19.457.329	TORRES CRISTANCHO	79,682,368	102,274,183	8,953,183	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
20.931.896	SOLANO BUITRAGO GLORIA PATRICIA	91,395,540	119,359,669	26,038,669	
23.494.993	BELLO RIVERA ANA MERCEDES	196,928,901	260,212,861	260,212,861	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
23.940.203	PRECIADO DE PEREZ ROSA	104,829,097	117,843,165	24,522,165	
30.503.942	QUITIAN PEREZ CONSUELO	0	162,092,627	68,771,627	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
52.808.104	MURCIA GONZALEZ DIANA PAOLA	87,428,875	94,908,798	1,587,798	
52.964.976	LOPEZ SUAREZ DIANA CATHERINE	93,408,485	206,216,005	112,896,005	
74.373.638	BECERRA DOTOR VICTOR HUGO	184,809,163	98,480,562	98,480,562	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
79.189.846	CRUZ VILLAR HECTOR JAVIER	81,576,688	111,634,948	18,313,948	
79.433.586	ROMERO RUIZ FILIBERTO	23,994,057	99,675,610	6,354,610	
79.506.730	SALAMANCA SALAMANCA	0	116,578,842	23,257,842	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
80.193.165	BECERRA OSPINA LUIS FAIPE	103,881,123	120,341,885	27,020,885	



1.015.432.904	CASTRO SOLANO EDGAR ROLANDO	92,096,375	119,464,752	26,143,752	
1.032.435.593	RODRIGUEZ OSORIO SERGIO LUIS	101,893,270	157,351,676	64,030,676	
1.049.640.154	MORENO ALVAREZ ANDREA NATALIA	188,974,410	384,939,972	384,939,972	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
1.052.387.424	CELY VARGAS DANIEL ALEJANDRO	283,569,097	353,804,491	353,804,491	
1.053.324.781	CAÑON PARRA WILMES FERNEY	133,449,073	128,465,955	128,465,955	
1.053.333.878	GARCIA RUIZ MARIA HELENA	25,852,630	101,910,255	8,589,255	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
1.076.651.134	RAMIREZ PAEZ VICTOR ALONSO	0	198,955,888	105,634,888	
1.076.661.220	PAEZ FORERO DIANA CAROLINA	0	125,173,133	31,852,133	
Total Costo Improcedente de Proveedores que superaron el Tope para pertenecer al			Régimen Simplificado IVA	3,771,722,634	

De conformidad con lo anterior, el valor a rechazar en aplicación de lo dispuesto en los artículos 499, 177-2 y 771 del Estatuto Tributario, corresponde a la suma de \$3.771.723.000.

Por todo lo antes expuesto, el resumen de desconocimientos propuesto en el Renglón No 49 "Costo de ventas y de prestación de servicios" por **concepto de compra de leche cruda** corresponde a la suma de **(\$23.375.820.000)**, como se ilustra a continuación:

RECHAZO POR IMPROCEDENCIA PROPUESTO EN EL COSTO DE VENTAS -COMPRA DE LECHE -	
1. Productores No Inscritos en el RUT en el Régimen de Ventas	\$ 19.109.301.313
▪ Productores Inscritos en el RUT como ganaderos - Actividad económica 141 -, que no tienen inscritas en el RUT su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas - Régimen común o simplificado	\$10.158.047.808
▪ Productores NO inscritos en el RUT como ganaderos, que ejercen una actividad económica gravada y no acreditaron la inscripción en el Régimen de IVA	\$8.951.253.505
2. Productores No Inscritos en el RUT	\$494.795.856
3. Productores Que superaron el Tope para Pertenecer al Régimen Simplificado de IVA	\$3.771.722.634
TOTAL RECHAZO DE COSTOS POR IMPROCEDENCIA PROPUESTO - COMPRA DE LECHE	\$23.375.819.803

De acuerdo a lo analizado anteriormente y lo contemplado en el acto preparatorio se determinó rechazar en el renglón 49- Costos de ventas dentro de los que se relacionan compras de leche por la suma de VEINTITRÉS MIL TRESCIENTOS SETENTA Y CINCO MILLONES OCHOCIENTOS VEINTE MIL PESOS MCTE \$ 23.375.820.000.

DETERMINACIÓN DE SANCIONES

SANCION POR INEXACTITUD



En aplicación del artículo 647, 647-1 y 648 del Estatuto Tributario, La División de Gestión de Fiscalización en el requerimiento especial, propuso sancionar por inexactitud en la suma de \$4.924.426.000, al considerar que la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A NIT 830.507.278-9, incurrió en el hecho sancionable de incluir costos y deducciones inexistentes a la luz de la legislación tributaria en su declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2015, de los cual se derivó un menor impuesto a cargo y un mayor saldo a favor, hecho tipificado como inexacto a la luz de lo establecido en el artículo 647 y 648 del Estatuto Tributario

Al respecto señalan los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario modificado por la Ley 1819 de 2016 lo siguiente:

“Artículo 287. Modifíquese el artículo 647 del estatuto tributario el cual quedará así:

Artículo 647. Inexactitud en las declaraciones tributarias. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

- 1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.*
- 2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.*
- 3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.*
- 4. La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.*
- 5. Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.*
- 6. Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar.*

Parágrafo 1. Además del rechazo de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos que fueren inexistentes o inexactos, y demás conceptos que carezcan de sustancia económica y soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, las inexactitudes de que trata el presente artículo se sancionarán de conformidad con lo señalado en el artículo 648 de este estatuto.

Parágrafo 2. No se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

Artículo 288. Modifíquese el artículo 648 del Estatuto Tributario el cual quedara así:

Artículo 648. Sanción por inexactitud. *La sanción por inexactitud será equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio.*

Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

En los siguientes casos, la cuantía de la sanción de que trata este artículo será:

- 1. Del doscientos por ciento (200%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes.*
- 2. Del ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia de que trata el inciso 1º de este artículo cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5º del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.*



3. Del veinte por ciento (20%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5° del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.

4. Del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia entre el saldo a pagar determinado por la administración tributaria y el declarado por el contribuyente, en el caso de las declaraciones de monotributo.

Parágrafo 1. La sanción por inexactitud prevista en el inciso 1° del presente artículo se reducirá en todos los casos siempre que se cumplan los supuestos y condiciones de que tratan los artículos 709 y 713 de este estatuto.

Conforme a las normas transcritas, y una vez examinados los antecedentes administrativos, se encuentra que en efecto en el presente asunto resulta procedente la aplicación de la sanción por inexactitud a la sociedad contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con Nit. 830.507.278-9, por encontrarse configurado en el supuesto de hecho previsto en la norma como sancionable, como lo es la inclusión de costos en la declaración tributaria de renta del año gravable 2014, respecto de los cuales no se encuentra demostrados los requisitos legales exigidos para su procedencia fiscal conforme al artículo 177-2 del Estatuto Tributario, incluyendo como consecuencia de ello en su declaración tributaria en datos inexactos.

En este sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 24 de marzo de 2011, en la cual se hicieron las siguientes precisiones en relación con la sanción por inexactitud⁴:

"Reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es "Falta de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aún existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma.

(...)

En este sentido, la Sala comparte el criterio de la parte demandada cuando considera que ante la falta de demostración de los costos y deducciones declarados, da lugar a que se tenga como costos y deducciones inexistentes en la declaración tributaria, con los cuales se derivó un mayor saldo a favor para la sociedad que da lugar a la sanción por inexactitud. En consecuencia, se confirmara el numeral primero de la sentencia apelada que declaró no probadas las excepciones propuestas y se revocará en lo demás, para en su lugar negar las pretensiones de la demanda. Negrillas fuera de texto".⁵

⁴ (Sentencia 17152 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

⁵ Consejo de Estado, sentencia del 5 de mayo de 2011. Radicado 470012331000 2002 00306 01 (17306). Consejero Ponente: HUGUE FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS



Concordante con la Jurisprudencia anterior la Sección Cuarta del Consejo de Estado se pronunció mediante SENTENCIA 17693 de fecha 18 agosto de 2011, en los siguientes términos:

(...)

"Sobre el alcance de esta disposición la Sección venía sosteniendo, de manera reiterada, que ni por controversias de interpretación, ni por falta de pruebas era pertinente aplicar la sanción. Que si los rechazos obedecían a falta de prueba -contable o no- o a defectos formales en su comprobación, debía hacerse un examen analítico y probatorio y establecerse la falsedad, inexistencia, simulación, etc., de los costos, gastos y demás partidas objeto de glosa oficial, puesto que, entre otros, la sanción estaba prevista en el evento de que el contribuyente solicitara costos, deducciones, pasivos, etc., en los que no hubiera incurrido efectivamente y de los cuales derivara un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor

Sin embargo, la Doctrina Judicial reciente de la Sala ha tenido por criterio que la falta de prueba sobre la realidad y procedencia de las partidas declaradas no es motivo para no aplicar la sanción por inexactitud.

En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010 la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario.

Así mismo, mediante sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sala señaló que generaba la sanción por inexactitud la conducta del contribuyente de incluir en la declaración como deducciones, partidas frente a las cuales no se demostró su realidad y procedencia, que afectaron la base gravable y dieron lugar a un menor impuesto a cargo. En esa oportunidad advirtió que no era necesario que la Administración estableciera que los gastos fueron irreales, pues bastaba que fueran solicitados como deducción, sin demostrar su procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos.

*...
"Las expresiones 'falsos, equivocados, incompletos o desfigurados' no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir, cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera".*

A juicio de la Sala, para que una partida declarada se tenga como real y verdadera, como regla general, debe probarse la realización de la misma, que exista, que fue efectuada. Es decir, se requiere de una actividad probatoria suficiente y adecuada sobre la existencia de los hechos que originan la partida. Para la Sala la sanción por inexactitud no tiene como condición que se evidencie una conducta evasiva o fraudulenta por parte del contribuyente, pero para que no proceda si se requiere que los datos declarados sean reales".

Ahora bien, frente a la sanción de inexactitud manifiesta el contribuyente que la misma es confiscatoria, pues depuró los ingresos rechazando los costos asociados a estos a pesar de contar con los elementos probatorios suficientes para conocer de su existencia, como quiera estos argumentos ya fueron analizados en el acápite de las consideraciones, este Despacho se remite a lo allí expuesto para efectos de no hacer repetitivos los mismos argumentos.

En cuanto a lo manifestado, que si el costo es rechazado es por no cumplir requisitos formales para su aceptación este hecho no lo hace inexistente, este Despacho se permite precisar que lo que típicamente sancionable no es solamente la inexistencia de las operaciones, sino también la inclusión de datos inexactos en la declaraciones tributarias, y en este contexto, se llega a considerar que si se incluyen costos o deducciones sin el cumplimiento de los requisitos legales para su procedencia fiscal, la inclusión de estas cifras constituye datos inexactos en la declaración de renta, inclusive ha señalado en consejo de estado, que si las pruebas allegadas no cumplen las solemnidades que la ley exige para tener la calidad de costos, esta son consideradas como inexistentes.



En este sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 24 de marzo de 2011, en la cual se hicieron las siguientes precisiones en relación con la sanción por inexactitud⁶:

"Reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es "Falto de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aun existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma.

(...)

En este sentido, la Sala comparte el criterio de la parte demandada cuando considera que, ante la falta de demostración de los costos y deducciones declarados, da lugar a que se tenga como costos y deducciones inexistentes en la declaración tributaria, con los cuales se derivó un mayor saldo a favor para la sociedad que da lugar a la sanción por inexactitud. En consecuencia, se confirmará el numeral primero de la sentencia apelada que declaró no probadas las excepciones propuestas y se revocará en lo demás, para en su lugar negar las pretensiones de la demanda. Negrillas fuera de texto".⁷

En relación con la sanción de inexactitud, El contribuyente en la respuesta al requerimiento especial, argumenta frente a la sanción por inexactitud que en el caso objeto de estudio el impuesto por el rechazo de costos reales constituye en esencia una sanción y si se tomara el artículo 177-2 E.T. implica una exigencia probatoria, tendrían que admitirse otro medio de prueba para acreditar la realidad de los costos de no aceptarse otro medio de prueba será evidente la violación del derecho de defensa previsto artículo 29 constitución nacional y tendrían que aplicarse los principios previstos en el artículo 197 de la ley 1607 de 2012 entre ellos: lesividad y aplicación de principios e integración normativa. (folio 746 reverso)

En relación con este punto de discusión se reitera, tal como ya se explicó en el acápite de las consideraciones, es una obligación del contribuyente no solo demostrar la existencia de las partidas, sino también acreditar los requisitos exigidos por las normas tributarias para su reconocimiento fiscal y si a consecuencia del incumplimiento de dichas obligaciones deviene al desconocimiento de los mismos como costo o deducción, y con ello la aplicación de la sanción de inexactitud no puede predicarse violación alguna al derecho de defensa del contribuyente, cuando la actuación de la Administración se ha limitado en constatar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que le corresponde al contribuyente.

⁶ (Sentencia 17152 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

⁷ Consejo de Estado, sentencia del 5 de mayo de 2011. Radicado 470012331000 2002 00306 01 (17306). Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS



SANCION POR MENOR PERDIDA LIQUIDA

De conformidad con lo previsto en el artículo 647 – 1 del Estatuto Tributario, la División de Gestión de Fiscalización propuso la imposición de esta sanción en cuantía de **\$5.600.315.000**, habida cuenta que, con motivo del desconocimiento propuesto del valor de costo de venta, se disminuyó la pérdida fiscal declarada por el contribuyente respecto al impuesto de renta del año gravable 2015.

“Rechazo o disminución de pérdidas. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.

Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.

PAR. 1°—Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 589.

PAR. 2°—La sanción prevista en el presente artículo no se aplicará, cuando el contribuyente corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada...”

La honorable Corte Constitucional en Sentencia C-910 del 21 de septiembre de 2004 (M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil), al examinar la constitucionalidad del artículo 24 de la Ley 863 de 2003, por medio del cual se adicionó el artículo 647-1 al Estatuto Tributario, sostuvo:

“...Observa la Corte que, no obstante, las imprecisiones de redacción, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 24 de la Ley 863 de 2003, no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales (...)

El nuevo marco sancionatorio encuentra sustento en diversas consideraciones. Por un lado, debe tenerse en cuenta que un objetivo central de este tipo de sanciones es preservar la veracidad y confiabilidad de las declaraciones tributarias. En consonancia con ello, independientemente de que el legislador considere que la sanción debe vincularse al detrimento que la conducta del contribuyente produzca para el fisco, resulta razonable que la sanción se aplique en relación con la conducta —declarar un mayor valor por concepto de pérdidas— y con el momento en el que ella se produce, esto es, cuando se realiza la declaración, y no cuando se materialice el efecto lesivo desde el punto de vista del recaudo tributario (...)

Por las anteriores consideraciones, encuentra la Corte que la norma demandada, no presume la mala fe del contribuyente y se ajusta a los artículos 29 y 83 de la Constitución, porque la sanción no corresponde a un hecho futuro y eventual, cual sería compensar las pérdidas declaradas, sino a una conducta actual y establecida conforme a las reglas del debido proceso, cual es haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas. No se trata entonces de desconocer la presunción de inocencia o de presumir una culpabilidad futura, porque la sanción se aplica a un hecho cierto, preexistente a la sanción, y que configura para el contribuyente un crédito fiscal, independientemente de su decisión de hacerlo valer en el futuro o no (...)”

De acuerdo con el sentido y redacción de la norma, se advierte que el legislador no incluyó condición alguna para la imposición de esta sanción, simplemente dispuso que la sola disminución de las pérdidas declaradas por el contribuyente, bien a través de liquidaciones oficiales o bien por corregir las declaraciones privadas, generaría el hecho sancionable.

En este sentido, el supuesto fáctico lo constituye el elemento objetivo de disminución de las pérdidas a mutuo propio o por disposición oficial, elemento que se configura en este caso por cuanto la Compañía



declaró la suma de \$2.703.554.000 por concepto de pérdida líquida del ejercicio en el impuesto de renta año gravable 2015, y como consecuencia de la investigación tributaria realizada por la División de Gestión de Fiscalización fue propuesto el rechazo de los costos registrados en dicho período por valor de \$23.375.819.803, rechazo que ocasionó la disminución de total de la pérdida líquida declarada, quedando este renglón en CERO \$0; rechazo que de acuerdo con las consideraciones que preceden el Despacho ratifica en esta instancia y que conforme a los presupuestos legales anotados conlleva la convalidación de esta sanción porque como se explicará a continuación, además de tipificarse el hecho generador no se configura la causal que exime de responsabilidad al sujeto a sancionar, consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, referida a errores de apreciación o diferencias de criterio entre la Administración Tributaria y el declarante, en relación con el derecho aplicable, con la salvedad de que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

De conformidad con lo expuesto yendo en contravía a lo aducido por el actor, se encuentra probado que el contribuyente incluyó en el denunciado rentístico del año gravable 2015, costos improcedentes con los cuales incremento la pérdida y el saldo a favor en el impuesto de renta y Complementarios, puesto que lo que se presenta es el desconocimiento de las normas antes referidas.

De todo lo expuesto se evidencia la actuación de la Administración está acorde con el procedimiento establecido en la ley y conforme a las disposiciones legales que regulan la materia y que se basó en el acervo probatorio obrante en el expediente, por tanto, no le asiste razón al Apoderado especial cuando manifiesta que la actuación de la administración presenta una sanción confiscatoria, reflejando así el desconocimiento de las normas que regulan la materia respecto a lo planteado por parte del contribuyente.

Por otro lado, respecto a las sanciones la ley modificó aspectos relativos a la sanción de inexactitud, los cuales quedaron contenidos en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, de tal forma, con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, sobre los mayores valores generados por efecto de la inclusión de deducciones inexactos, se debe aplicar una sanción equivalente al cien por ciento (100%) de dichos valores y teniendo en cuenta que la sociedad objeto de la presente investigación presentó pérdida líquida del ejercicio, en las modificaciones propuestas desaparece la pérdida líquida del ejercicio en este orden, se procede a determinar las sanciones por inexactitud así:

Valor pérdida líquida del ejercicio declarada	2.703.554.000
Valor pérdida líquida del ejercicio determinada	0
Valor del rechazo de pérdida determinada	2.703.554.000
Porcentaje impuesto renta 2016	25%
Impuesto teórico sobre valor pérdida rechazada	675.888.500
Por porcentaje de sanción (artículo 648 Estatuto Tributario)	100%
VALOR SANCION POR INEXACTITUD DETERMINADA	675.889.000

El cálculo de la sanción de inexactitud por diferencia de saldo favor declarado con el propuesto, se determina de la siguiente manera:

Saldo a favor declarado	\$3.311.032.000
Más saldo a Pagar determinado antes de sanciones	\$1.100.129.000
Total base para sanción	\$4.411.161.000
Por porcentaje de sanción art. 647 E.T.	100%
Total Sanción por inexactitud determinada	\$4.411.161.000
Más: Sanciones declaradas	0
Más: Sanción por rechazo de pérdidas Art. 647-1 E.T.	\$675.889.000
TOTAL SANCIONES	\$5.087.050.000



De conformidad con lo anterior, este renglón 82 "Sanciones" se determina en la suma de CINCO MIL OCHENTA Y SIETE MILLONES CINCUENTA MIL PESOS (\$5.087.050.000)

Cabe precisar que si n en la respuesta al requerimiento especial el contribuyente informa como dirección procesal para la notificación de la presente actuación a las direcciones electrónicas notificaciones@equm.com.co, Felipe.giraldo@equm.com.co, mario.rodriguez@equm.co, Javier.gonzalez@equm.com.co y nathalia.sierra@equm.com.co, la Administración de Impuestos no tiene reglamentado el procedimiento para realizar las notificaciones por este medio, y en consecuencia, si bien se le puede enviar una copia del acto administrativo al correo electrónico informado, esta no equivale a una forma de notificación válida para el conteo de términos y demás efectos que esto conlleve, tanto para la Administración como para el contribuyente.

6. MODIFICACIÓN A LA LIQUIDACIÓN PRIVADA.

Por lo anterior, y de conformidad con el artículo 712 del Estatuto Tributario, este Despacho modifica la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios del año gravable 2015 presentada el 14 de abril de 2016 por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S. A NIT 890.329.438-5 con formulario No. 1111601141214 y radicado electrónico No. 91000348530866, determinando en consecuencia una nueva obligación impositiva y fijando la sanción por inexactitud atribuible a la inexistencia de la pérdida y el saldo a favor de la sociedad, tal como se registra en el formato anexo al presente memorando explicativo:

RESUMEN RENGLONES MODIFICADOS

CONCEPTO	RENG	VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO	DIFERENCIA
TOTAL INGRESOS NETOS	48	309.239.232.000	309.239.232.000	0
COSTO DE VENTAS Y PRESTACION DE SERVICIOS	49	210.623.208.000	187.247.388.000	23.375.820.000
TOTAL COSTOS	51	210.623.208.000	187.247.388.000	23.375.820.000
TOTAL DEDUCCIONES	51	101.319.578.000	101.319.578.000	0
O PERDIDA LIQUIDA DEL EJERCICIO	58	2.703.554.000	0	2.703.554.000
RENTA LIQUIDA	60	0	20.672.266.000	20.672.266.000
RENTA PRESUNTIVA	61	3.027.622.000	3.027.622.000	0
RENTA LIQUIDA GRAVABLE	64	3.027.622.000	20.672.266.000	17.644.644.000
IMPUESTO SOBRE LA RENTA LIQUIDA GRAVABLE	69	756.906.000	5.168.067.000	4.411.161.000
IMPUESTO NETO DE RENTA	71	756.906.000	5.168.067.000	4.411.161.000
TOTAL IMPUESTO A CARGO	74	756.906.000	5.168.067.000	4.411.161.000
TOTAL RETENCIONES	79	4.066.762.000	4.066.762.000	0
SALDO A PAGAR POR IMPUESTOS	81	0	1.100.129.000	1.100.129.000
SANCIONES	82	0	5.087.050.000	5.087.050.000
TOTAL SALDO A PAGAR	83	0	6.187.179.000	6.187.179.000
O TOTAL SALDO A FAVOR	84	3.311.032.000	0	3.311.032.000

RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LA COMPAÑÍA ASEGURADORA



En materia tributaria las compañías de seguros que expidan póliza a las sociedades que presenten solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor de las obligaciones tributarias ante la DIAN con garantía responderán solidariamente por el asegurador.

De conformidad con el artículo 793 del Estatuto Tributario que establece:

"Responsabilidad solidaria. Responden con el contribuyente por el pago del tributo:

(...)

f) Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor". (Resalta el Despacho)

Pues bien, GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, el 18 de septiembre de 2017 presentó con garantía No B -100005704 del 12 de septiembre de 2017 de la Aseguradora COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A. NIT 860.037.013-6, solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor declarado en el impuesto sobre la renta por el año gravable 2015 en cuantía de \$3.311.032.000, el cual le fue aprobado en devolución según Resolución No 662829000917336 del 12 de octubre de 2017 (folios 13 al 18)

La garantía No B -100005704 expedida por COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A. NIT 860.037.013-6 por concepto de la devolución del saldo a favor declarado en el impuesto sobre la renta del año gravable 2015 de \$3.311.032.000 tiene vigencia desde el 6 de junio de 2017 hasta el 15 de octubre de 2019 (folios 56 al 69)

Mediante oficio No 131238462106 del 24 de noviembre de 2017, notificado el día 27 del mismo mes y año, se comunicó a COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A. NIT 860.037.013-6, - garante emisor de la Póliza de Seguros No B -100005704 por la devolución con garantía del saldo a favor declarado en el impuesto sobre la renta del año gravable 2015 en cuantía de \$3.311.032.000 cuyo tomador es GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, -que mediante Auto de Apertura No 312382017001198 del 25 de octubre de 2017, se apertura investigación por el citado impuesto y vigencia fiscal.

Por lo anterior de conformidad con lo dispuesto en los artículos 670 y 860 del Estatuto Tributario, se notifica la presente Liquidación Oficial de Revisión a la compañía aseguradora COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS S.A. NIT 860.037.013-6 en calidad de garante de la sociedad investigada dentro de proceso de devolución.

7. RECURSOS

Dentro del plazo de dos (2) meses contados a partir de la fecha de notificación de la presente liquidación oficial de revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, puede interponer por escrito el Recurso de Reconsideración señalado en el artículo 720 del Estatuto Tributario con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 722 ibídem, dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) Carrera 7 No. 6C-54 de la ciudad de Bogotá D.C, acreditando la personería con que actúa. (Artículos 555 a 559 del Estatuto Tributario).

En dicho escrito podrá formular sus objeciones, presentar y solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley y solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposan en sus archivos.

Si dentro del término para interponer el Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en la Liquidación Oficial de Revisión, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad



de la inicialmente planteada 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, y presentar un memorial dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) ubicada en la Carrera 7 No. 6C- 54, de la ciudad de Bogotá, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o del acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá informar sobre la existencia de la última declaración de corrección, presentada con posterioridad a la declaración, en que se haya basado el respectivo proceso de determinación oficial del impuesto, cuando tal corrección no haya sido tomada en cuenta dentro del mismo, para que el funcionario que conozca del expediente la tenga en cuenta y la incorpore al proceso. No será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando éste no hubiere dado aviso de ello. (Artículo 692 del Estatuto Tributario).

NOTIFÍQUESE, el presente acto administrativo al señor JAVIER GONZÁLEZ VALENCIA, identificado con la cédula de ciudadanía 9.527.947, en calidad de Apoderado Especial de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT 830.507.278-9, a la dirección procesal Carrera 7 No. 114- 33 Oficina 404 de la ciudad de Bogotá D.C., (folio 759) por correo según el artículo 564 e inciso primero del artículo 565 del Estatuto Tributario; y de manera subsidiaria por publicación conforme al artículo 568 ibídem

NOTIFÍQUESE, el presente acto administrativo a la compañía aseguradora COMPAÑÍA MUNDIAL DE SEGUROS.S. A con NIT 860.037.013-6, en calidad de Garante de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT 830.507.278-9, a la dirección registrada en el RUT CL 33 6B 24 P 2 y 3 de la ciudad de Bogotá D.C., (folio 775) por correo según el artículo 565 e inciso primero del artículo 565 del Estatuto Tributario; de manera subsidiaria por publicación conforme al artículo 568 ibídem

REMITIR copia una vez notificada y ejecutoriada la presente Liquidación Oficial de Revisión a la División de Gestión de Cobranzas de esta Dirección Seccional para lo de su competencia.

Funcionario que proyectó:		Funcionario que revisó:	
31. Nombre: MYRIAM ROJAS PERALTA		33. Nombre: ISABEL CRISTINA CASTAÑEDA MUÑOZ	
32. Cargo: GESTOR III		34. Cargo: GESTOR III	
Firma del funcionario autorizado:			
984. Nombre: GUSTAVO ADOLFO MOSQUERA ABELLO			
985. Cargo: JEFE DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN (A)			
990. Lugar administrativo: DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE GRANDES CONTRIBUYENTES			997. Fecha expedición: 6/03/2020



10 MAR 2020



LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN

De fecha: 1 de octubre de 2020
No. 900017

EXPEDIENTE: VG 2015 2019 900021
FECHA DEL EXPEDIENTE: 11/03/2019
INVESTIGADO: GLORIA COLOMBIA S. A
NIT: 830.507.278-9
DIRECCION: Javier.gonzalez@equm.com.co
CIUDAD / MUNICIPIO: BOGOTÁ
DEPARTAMENTO: BOGOTÁ.
PAIS: COLOMBIA
IMPUESTO: RENTA PARA LA EQUIDAD CREE
AÑO: 2015
PERIODO: 1

1. COMPETENCIAS Y FACULTADES LEGALES

La presente Liquidación Oficial de Revisión se practica de conformidad con las facultades otorgadas por los 560, 684, parágrafo del 691 adicionado por artículo 50 Decreto 2106/2019, 702 del Estatuto Tributario, Decreto 4048 del 22 de octubre de 2008, artículo 7 Resolución 9 de 2008, artículos 4 y 14 de la Resolución 86 de 2019 y Resolución 1218 del 13 de agosto de 2020.

2. OPORTUNIDAD

El artículo 707 del Estatuto Tributario establece que el contribuyente debe dar respuesta al requerimiento especial, dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha de notificación del mismo.

A su vez el artículo 710 ibídem, establece que la administración deberá notificar la liquidación oficial de

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

revisión dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación.

En este caso, teniendo en cuenta que el Requerimiento Especial No. 900027 del 23 de diciembre de 2019, fue notificado por correo el 27 de diciembre de 2019 el término para dar respuesta al mismo era hasta el 27 de marzo de 2020 por lo tanto, el plazo para notificar la liquidación oficial vence el 27 septiembre del 2020. (Folios 246 a 263)

No obstante de conformidad con el artículo 6o del Decreto Legislativo 491 de 28 de marzo de 2020, y según lo dispuesto en el artículo 1° de la Resolución 0022 del 18 de marzo de 2020, el artículo 8° de la Resolución 0030 de 29 de marzo de 2020 y sus modificaciones, emitidas por el Director de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, de competencia de DIAN estuvieron suspendidos entre el diecinueve (19) de marzo (3) del 2020 y el primero (1) de junio (6) del 2020. Los términos suspendidos corren nuevamente, teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. Durante el término de la suspensión y hasta el momento en que se reanudaron las actuaciones, no corrieron los términos de caducidad, prescripción o firmeza previstos en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria

Así las cosas, la Autoridad Tributaria se encuentra dentro de la oportunidad legal para proferir la presente actuación administrativa

3. ANTECEDENTES Y FUNDAMENTOS DE HECHO Y DE DERECHO

La sociedad GLORIA COLOMBIA S. A. NIT 830.507.278-9, el 14 de abril de 2016 presentó oportunamente su declaración de renta para la Equidad CREE del año gravable 2015, con formulario No.1403600819900 en forma electrónica con No. 91000348533126, registrando un saldo a favor de \$850.593.000, (folio 8)

Dicho valor no ha sido objeto de solicitud de devolución y/o compensación, de acuerdo a la respuesta recibida de la Jefe de División de Gestión de Recaudo mediante correo electrónico del 5 de marzo de 2019 (folios 10 y 11), ni tampoco se imputó en la declaración de renta para la equidad CREE del año gravable 2016. (folios 185 a 199 y 265)

La División de Gestión de Fiscalización de esta Dirección Seccional en uso de las facultades establecidas en los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario, dio inicio a la investigación tributaria al contribuyente dentro del programa (VG) "Gestión derivada Investigación por Devoluciones", para lo cual expidió Auto de Apertura No.900021 del 11 de marzo de 2019 por concepto de impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE del año gravable 2015. (folio1)

En desarrollo de la investigación se profirieron las siguientes actuaciones y/o allegaron los siguientes documentos:

Mediante Auto de Organización No. 001478 del 7 de mayo de 2019, se incorporaron, entre otras las siguientes pruebas y/o actuaciones administrativas del expediente DG 2015 2017 001198 adelantado a la misma sociedad por concepto de Renta y Complementarios del año gravable 2015, (folios 25 al 180) así:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

1. Auto de apertura No.312382017001198 del 25 de octubre de 2017 a la sociedad Gloria Colombia S.A Nit. 830.507.278 por concepto de renta año gravable 2015. (folio 26)
2. Requerimiento Ordinario No.312382017000738 del 24 de noviembre de 2017 notificado por correo el 28 del mismo mes y año al contribuyente investigado GLORIA COLOMBIA S.A, en la dirección DG 63F 86 35 en Bogotá, (folios 28 a 30) y respuestas del 20 y 22 de diciembre del 2017 mediante radicados No.8931 y 9055 respectivamente suscrita por la señora Norma Castillo en calidad de Gerente Financiera de la Compañía, correspondiente al Impuesto sobre la renta y complementarios año gravable 2015 la siguiente información: (folios 33; 34 al 55), adjunta 2 CDS, entre otros la siguiente información:
 - Costo de ventas, "Estado de Costos"
 - Conciliación Contable y Fiscal por cada uno de los renglones de la declaración de Renta
 - Auxiliar por terceros compra inventariables año 2015
 - Costo de ventas, "Estado de Costos".
3. En desarrollo al Auto de Verificación o Cruce No 312382017001163 del 24 de noviembre del 2017, notificado el 28 del mismo mes y año a la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A, NIT 830.507.278-9, (folios 31 y 32) se efectuaron visitas el 1, 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 (folios 56 al 65; 175 a 180) en relación con las cuales se entregó la información en esta Dirección Seccional mediante radicados Nos. 2070 del 28/03/2018 y correos electrónicos realizados al investigado, el contribuyente aporta los documentos registrados en dichas diligencias, entre otros: (folios 95 a 169; 170 a 174)

Mediante Auto de Organización No. 03228 del 8 de noviembre de 2019, se incorporaron, entre otras las siguientes pruebas y/o actuaciones administrativas del expediente DG 2015 2017 001198 adelantado a la misma sociedad por concepto de Renta del año gravable 2015, (folios 200 a 235) así:

- Informe final del expediente DG 2015 2017 1198 del 25 de junio de 2019 suscrito por los funcionarios a cargo de la investigación. (folios 201 a 213)
- Requerimiento Especial No. 312382019000044 del 26 de junio de 2019 proferido a la sociedad Gloria Colombia S. A Nit 830.507.278 renta y complementarios del año gravable 2015

Descripción contenida del medio magnético formato FT-FL-2571 suscrito por la auditora el 11 de noviembre de 2019. (folios 234 y 235)

Informe final del expediente VG 2015 2019 900021 del 14 de noviembre de 2019, suscrito por los funcionarios a cargo de la investigación correspondiente al impuesto sobre la renta para la equidad Cree año gravable 2015. (236 a 245)

Con fundamento en las pruebas relacionadas se profirió Requerimiento Especial No.900027 del 23 de diciembre de 2019, notificado por correo a la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A con NIT 830.507.278 el 27 de diciembre de 2019 por el impuesto sobre la renta para la equidad Cree del año gravable 2015. (folios 246 a 263)

PROPUESTA REQUERIMIENTO ESPECIAL

De conformidad con los resultados obtenidos en desarrollo de la investigación adelantada a la

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

sociedad GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9 y con base en el análisis de los valores contabilizados y los declarados, así como los demás documentos y pruebas que obran en el expediente, la División de Gestión de Fiscalización propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta para la Equidad CREE año gravable 2015, presentada por el contribuyente el 14 de abril de 2016 con formulario No. 1403600819900 y radicado electrónico No. 91000348533126 (folios 8 y 9), bajo los siguientes fundamentos de hecho y derecho que se exponen a continuación:

RENLÓN 32 COSTOS

Valor declarado	\$210.623.208.000
Valor propuesto	185.194.326.000
Valor a desconocer	\$25.428.882.000

El contribuyente en su declaración de renta y complementarios del año gravable 2015, registró en este renglón la suma de \$210.623.208.000, de los cuales la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, propone desconocer la suma de \$25.428.881.803, con fundamento en que la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A realizó compra a proveedores personas naturales y jurídicas, inscritos en el RUT como ganaderos sin tener la inscripción como responsable del régimen común o del régimen simplificado, o a proveedores con actividad distinta a ganaderos que no tienen inscritas estas responsabilidades, o que no se encuentran inscritos en el RUT o que superaron el tope para pertenecer al Régimen Simplificado conforme se observan a continuación:

DETALLE	VALOR	FOLIOS
Productores inscritos RUT como ganaderos. Actividad económica 0141, que no tienen inscripción en ningún régimen (simplificado o Común)	10.158.047.808	350 a 536
Productores inscritos RUT con Actividad diferente a ganadero y sin inscripción en ningún régimen de ventas (Simplificado o común)	8.951.253.505	537 a 648
Productores no inscritos en RUT año 2015	494.795.856	649 a 671
Productores superan el tope para pertenecer régimen simplificado IVA	5.824.784.634	673 a 703
TOTAL, RECHAZO RENGLÓN 49 COSTO DE VENTAS	25.428.881.803	

Para efectos de verificar lo anterior, la División de Gestión de Fiscalización profirió al contribuyente el Requerimiento Ordinario No. 312382017000738 del 24/11/2017, notificado a la sociedad Gloria Colombia S.A Nit 830.507.278, mediante el cual se solicitó entre otra información el "Estado de Costos" anexando formato guía. (folios 28 al 30).

Mediante escrito radicado en esta Dirección Seccional el 22/12/2017 bajo No.00009055 el contribuyente anexo en medio magnético CD (folios 34 a 55) entre otras la información "AUXILIAR POR TERCEROS COMPRAS INVENTARIABLES AÑO 2015 (GLORIA COLOMBIA S.A)", (folios 45 a 55).

Con base en dicha información y en desarrollo del Auto de Verificación Nos. 312382017001163 del 24/11/2017 notificado a la sociedad investigada y 312382017001174 del 24/11/2017 notificado al tercero la BOLSA MERCANTIL DE COLOMBIA S. A NIT 860.071.250, (folios 31 y 32) se revisó la procedencia de dichas compras, como se hace constar en las actas de visita al contribuyente investigado y al tercero del 1 y 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 (folios 56; 57 a 65 y 175 a 180),

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

dentro de las que se allegaron documentos y pruebas que obran a (folios 35 a 55 y 95 a 169)

A fin de establecer, si los terceros relacionados por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con NIT 830.507.278-9, en el “Auxiliar por tercero compras inventariables año 2015” (folios 45 a 55) y en la información reportada como “compra de activos movibles” informada por el contribuyente investigado en la información exógena año 2015 (folios 86 a 94), cumplen con lo establecido en el Decreto 2460 de 2013, es decir, si figuraban inscritos en el Registro Único Tributario (RUT) y el Régimen de Ventas para la vigencia del año gravable 2015, se realizó consulta en el RUT.

Se procedió a la revisión del 100% de los terceros reportados en el costo por concepto de compra de leche cruda correspondiente a personas naturales respecto de las obligaciones previstas en el artículo 555-2 del E.T. y 177-2, 771-2 ibidem y artículos 38 y 54 de la ley 1607 de 2012.

Como resultado de lo anterior se estableció que algunos de los proveedores productores de leche no se encuentran inscrito en el Régimen de Ventas debiendo estarlo, teniendo en cuenta que con la modificación introducida por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 477 del Estatuto Tributario, la partida 04.01 correspondiente a “Lecha y Nata (crema, sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante)” paso de ser un bien excluido a un bien exento, y en consecuencia, se trata de un bien gravado con IVA a la tarifa de \$0, por lo cual el productor de dichos bienes se convierte en responsable del impuesto sobre las venta, lo que conlleva al cumplimiento de obligaciones formales para quienes desarrollen el negocio de la ganadería a estar inscrito en el RUT con la responsabilidad del régimen simplificado o del régimen común si superan los toques del artículo 499 del Estatuto Tributario, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 424 y 477 del estatuto Tributario, el artículo 7 del Decreto 2460 de 2013, con fundamento en lo cual en aplicación del artículo se rechaza la procedencia de los costos correspondientes a las compras realizadas a lo proveedores de la sociedad que ejerciendo la actividad de productores no se encuentran inscritos en el RUT con la responsabilidad del régimen simplificado o de régimen común del impuesto sobre las ventas, de conformidad con lo establecido en el artículo 177-2 y 771-2 del Estatuto Tributario.

Finalmente, resalta el Despacho, que algunos responsables solo inscribieron la mencionada responsabilidad hasta el año 2016 o 2017, con lo cual es evidente que las inscripciones en el citado registro son extemporáneas, esto es que no corresponden al año gravable investigado, siendo el resultado de las investigaciones adelantadas por la Administración Tributaria tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones formales por parte los contribuyentes y responsables.

Concluyendo, el ente fiscalizador que lo que en esta oportunidad se le reprocha y castiga a la investigada, es la falta de aplicación de los controles establecidos por Ley que demandan la exigencia a sus proveedores de inscripción en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas en alguno de sus regímenes (simplificado – común), como requisito sine qua non para la procedencia de los costos.

En consecuencia, el competente primario propone limitar el renglón 32– Costos – a la suma de \$185.194.326.000, como consecuencia del desconocimiento propuesto.

Renglón 49 Sobretasa

Conformemente a lo expuesto en el acto preparatorio respecto a la disminución del costo planteado en el renglón 32 y al modificarse la base gravable a la que se aplica la tarifa del 5% determinando la sobretasa esta se procede a reliquidar, en aplicación del literal a) del artículo 22 de la ley 1739 de 2014

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

en el valor de \$1.096.266.000.

Sanción Propuesta

La División de Gestión de Fiscalización dado que las modificaciones propuestas en el acto preparatorio provocan saldo a pagar originado en el rechazo de la pérdida y el saldo a favor declarada por la sociedad en el denuncia objeto de modificación, es procedente la imposición de la sanción de que trata el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, se propuso sanción por inexactitud con fundamento en los artículos 647 y 648 ibídem, por la suma de \$3.000.999.000, teniendo en cuenta que la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A incluyo en su denuncia rentístico, en el renglón 32 Costo de ventas, por concepto de compras de leche cruda arrojando pérdida líquida y saldo a favor.

4. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL

El 4 de junio de 2020, dentro de la oportunidad legal, mediante escrito radicado en esta Dirección Seccional bajo el No.00001766 el señor JAVIER GONZALEZ VALENCIA, identificado con la cédula de ciudadanía No 9.527.947 y Tarjeta Profesional No.51.260 del Consejo Superior de la Judicatura, en calidad de apoderado especial del contribuyente, según copia del poder que obra a folios 277 y 278, otorgado por el Representante Legal de la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A., NIT 830.507.278- 9, señor MARIO ANDRES ARTURO GUERRERO identificado con la cédula de ciudadanía No.1.010.177.737, la cual acredita mediante Certificado de Existencia y Representación Legal expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, el 3 de junio de 2020 (folio 7281 reverso), presentó respuesta al Requerimiento Especial N°900027 del 23 de diciembre de 2019, notificado por correo certificado el 27 de diciembre de 2019 (folios 246 a 263), en los siguientes términos:

En la respuesta se hace referencia a la oportunidad de ésta, deberá tenerse en cuenta la suspensión de términos ordenada en el marco de las medidas de emergencia sanitaria y en los antecedentes se describen los hechos que antecedieron la actuación administrativa y el desconocimiento en los costos de adquisición de leche cruda por parte de la División de Gestión de Fiscalización, aduciendo los planteamientos expuestos en el acto preparatorio, para demostrar a este Despacho las objeciones a las modificaciones propuestas:

Imposibilidad de establecer impuestos o sanciones confiscatorias. Afirma el actor que la administración a través del requerimiento especial, al proponer un impuesto de más de 3.141 millones de pesos sobre una renta líquida de 3.027 millones de pesos, implica una tarifa del 103% resultado de tomar el impuesto propuesto / renta presuntiva, dado que se generó una pérdida de \$2.703 millones.

Señala que además la Administración impuso un total de sanción de inexactitud \$3.000.999.000 conformada por la inexactitud más el rechazo por pérdida, de manera que sumados impuesto y sanción, se llega a una tarifa de más de 202% y que observado el patrimonio líquido declarado por el contribuyente de \$88.115.505.000 frente al total del impuesto y sanción propuesta \$4.908.085.000 la administración aspira a apoderarse del 7% del patrimonio del contribuyente.

Para el año 2015 la tarifa del impuesto sobre la renta para la equidad CREE era del 9%, más la sobretasa del 5%, el total impuesto a cargo es \$383.867.000, pero la administración fija una carga tributaria (impuesto y sanción) de \$4.908 millones, es decir un monto de 16 veces superior a la carga por CREE debería soportar la compañía. El efecto acumulado de los valores de determinación oficial de renta y CREE para el año gravable 2015, es evidentemente expropiatorio.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

El anterior rechazo está invocando una norma que únicamente es aplicable en el caso de compra de productos gravados con IVA, siendo errada esta aplicación por parte de la Administración, pues GLORIA COLOMBIA tuvo costos por compra de bienes exentos (leche cruda).

Alega que la DIAN fundamentó el incumplimiento de las formalidades del artículo 177-2 del Estatuto Tributario, en relación con los controles establecidos sobre la obligación de registro de proveedores en el régimen común del impuesto sobre las ventas, sin embargo, GLORIA COLOMBIA suministro la información sobre el total de compras de leche cruda por \$80.535.412.807 y que tal como lo menciona el Requerimiento Especial en la página 4, la Dian revisó la erogación real del 100% de las compras de leche cruda, estableciendo la suma de \$25.428 millones que no podían ser aceptados fiscalmente como costo debido al incumplimiento del artículo ya mencionado, cuestionándose si ¿La Administración Tributaria en el marco del estado de derecho puede ignorar costos realmente incurridos y por esa vía liquidar impuestos y sanciones con efectos confiscatorios?

Imposibilidad de aplicar el artículo 177-2 del E.T. No se cumple la hipótesis normativa

Luego de transcribir el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, señala que esta esta norma no puede ser aplicada ya que los únicos costos que podrían ser cuestionados, son los asociados a operaciones gravadas con IVA, y agrega que al tratarse el debate del 100% de las compras rechazadas por compra de leche cruda que corresponden a un bien exento de IVA de acuerdo con el artículo 477 del Estatuto Tributario (leche cruda) no se pueden rechazar las compras aplicando el artículo 177-2 del E.T., porque no se genera el IVA, lo cual resultaría abiertamente injusto e ilegal.

Resalta que el citado artículo tiene como propósito que el contribuyente brinde colaboración al Estado, ayudándole a evitar que quienes deban facturar, recaudar y consignar el IVA, omitan estas obligaciones legales y se mantengan en el ámbito de la evasión y recalca que los vendedores de leche cruda no pueden eludir estas obligaciones, toda vez que dichas operaciones corresponden a bienes exonerados del impuesto.

Insiste en que es injusto tratar de aplicar la norma a la investigada en razón a que los costos declarados, fueron los mismos en los que realmente incurrió y que la norma solo tiene efectos cuando se trata de pagos por concepto de operaciones gravadas con IVA y que no es dable darle el mismo tratamiento en el caso bajo examen, puesto que los costos en que incurrió su representada, se causaron en operaciones no gravadas con el impuesto.

Alega que la Administración tuvo la oportunidad de comprobar el 100% de las compras de leche cruda realizadas por GLORIA COLOMBIA S A y de dicha verificación identificó los proveedores, reconoció que las operaciones fueron reales, cuantificó de manera precisa los costos y ha tenido claro que corresponden a productos no gravados con IVA, pese a lo cual, inexplicablemente llega a la conclusión de que son improcedentes costos en cuantía de \$25.428.881.803, propone un impuesto y sobretasa de \$3.141.546.000 y sanciones en cuantía de \$3.000.999.000.

Manifiesta que, en el requerimiento especial, la DIAN no discute que los costos están debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad, en cuyo registro se identifica de manera precisa e inequívoca la identificación de los proveedores y el valor de las compras, así como tampoco discute la realidad de los pagos efectuados ni las cifras reportadas en medios magnéticos sobre los beneficiarios de los pagos en 2015.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Que aún en el caso que las compras realizadas por GLORIA COLOMBIA se hubieran referido a operaciones gravadas con IVA es errado asumir que la ley consagra una tarifa leal para probar los costos y deducciones, que Incluso si las compras hubieran correspondido a bienes generadores de IVA, no sería legal ni constitucionalmente viable afectar al contribuyente con impuestos y sanciones confiscatorias.

Violación de los principios de justicia y equidad tributarias y total desconocimiento del principio de capacidad contributiva.

El recurrente efectúa una transcripción del artículo 683 del Estatuto Tributario y de la Sentencia 17074 del 4 de marzo de 2010 para afirmar que el requerimiento especial desconoce el espíritu de justicia del artículo 95-9 de la Carta Política y el artículo 683 del Estatuto Tributario, de acuerdo con los cuales se debe contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, sin que se le pueda exigir al contribuyente más de aquello con lo que la misma Ley ha querido que coadyuve, haciéndole más gravosa su situación, argumentando que Gloria no puede ser objeto de rechazo con base en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Improcedencia del desconocimiento de la totalidad de los costos de proveedores no inscritos en RUT con volumen de ventas para pertenecer al régimen simplificado.

Argumenta que para el año 2015, no había sido expedida la reglamentación a que alude el último inciso del artículo 177-2, por lo que no correspondía al comprador, exigir el RUT por el hecho de ser ganadero, ni se había reglamentado la obligación para aquellos responsables del régimen simplificado de entregar copia de su registro en el RUT en la primera venta.

Afirma que la Corte Constitucional en sentencia C-733 de 2003, con ocasión de la revisión de la constitucionalidad el artículo 771-2 del E.T. estableció que el consumidor de bienes no tiene la responsabilidad de exigir al vendedor el cumplimiento de los requisitos legales y transcribe apartes de la mencionada sentencia para concluir que para la deducción por compras a proveedores inscritos en el régimen simplificado, su representada elaboró el documento equivalente a la factura de conformidad con el inciso tercero del artículo 771-2 y con los requisitos exigidos en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 denominado "acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento", cuya expedición se realizaba mes vencido previo el pago de la leche cruda adquirida, razón por la cual, considera que son procedentes estos costos de ventas.

La doble sanción impuesta recaería sobre un hecho que no podría generar un daño a la administración y resulta inequitativa.

Señala que el impuesto liquidado sobre una base irreal de \$22.725.328.000 constituye una sanción y sumado a ello, se le impone al contribuyente sanción por inexactitud de \$3.000.999.000 y resalta que estas sanciones no tienen sustento jurídico en la medida en que no era aplicable el artículo 177-2 del E.T.

Indica que, en el caso de que GLORIA COLOMBIA S A hubiera realizado compra de bienes gravados, las sanciones no podrían ser aplicadas desatendiendo los principios legales y constitucionales y añade que el principio de lesividad consagrado en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, exige que deba demostrarse que se afectó el recaudo nacional.

Sostiene que para que su poderdante pueda ser sancionada por la autoridad tributaria, se requiere que

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

la DIAN demuestre la irregularidad que causó el daño, pues no todas las infracciones en las que incurra el contribuyente se derivan de un daño.

Manifiesta que la investigada no ha obstaculizado el ejercicio de la Administración ni afectó el recaudo nacional, sino que, por el contrario, siempre tuvo la voluntad de coadyuvar a los fines del Estado, suministrando información y reportando las compras realizadas a todos y cada uno de sus proveedores.

Considera que no existen presupuestos legales para aplicar la sanción y rechazar los costos y discute que, en este sentido, la DIAN no tuvo en cuenta el principio de lesividad en materia tributaria sobre el que debe basarse al momento de imponer este tipo de sanciones y cree que por este motivo no hay lugar a imponer la sanción por desconocimiento de costos y deducciones.

Desconocimiento del debido proceso por imposición de multiplicidad de sanciones por una misma conducta infractora, y que no hay lugar a sancionar por inexactitud pues la deducción del contribuyente corresponde a costos existentes.

Asevera que, en el requerimiento especial, se proponen dos tipos de sanciones por una misma conducta y que la imposición de doble sanción atenta contra el derecho al debido proceso, a saber:

- (i) Sanción de tipo administrativo regulada por el artículo 177-2 del E.T.
- (ii) Sanción por inexactitud regulada en el artículo 647 del E.T.

Copia algunos apartes de la sentencia 8400 del 15 de agosto de 1997, para destacar que para que proceda la sanción por inexactitud, se requiere que se den las circunstancias previstas en forma expresa por la Ley, sin que le sea dable a la Administración extenderla a hechos no previstos en ella, como son el rechazo de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, por incumplimiento de requisitos formales o por defecto o falta de comprobación, pues se castigaría doblemente al contribuyente al desconocerle los costos e imponerle sanción por su desconocimiento.

Repite que la DIAN a pesar de contar con elementos de prueba suficientes para conocer la existencia de los costos asociados a los ingresos, determinó una sanción confiscatoria y que de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado y de la misma Administración Tributaria, precisan que la sanción por inexactitud procede cuando se cuestiona la realidad de los hechos económicos y que sus presupuestos se describen en el artículo 647 del E.T. del cual realiza transcripción.

Sustenta su postura en la sentencia 16531 del 4 de marzo de 2010 que señala que el motivo de la desestimación de los beneficios fiscales como costos, deducciones, descuentos o pasivos, obedece a la falta de prueba, lo cual no implica que el respectivo rubro fuera inexistente o falso o que provenga de operaciones simuladas. Aunque resulte procedente el rechazo del beneficio e incluso la aplicación de las multas por irregularidades contables cuando así se establezcan, no procede inexorablemente la sanción por inexactitud.

Manifiesta que tanto la liquidación, como las sanciones propuestas por la administración carecen de fundamento legal.

La interpretación de la Ley tributaria debe examinarse de acuerdo con la sustancia económica en la determinación de la carga impositiva.

Aduce que, al momento de apreciar los argumentos expresados en su escrito, se tengan en cuenta la

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

realidad económica y la sustancia, a propósito de la sentencia C-015 de 1993 de la Corte Constitucional que indica que: *la legislación tributaria no puede interpretarse literalmente, que los hechos fiscalmente relevantes deben examinarse de acuerdo con la sustancia económica.*

Concluye que lo busca el derecho sustancial en materia tributaria, es apuntar a una justicia impositiva material, en donde a nadie le sea exigido algo que no le corresponde y que el rechazo de los costos de ventas deducidos en la declaración de renta del año gravable 2014 y la sanción por inexactitud son violatorios de la legislación justa, equitativa y respetuosa del principio de capacidad contributiva.

Por último, solicita ser archive el expediente.

Aporta para su valoración, entre otros, los siguientes documentos:

1. Poder especial, amplio y suficiente otorgado por el representante legal para efectos judiciales de la sociedad.
2. Certificado de existencia y representación legal de GLORIA COLOMBIA S A
3. Certificado del Contador y Gerente General de GLORIA COLOMBIA S A sobre la existencia del costo incurrido por compra de leche cruda por GLORIA en el año 2015.
4. Formulario No. 10006 donde consta la presentación de información por envío de archivos de los reportes en medios magnéticos durante el año gravable 2015 de los pagos a proveedores y cruce de información con el gasto deducible.

5. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

Previo a la exposición de las consideraciones para la expedición del presente acto administrativo, se procede a reconocer personería para actuar dentro del proceso al señor Javier Gonzalez Valencia identificado con cédula de ciudadanía No. 9.527.947 de Sogamoso, con Tarjeta Profesional No.51.260 del C S J en los términos, facultades y atribuciones otorgas en el poder conferido por el representante legal señor Mario Andres Arturo Guerrero en calidad de representante legal de la compañía GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9. (Folios 278 y 279).

La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, propone modificar la Declaración del Impuesto sobre Renta para la Equidad CREE por el año gravable 2015 presentada por la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9, el 14 de abril de 2016 con Formulario No.1403600819900 y radicado electrónico No.91000348533126 (folio 8), mediante Requerimiento Especial No.900027 del 23 de diciembre de 2019, en el sentido de desconocer costo por \$25.428.882.000, así como proponer sanción de \$3.000.999.000.

Analizadas las razones de hecho y de derecho expuestas en el requerimiento especial, así como los motivos de inconformidad expresados por el Apoderado Especial de la sociedad investigada en respuesta al requerimiento especial y el acervo probatorio obrante en el expediente, se proceden a realizar las siguientes consideraciones frente a los renglones objeto de modificación, teniendo en cuenta los siguientes fundamentos facticos y jurídicos:

Previo a emitir pronunciamiento de fondo sobre el asunto bajo examen, constata el Despacho la

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

oportunidad en la presentación de la respuesta al Requerimiento Especial N° 900027 del 23 de diciembre de 2019; la personería válida para actuar dentro del proceso en curso, ejercida por quien la suscribe en calidad de representante legal de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT.830.507.278-9; como también el cumplimiento referido a la presentación personal del escrito por parte de su signatario.

Dichos requisitos se encuentran acreditados a cabalidad toda vez que el mencionado requerimiento fue notificado por correo certificado el 27 de diciembre de 2019 (folios 261 a 263), la respuesta fue radicada en esta Dirección Seccional bajo No.1766 el 4 de junio de 2020 y teniendo en cuenta la suspensión de términos del 19 de marzo hasta el 1 de junio de 2020, no corrió la caducidad le faltaban 9 días al contribuyente para aportarla, por tanto esta se encuentra dentro del término legal de los tres meses previsto en el artículo 707 del Estatuto Tributario, (folios 266 a 289); verificándose a folio 284 del expediente a través del certificado de Cámara de Comercio de Bogotá de fecha 3 de junio de 2020, la condición del señor MARIO ANDRES ARTURO GUERRERO, portador de la cédula de Ciudadanía N° 1.010.177.737, como Representante Legal para efectos judiciales de la Compañía; obrando a folio 277, la diligencia de reconocimiento de firma y contenido del documento realizado ante la Notaría Cuarenta y siete del Círculo de Bogotá, D.C., el 5 de marzo de 2020. (folios 278 a 287)

Frente a los argumentos expuestos por el apoderado de la sociedad investigada en el escrito de respuesta al requerimiento especial, este Despacho realizará el análisis en el mismo orden en que fueron presentadas las objeciones así:

1. Imposibilidad de establecer impuestos o sanciones confiscatorias

Al respecto es preciso señalar que por mandato constitucional corresponde al Congreso establecer las contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales. (artículo 150 numeral 12, de nuestra Carta Política), que, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales y que, en virtud de la ley, las ordenanzas y los acuerdos se fijan directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos, las bases gravables, y las tarifas de los impuestos (artículo 338 ibídem).

Es tan amplia la facultad del legislador que puede decidir qué conceptos cobijan uno u otro impuesto, definir el procedimiento a seguir para la determinación de los mismos, conceder o derogar beneficios, establecer gastos, costos y deducciones y desarrollar todas las atribuciones propias de su función en materia tributaria, siempre y cuando respete los preceptos y principios superiores.

Es necesario resaltar que tanto los costos como las deducciones no tienen carácter constitucional, sino que son conceptos de creación legal que se refieren a aquellas partidas que la ley permite restar de la renta bruta para obtener la renta líquida, sin dejar de lado que se encuentran dentro de la órbita propia del legislador y que por lo tanto, pueden ser derogados, disminuidos, ampliados o limitados sin que ello implique la configuración de un impuesto confiscatorio ni una violación al principio de equidad.

Al respecto la Corte Constitucional en sentencia C 1003 de 2004 señaló:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

“...En tratándose de las deducciones, ha de reiterarse que su establecimiento y derogación son un desarrollo de las atribuciones propias del legislador en materia tributaria, por manera que su limitación no implica per se la configuración de un impuesto confiscatorio ni una violación del principio de equidad. Tales limitaciones, ha manifestado la Corte, pueden tener también otras finalidades de política económica general, como estimular ciertas actividades o desestimular otras, pues la política tributaria no tiene como única meta financiar los gastos de las autoridades públicas, sino que es también una de las maneras como el Estado interviene en la economía (CP art. 334). Conviene recordar que las deducciones son un concepto de creación legal y se refieren a ciertos beneficios que puede conceder el legislador, es decir, aquellas partidas que la ley permite restar de la renta bruta para obtener la renta líquida. Esas deducciones si bien se encuentran dentro de la órbita propia del legislador y constituyen un beneficio otorgado a favor de los contribuyentes, pueden ser derogadas, disminuidas o ampliadas por el legislador, sin que por ese sólo motivo resulten contrarias a la Constitución...”

De acuerdo con lo anterior, y frente al caso que nos ocupa, cabe precisar que no es cierto que se esté gravando de manera excesiva al contribuyente, puesto que la tarifa que se aplica es la contemplada en la Ley, y lo único que cambia en este caso, es la base gravable sobre la que se aplica la tarifa, como consecuencia del desconocimiento de algunos valores que fueron incluidos por la sociedad como costos en la declaración de Renta para la equidad CREE del año gravable 2015, y que son rechazados en esta instancia por no cumplir con lo exigido en la normatividad tributaria para su procedencia fiscal, como lo es en este caso el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, norma que demanda la exigencia de inscripción de sus proveedores en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas en alguno de sus regímenes (simplificado – común), por tratarse de bienes exentos, y como tal gravados a la tarifa de \$0.

Así las cosas, el desconocimiento de los costos por parte del ente fiscal, no atenta contra el patrimonio del contribuyente, puesto que como lo ha sostenido la Corte Constitucional en la sentencia C-1003 de 2004 antes mencionada *“La confiscatoriedad se da ”* y no cuando se debe destinar sólo una parte de ellas como ocurre en el presente caso, pues si así *cuando la actividad económica del particular se destina exclusivamente al pago del mismo (tributo), de forma que no existe ganancia fuera*, se llegaría a la inadmisibles posición según la cual todos los impuestos por gravar de alguna manera la capacidad económica del contribuyente resultarían confiscatorios, cuestión que no puede tener asidero jurídico, pues de conformidad con el artículo 95, numeral 9 de la Carta Política, uno de los deberes de la persona y del ciudadano, que resulta ser correlativo al reconocimiento de sus derechos en el Estado social de derecho es *contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad*.

Por lo anterior, no le asiste la razón al actor, cuando afirma que el impuesto propuesto por la DIAN así como la sumatoria del impuesto y la sanción, son confiscatorios en el 103% , porque dicho porcentaje lo está obteniendo de la comparación que hace de la renta líquida registrada por su representada en la declaración privada de renta objeto de modificación, con el impuesto y la sanción propuestos por la División de Gestión de Fiscalización, que se obtiene por el rechazo o desconocimiento de los costos que no cumplen con las exigencias fiscales para su procedencia, en consecuencia, la renta líquida base del impuesto propuesto de \$22.725.328.000 vs el impuesto propuesto de \$2.045.280.000 y la sobretasa por \$1.096.266.000, además de demostrar la no confiscatoriedad de sus renta y menos de su patrimonio, confirman la falta de argumentos facticos y jurídicos por parte del actor para soportar la procedencia de los costos objeto de rechazo, por lo que los mencionados porcentajes no desvirtúan la glosa propuesta.

En cuanto a la confiscatoriedad de la sanción, es preciso señalar que la determinación de sanciones tributarias hace referencia a la potestad sancionatoria del Estado, en los casos en que se comete una

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

infracción tributaria, ya sea por desconocimiento de las normas que regulan el deber de tributar (obligación tributaria sustancial) o por el incumplimiento de deberes formales u obligaciones accesorias que facilitan la función fiscal de la administración y que pueden consistir en la obligación que tiene el administrado de dar, hacer o no hacer (obligación tributaria formal).

Es importante señalar, que la administración tributaria no liquida las sanciones tributarias a su arbitrio, sino que, por contrario, su determinación se realiza siguiendo los procedimientos y aplicando las normas que definen los hechos sancionables y el monto de las sanciones aplicar, siempre amparados bajo los principios de legalidad, lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad, principios estos que se encuentran incluidos en el artículo 640 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. Así mismo, nuestro régimen sancionatorio consagra responsabilidades objetivas y se encuentra limitado a los principios y garantías que rigen el respeto por el debido proceso.

Por otra parte, no puede dejarse de lado la obligatoriedad que tienen las autoridades administrativas el artículo 10 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en el ejercicio de sus funciones, relacionado con el deber de aplicar uniformemente las normas, es decir que sus actuaciones deben estar sometidas al imperio de la Constitución y la ley, garantizando el respeto del debido proceso y del principio de legalidad en materia administrativa, como ocurre en el caso bajo estudio, en el que la autoridad tributaria se ha ceñido estrictamente a los preceptos constitucionales y legales.

En este sentido no es posible afirmar que la aplicación de la sanción de inexactitud impuesta al contribuyente corresponda a una sanción confiscatoria pues la misma fue determinada y cuantificada en los términos previstos en el artículo 647 del Estatuto Tributario, una vez establecido por parte de la Administración que el contribuyente incurrió en los presupuestos sancionables previstos en dicha norma.

De acuerdo con lo expuesto, no le asiste la razón al representante de la sociedad cuando afirma que la administración aspira a apoderarse del 7% de su patrimonio, puesto que como se ha indicado, el Estado no aspira a exigir al contribuyente más de lo que la misma ley ha querido de coadyuve con las cargas públicas de la nación, sin embargo, sí es responsabilidad de su representada velar por el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de acuerdo con el lleno de las condiciones y exigencias que la ley indica para determinar sus bases gravables objeto del impuesto.

En cuanto a la pregunta que se hace el actor, respecto de si "¿Puede la Administración Tributaria en el marco del estado de derecho ignorar costos realmente incurridos y por esa vía liquidar impuestos y sanciones con efectos confiscatorios?", el Despacho precisa que aun cuando las cifras consignadas en las declaraciones tributarias presentadas por el contribuyente gozan de presunción de veracidad, que no es otra cosa que los hechos consignados en las mismas se consideran ciertos, siempre que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial ni la ley lo exija de conformidad con el artículo 746 del Estatuto Tributario, este principio de veracidad no impide que la administración en ejercicio de las amplias facultades de fiscalización e investigación señaladas en el artículo 684 del Estatuto Tributario, pueda verificar dentro del proceso de fiscalización no solo realidad de las cifras declaradas sino también su procedencia fiscal de acuerdo con los presupuestos legales establecidos para estos efectos, o solo la existencia material sino también la procedencia fiscal de los valores registrados como costos, tal como ocurrió, en el presente caso cuando se solicitó al contribuyente información respecto de la composición del renglón 49 Costo de Ventas y verificó la procedencia de una parte del costo como es la compra de la leche cruda realizada a personas naturales, y en desarrollo de esta verificación, la Administración se encontraba en la obligación de cotejar el

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

cumplimiento de la norma que para el caso en Litis, frente a los presupuestos legales establecidos para su procedencia conforme lo dispone el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Exigencias que fueron ratificadas por la Doctrina Oficial de la DIAN, entre otros mediante el Concepto 091001 del 6 de noviembre de 2007 que señalo:

Procede el rechazo de costos y deducciones por conceptos de operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas efectuadas a responsables pertenecientes al régimen simplificado inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, que no han realizado la inscripción en el Registro Único Tributario - RUT.?

Al respecto se le informa que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la obligación a los adquirentes de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos para su aceptación.

Es de señalar que si bien el Decreto 2788 de 2004 fijó un procedimiento para la inscripción de los responsables del IVA que se encontraban inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, esta disposición no exime de la obligación de entregar copia de la certificación a los adquirentes de bienes y servicios, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Por lo anteriormente expuesto cuando no se presente la fotocopia del documento en el cual conste la inscripción en el RUT como responsable del régimen simplificado, se deben desconocer como costo o deducción los pagos correspondientes a operaciones gravadas con el IVA. (Subrayado fuera de texto)

Es decir, la autoridad tributaria no solamente debe verificar que un hecho económica corresponda a una realidad económica realmente realizada por el contribuyente, sino también, debe verificar el cumplimiento de las formalidades que los documentos u operaciones deben soportar para ser reconocidos como gasto o costo fiscal, como lo es en este caso que los productores de leche proveedores del contribuyente cumplan con las exigencia legal de estar inscritos en el RUT como responsables del impuesto sobre las ventas, por tener esta responsabilidad de acuerdo con el artículo 477 del Estatuto Tributario, luego en desarrollo de esta investigación es posible desconocer los costos solicitados por el contribuyente, cuando esto no reúnen los requisitos exigidos para su procedencia, por ello como ocurre en este caso, la investigación tributaria no se centra únicamente en verificar si incurrió o no en dichos costos como lo aduce el actor, sino en constatar el cumplimiento de los requisitos que por imperio de la ley se requieren para que puedan solicitarse como tal, so pena de su rechazo, como ocurrió en el caso en Litis, por lo que se concluye que la autoridad tributaria si tiene las amplias facultades para rechazar costos en los que incurrió el actor sin el cumplimiento de requisitos, por lo tanto no es de recibo para el Despacho su afirmación respecto de este rechazo, que conlleva un mayor impuesto y por ende la aplicación de sanciones confiscatorias, por el contrario, lo que refleja es la falta de control por parte de su representada para el cumplimiento de ley.

Aclarado lo anterior, este Despacho considera que no le asiste la razón al recurrente en lo referente a la confiscatoriedad del impuesto y la sanción que en el presente acto se determinan y por consiguiente mantiene la perspectiva del competente primario en cuanto se refiere al desconocimiento de los costos que aquí se discuten.

2. Inaplicabilidad del artículo 177-2 del Estatuto Tributario

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

El apoderado transcribe el citado artículo vigente en el año 2015, para indicar que esta norma no puede ser aplicada al caso bajo examen, por cuanto los únicos costos que podrían ser cuestionados son los asociados a operaciones gravadas con el IVA, que así lo ha interpretado el Consejo de Estado cuando señala que la inscripción del RUT del responsable del régimen simplificado, opera únicamente para bienes o servicios gravados, y que por ello no se entiende el alcance que la autoridad tributaria le pretende dar a esta disposición por que no abarca operaciones exentas como la compra de leche cruda.

Al respecto, cabe precisar que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, expresamente indica la no aceptación de los costos y gastos por pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA, si se cumplen los presupuestos fácticos previstos en dicha norma, lo que exige que la autoridad tributaria verifique en primera instancia si la transacción comercial se encuentra gravada o no con el citado impuesto, y luego verifique el cumplimiento de la obligación formal del contribuyente de exigir que sus proveedores de bienes y servicios gravados se encuentren inscritos en el RUT con algunas de las responsabilidades del impuestos sobre las ventas.

Así, la División de Gestión de Fiscalización procedió en la etapa de investigación, a verificar si las compras de leche cruda realizadas por la sociedad en el año gravable objeto de investigación, tienen la naturaleza de costo y se encuentran gravadas con el IVA.

Al respecto, se tiene que por regla general la venta de bienes y la prestación de servicios se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas (artículo 420 del Estatuto Tributario), salvo las exclusiones y exenciones señaladas en los artículos 424 y 477 del Estatuto Tributario, respectivamente.

El artículo 477 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2011, norma que incluyó como bienes exentos del impuesto sobre las ventas, entre otros, la posición arancelaria 04.01 que corresponde a “Leche y nata (crema, sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante)” y en su Parágrafo 1° dispuso lo siguiente:

“Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el parágrafo 1° del artículo 850 de éste Estatuto.” (resaltado fuera de texto)

Teniendo en cuenta que para determinar si el costo por compra de leche cruda se encuentra o no gravado con el impuesto sobre las ventas, este Despacho considera importante recordar al contribuyente que el impuesto sobre las ventas IVA, es un impuesto del orden nacional, indirecto, de naturaleza real, de causación instantánea y de régimen general (Concepto Unificado de Ventas 001 de 2003 Página 28), y en Colombia se aplica el régimen de gravamen general en virtud del cual todas las ventas de bienes corporales muebles, prestación de servicios en el territorio nacional e importaciones de bienes corporales muebles se encuentran gravadas con el IVA, salvo las excepciones taxativamente contempladas en las normas legales.

Es así como en materia del IVA, la doctrina como la jurisprudencia de la Honorable Corte Constitucional y del Consejo de Estado son concurrentes al señalar que las excepciones son beneficios fiscales de origen legal consistentes en la exoneración del pago de una obligación tributaria sustancial; en tal sentido su interpretación y aplicación como toda norma exceptiva es de carácter

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

restrictivo y por tanto sólo abarca los bienes y servicios expresamente beneficiados por la Ley que establece la exención o exclusión, siempre y cuando cumplan con los requisitos que para el goce del respectivo beneficio establezca la misma Ley.

Tal como lo expresó la Sala de lo Contencioso Administrativo – Sección Cuarta del Consejo de Estado en Sentencia No. 76001-23-31-000-2007-00232-01(19057) del 11 de julio de 2013, en la que indicó:

“(...) La ley tributaria clasificó los bienes y servicios en: gravados, excluidos y exentos.

Son bienes y servicios gravados aquellos que causan el impuesto y a los que se les aplica la tarifa general o una tarifa diferencial, según sea el caso; son excluidos, aquellos que no causan el impuesto sobre las ventas por expresa disposición de la ley y son exentos, aquellos sobre los cuales se causa el impuesto y se encuentran gravados a la tarifa 0 (cero).

Los productores de bienes y servicios exentos tienen la calidad de responsables del impuesto, con derecho a devolución. (...)” La misma Corporación en Sentencia No. 050012331000200701546 01 [20371] del 21 de mayo de 2015, expresó:

“(...) De conformidad con el artículo 420 del Estatuto Tributario, todas las ventas de bienes corporales muebles, prestación de servicios en el territorio nacional e importaciones de bienes corporales muebles se encuentran gravadas con el impuesto sobre las ventas, salvo que la ley expresamente las considere excluidas.

Además de los bienes gravados y excluidos del IVA, existen los bienes exentos que son aquellos sobre los cuales se causa el impuesto y se encuentran gravados a la tarifa de 0 (cero). (...)”

Así las cosas, y teniendo en cuenta que la compra de leche cruda se encuentra exenta del impuesto sobre las ventas a la luz del artículo 477 del Estatuto Tributario y por ministerio de la Ley gravada a la tarifa cero (0), y en consecuencia sus productores tienen la condición de responsables del impuesto sobre las ventas, el Despacho considera importante reiterarle al contribuyente que en materia del Impuesto sobre las Ventas, la ley estableció dos regímenes, el común que es el general aplicable a todos bienes y servicios no excluidos y exentos por la normatividad fiscal, y el simplificado que exonera al responsable del cobro del IVA, previo cumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 499 del Estatuto Tributario, norma que señala:

ARTÍCULO 499. QUIÉNES PERTENECEN A ESTE RÉGIMEN. *(Artículo modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 29 de diciembre de 2003). Al Régimen Simplificado del Impuesto Sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:*

- 1. (Numeral 1 modificado por el artículo 39 de la Ley 1111 de 27 de diciembre de 2006). Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad, inferiores a cuatro mil (4.000) UVT (\$109.940.000 Base 2014 UVT 4.000 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (\$113.116.000 Base 2015 UVT 4.000 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).*
- 2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.*
- 3. Declarado inexecutable por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-1114 del 9 de noviembre de 2004, expediente D-5131.*
- 4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.*

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

5. Que no sean usuarios aduaneros.

6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a 3.300 UVT. (90.700.500 Base 2014 UVT 3.300 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (93.320.700 Base 2015 UVT 3.300 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).

7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de 4.500 UVT. (\$123.682.500 Base 2014 UVT 4.500 a \$27.485; Resolución DIAN No. 000227 de octubre 31 de 2013) (\$127.255.500 Base 2015 UVT 4.500 a \$28.279; Resolución DIAN No. 000245 de 3 de diciembre de 2014).

PARÁGRAFO 1. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a 3.300 UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común. (\$93.320.700 Base 2015 UVT 3.300 a \$28.279; Resolución DIAN No 000245 de 3 de diciembre de 2014).

PARÁGRAFO 2. (Parágrafo derogado por el artículo 78 de la Ley 1111 de 27 de diciembre de 2006).

Como se observa, este artículo condiciona la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas para inscribirse en el régimen simplificado, entre otros a las personas naturales comerciantes que hubieren obtenido ingresos en el año anterior o en el año en curso como producto de su actividad económica, que no superen los topes allí previstos, norma que a su vez se encuentra fue reglamentada por el artículo 17 del Decreto 1794 de 2013 que, respecto a los productores de bienes exentos, señaló:

“...Régimen simplificado para los productores de bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del Estatuto Tributario. Los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en el artículo 499 del Estatuto Tributario. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación, de acuerdo con lo indicado en los párrafos 1o y 2o del artículo 477 del Estatuto Tributario, estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo...”

En nuestro caso, la venta de leche es un bien exento, y por lo tanto gravado a la tarifa del 0% y en consecuencia los productores de estos bienes son responsables del impuesto sobre las ventas. Por su parte, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece la no procedencia de costos y gastos de los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA cuando en el RUT no conste alguna de las dos responsabilidades del impuesto sobre las ventas, lo que significa que todos los proveedores de leche con los cuales el contribuyente haya realizado operaciones comerciales de compra de leche, implica una obligación dual tanto para el contribuyente como para los proveedores de bienes exentos, por cuanto estos tienen la obligación formal por imperio de la ley, de estar inscritos en uno de los dos regímenes antes señalados, y para el adquirente de los bienes y servicios de verificar tal inscripción y conservar el documento que lo acredite si pretende el reconocimiento fiscal de esta partidas, luego el incumplimiento de esta obligación, permite a la autoridad tributaria el desconocimiento como costo o gasto de los pagos realizados a proveedores de leche que incumplan con este mandato, a la luz de la normatividad explicada.

Ahora bien, en cuanto hace referencia a que si se aplicara lo dispuesto en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario al caso que se estudia, la autoridad tributaria debería también dar cumplimiento a los principios de lesividad e integridad normativa, el Despacho considera pertinente precisar:

El principio de lesividad en materia tributaria ha permitido que los sistemas sancionadores castiguen a

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

los infractores de las normas, siempre y cuando hayan ocasionado un daño al Estado.

Así, nuestra Carta Política consagró el deber fundamental, en cabeza de los ciudadanos, de contribuir al financiamiento del Estado, pues en efecto, la consolidación del Estado Social de Derecho requiere un capital importante para cumplir sus fines esenciales, por lo cual es necesario que cada individuo, dentro de los parámetros de justicia y equidad que conforman el sistema tributario, contribuya con recursos que permitan solventar las inversiones y gastos en que debe incurrir el aparato estatal en la persecución de los fines trazados por la Constitución.

En consecuencia, de lo anterior el incumplimiento de este deber, pone en riesgo la efectiva consecución y plena garantía de la institucionalización del Estado Social de Derecho, motivo por el cual se implementa un régimen sancionatorio que permita resarcir el perjuicio irrogado al Estado.

Como se indicó en el acápite anterior, la facultad sancionadora del Estado en materia tributaria, se desprende de la inobservancia de los deberes de los contribuyentes, dentro de los cuales cabe destacar el de contribuir al financiamiento del Estado. Sin embargo, esa facultad no puede ser absoluta, hasta el punto de desbordar los derechos de los contribuyentes; por el contrario, encuentra uno de sus límites en el derecho fundamental al debido proceso del que gozan todos los ciudadanos en virtud del artículo 29 de la Constitución Política.

Descendiendo al caso que nos ocupa, la sanción que se determina en el presente acto, se encuentra consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario; se impone en razón al desconocimiento de costos improcedentes y trae como consecuencia la afectación al recaudo efectivo de la renta obstaculizando el cumplimiento efectivo de los fines del Estado.

En cuanto al principio de integridad normativa, pese a haber sido derogado por la Ley 1819 de 2016, es preciso señalar que en la aplicación del régimen sancionatorio prevalecen los principios rectores contenidos en la Constitución Política y en la ley y que la Administración Tributaria al adelantar este procedimiento, ha sido respetuosa en la aplicación al principio constitucional del debido proceso, garantizando al contribuyente su pleno y eficaz derecho a la defensa y a controvertir las pruebas recaudadas en el transcurso del mismo, en desarrollo de los preceptos constitucionales y legales consagrados para tal efecto.

En complemento de lo anterior, conviene tener presente que, sobre la potestad sancionatoria de la Administración de Impuestos, en la sentencia de constitucionalidad No.506 del 3 de Julio de 2002, expediente D-3852 Magistrado Ponente Dr. Marco Gerardo Monroy Cabra, se expresó:

“(…)

Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los reuuentes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P. art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P. art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contracción, legalidad de la falta y de la sanción, etc."

(...)

En el mismo sentido ha dicho:

"Ahora bien, para esta Corporación resulta claro que el legislador en ejercicio de la potestad constitucional de imponer la colaboración de los coasociados con la administración tributaria, se encuentra indiscutiblemente autorizado para regular deberes tributarios materiales y formales que constriñen la esfera jurídica de los derechos individuales, de tal forma que resulta legítimo que el legislador regule la manera como se debe cumplir una determinada obligación tributaria. En efecto, el proceso de legitimación y aplicación de las obligaciones tributarias encuentra su justificación constitucional en el deber ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones públicas (C.P. art. 95 Ord. 9) y en el principio de eficacia de la administración de impuestos (C.P. art. 209), por lo que la Constitución sitúa al legislador como titular de la potestad impositiva y principal regulador de las actuaciones tributarias. La rama legislativa puede entonces señalar los requisitos necesarios para el cabal cumplimiento del deber constitucional de tributar, tales como los establecidos por las normas que se demandan. Y puede igualmente la ley consagrar las sanciones para quienes incumplan esos deberes tributarios, que tienen claro sustento constitucional (C.P. art. 95 Ord 9º) (...)"

Teniendo en cuenta lo anterior, el Despacho considera que en desarrollo de la presente investigación se ha dado estricto cumplimiento a la Constitución y la Ley por lo cual este Despacho mantiene la posición institucional en el sentido de rechazar los costos y sancionar a la sociedad por inexactitud en la declaración de renta del año gravable 2015, por mandato mismo de la ley, esto es, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, en lo que tiene que ver con la tarifa probatoria del artículo 177-2, la aceptación de otros medios de prueba y la aparente violación de derecho de defensa previsto en el artículo 29 de la Constitución Política, el Despacho procede a señalar que la prueba es el instrumento por el cual se demuestra la verdad de un hecho de acuerdo con los medios establecidos por Ley y que, con base en los medios probatorios aportados al expediente, el funcionario fiscalizador fundamenta sus razones para proferir sus actos administrativos.

Por otra parte, la Ley exige que quien afirma un hecho, está en la obligación de probarlo a través de los medios idóneos.

Sobre el particular el artículo 743 del Estatuto Tributario indica que "La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica".

En concordancia con lo anterior, el Estatuto Tributario ha establecido una serie de requisitos legales para que los costos sean procedentes, y frente al caso concreto, en su artículo 177-2, señala que los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA que no son aceptados como costo o gasto cuando no se cumplan las condiciones allí previstas, y que no son otros que aquellos en los que incurrió la sociedad por la compra de leche cruda a proveedores no Inscritos en el RUT en el Régimen de Ventas con actividad económica de Ganaderos, a Productores de leche con actividad diferente a

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

Ganaderos no Inscritos en el Régimen de IVA, a Productores inscritos en el RUT régimen simplificado que cumplen condiciones para el régimen común y a Proveedores de leche no inscritos en el RUT.

Así, una vez demostrado por parte de la Administración en el transcurso del proceso de determinación tributaria e imposición de la sanción que aquí se discuten, que los proveedores no se encontraban inscritos previamente con las responsabilidades del impuesto sobre las ventas señaladas, los costos que la sociedad pretende deducir en su declaración de renta para la Equidad CREE del año gravable 2015 por concepto de compra de leche cruda, no cumplen con las exigencias de la legislación tributaria y por consiguiente no hay lugar al reconocimiento fiscal de los mismos.

Cabe resaltar que la decisión adoptada por la autoridad tributaria, se encuentra fundamentada en los hechos que aparecen demostrados en el respectivo expediente por los medios de prueba señalados en nuestro ordenamiento tributario nacional y que las pruebas aportadas al proceso se han dado a conocer a la investigada, concediéndole el derecho de contradecirlas, dando así, cabal cumplimiento al respeto por el debido proceso que le atañe, por lo cual el Despacho considera que no le asiste la razón al recurrente en el sentido de que se le acepten otros medios de prueba, so pena, de incurrir en violación al derecho de defensa.

En lo referente a que el artículo 177-2 genera un vacío probatorio total, frente al cual tendría que aplicarse la norma sobre costos presuntos (art. 82 del E.T.) de tal manera que por lo menos se estime que los costos fueron equivalentes al 75% del valor de los ingresos, se insiste en que los pagos efectuados por concepto de compra de leche cruda se encuentran gravados con el IVA y que el artículo 177-2 expresamente señala los pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA que no son aceptados como costo o gasto.

En cuanto a la aplicación del artículo 82 del Estatuto Tributario, el Consejo de Estado se ha pronunciado en varias oportunidades sobre la supremacía del principio económico respecto a la norma procedimental y probatoria, y en una de sus sentencias ha expresado:

"...Para proceder al análisis del tema del costo presunto establecido en el artículo 31 del Decreto 2053 de 1974, posteriormente modificado por el artículo 140 del Decreto 2503 de 1987 hoy consignado en el artículo 82 del Estatuto Tributario, comienza la Sala por transcribir el texto de esta última norma:

Determinación de costos estimados y presuntos. Cuando existan indicios de que el costo informado por el contribuyente no es real o cuando no se conozca el costo de los activos enajenados ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como las declaraciones renta del contribuyente o de terceros, la contabilidad o los comprobantes internos o externos, el funcionario que esté adelantando el proceso de fiscalización respectivo, puede fijar un costo acorde con los incurridos durante el año o período gravable por otras personas que hayan desarrollado la misma actividad del contribuyente, o hayan hecho operaciones similares de enajenación de activos, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la Dirección de Impuestos Nacionales, por el Departamento Administrativo Nacional de Estadística, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables.

Su aplicación y discusión se hará dentro del mismo proceso.

Si lo dispuesto en este artículo no resultara posible, se estimará el costo en el setenta y cinco por ciento (75%) del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones que se impongan por inexactitud de la declaración de renta o por no llevar debidamente los libros de contabilidad".

Faculta así, la ley a la Administración para apartarse del costo informado en la declaración tributaria, cuando se presente cualquiera de las siguientes situaciones:

a) Cuando existan indicios de que el costo informado en la declaración no es real.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

b) Cuando no se conozca el costo de los activos enajenados; o cuando no sea posible establecerlos mediante pruebas directas. (Como tal cita, en forma no taxativa, las declaraciones de renta del propio contribuyente o de terceros, su contabilidad o los comprobantes internos y externos, es decir, los documentos que dan cuenta de la adquisición de los activos que se enajenan).

En tales eventos también faculta la ley al funcionario que adelante el proceso de fiscalización para fijar como costo, en primer lugar, el que esté acorde con los incurridos durante el respectivo ejercicio por otras personas que hayan desarrollado una actividad similar, atendiendo a los datos estadísticos producidos por la misma administración, por el DANE, por el Banco de la República, por la Superintendencia de Industria y Comercio, por la Superintendencia de Sociedades u otras entidades cuyas estadísticas fueren aplicables.

Pero si la Administración no tiene los estudios económicos y estadísticos que le permiten cuantificar los costos de las empresas del sector, ni las efectuadas por las entidades anteriormente mencionadas, se estimará el costo en el 75% del valor de la respectiva enajenación, sin perjuicio de las sanciones a que haya lugar.

El reconocimiento del costo presunto, como en repetidas oportunidades lo ha precisado la Sala (sentencias: de agosto 5 de 1986, Expediente 0452, actor Fructuoso Figueroa V., Ponente doctor Jaime Abella Zárate; de 6 de junio de 1990, Expediente 2589, actora Nury Cuesta Angel, ponente doctor Guillermo Chahín Lizcano; de 3 de abril de 1987, Expediente 410, actor Gerardo Zuluaga Duque, ponente doctor Carmelo Martínez Conn; del 18 de septiembre de 1992, Expediente 3665, actor Eduardo Gómez Delgado, ponente doctor Carmelo Martínez Conn, etc.), no es cosa distinta que el reconocimiento que hace el propio legislador, derivado de la vida real de los negocios, del principio económico de que no puede existir en la actividad comercial ingreso que no apareje la realización de costos. Generalmente toda venta de Un bien o mercancía, necesariamente lleva implícito, por lo menos, el costo de su adquisición o el de su producción.

“(…)

Y aunque el modo usual de acreditar plenamente un costo es mediante los distintos medios de prueba reconocidos, la Sala estima que es también procedente la aplicación de los costos estimados o presuntos de que trata el artículo 82 del Estatuto Tributario si se reúnen las hipótesis previstas en la misma disposición.

Según lo prevé el artículo 82 del Estatuto Tributario (antes artículos 31 del Decreto 2053 de 1974 y 140 del Decreto 2503 de 1987), en principio, las hipótesis o presupuestos previstos consisten en la existencia de un indicio de que el costo informado por el contribuyente no sea real o que no se conozca el costo real, ni sea posible su determinación mediante pruebas directas, tales como los libros de contabilidad, eventos en los cuales la ley estima que el costo es del 75% del precio de la enajenación.

No obstante, si existen otras pruebas (datos estadísticos, estudios económicos, etc.) que indiquen que el costo es menor, la Administración puede argüirlos y aplicarlos en la determinación impositiva, sin perjuicio de la actividad probatoria que puede desarrollar el contribuyente para demostrar que el costo incurrido es superior...”

En este orden de ideas, no es dable en el presente caso, aplicar lo dispuesto en el artículo 82 del Estatuto Tributario, pues como bien lo manifiesta el memorialista, la DIAN pudo comprobar los pagos efectuados por compra de leche cruda, es decir que la administración evidenció el costo asumido por la sociedad por dicho concepto, empero, la discusión no se centra en el hecho de los costos en que realmente incurrió la investigada, sino en que fueron realizados con personas naturales sin acreditar los requisitos exigidos por la norma para su procedencia.

3. Violación de los principios de justicia y equidad tributarias y el total desconocimiento del principio de capacidad contributiva.

De acuerdo con el artículo 363 de la Constitución, el sistema tributario se funda en los principios de

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

equidad, eficiencia y progresividad, los cuales componen el marco general que orienta la imposición de las cargas fiscales a través de las cuales el Estado consigue los recursos necesarios para lograr su funcionamiento.

La equidad es uno de los principios que deben gobernar la creación de impuestos en un estado social de derecho como el nuestro.

La Corte Constitucional ha definido el principio de equidad tributaria como *“El criterio con base en el cual se pondera la distribución de las cargas y de los beneficios o la imposición de gravámenes entre los contribuyentes para evitar que haya cargas excesivas o beneficios exagerados. Una carga es excesiva o un beneficio es exagerado cuando no consulta la capacidad económica de los sujetos pasivos en razón a la naturaleza y fines del impuesto en cuestión (Sentencia C-409-96) y “Como una manifestación específica del principio general de igualdad que comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual”.* (Sentencia C-397/11)

Adicionalmente, la Corte ha resaltado la importancia de la equidad vertical y de la equidad horizontal como criterios *“para establecer la carga tributaria teniendo en cuenta la capacidad de pago de los individuos”.*

Así pues, se tiene que, en virtud de la equidad horizontal, las personas con capacidad económica igual deben contribuir de igual manera mientras que, de acuerdo con la equidad vertical, las personas con mayor capacidad económica deben contribuir en mayor medida. Esta distinción, que ha sido aceptada de tiempo atrás, *guarda relación con el principio de progresividad.* (Corte constitucional, Sentencia C-734/02)

De esta forma, el principio de equidad exige que se graven, de conformidad con la evaluación efectuada por el legislador, los bienes o servicios cuyos usuarios tienen capacidad de soportar el impuesto, o aquellos que corresponden a sectores de la economía que el Estado pretende estimular, mientras que se exonere del deber tributario a quienes, por sus condiciones económicas, pueden sufrir una carga insoportable y desproporcionada como consecuencia del pago de tal obligación legal

A su turno el artículo 683 del Estatuto Tributario contempla el espíritu de justicia, que no es otra cosa que el deber y la obligación de los funcionarios de la Administración tributaria de obrar y actuar con el convencimiento y en coherencia con el hecho que al contribuyente no se le debe exigir más de lo que la misma ley ha querido que aporte al estado.

La constitución política, establece que es deber de todo ciudadano contribuir con los gastos, el funcionamiento y las inversiones del estado, dentro de un concepto de justicia y equidad.

A su vez la capacidad contributiva hace referencia a la capacidad económica que tiene una persona para poder asumir la carga de un tributo o contribución.

Cabe resaltar que la Corte Constitucional en Sentencia C-198/12 sostuvo que:

“La Constitución ha depositado la facultad impositiva en cuerpos colegiados de elección popular, particularmente el Congreso de la República, encargado de ejercer esa atribución mediante el establecimiento de la política tributaria que estime más adecuada, para alcanzar los fines del Estado (art.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

338 Const.). Sobre ello ha indicado esta Corte: “5.5. A este respecto, el numeral 12 del artículo 150 de la Carta Política es claro en señalar que es función del Congreso establecer contribuciones fiscales y excepcionalmente parafiscales, mandato que se armoniza con el previsto en el artículo 338 del mismo ordenamiento Superior, según el cual, en tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales, correspondiéndole a los mismos órganos de elección popular fijar directamente los elementos de la obligación tributaria, es decir, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los tributos”.

Frente a los principios orientadores del sistema tributario señaló que:

“La Corte, repasando reiterada y decantada jurisprudencia sobre este tema, manifestó recientemente:

4. En cuanto al principio de equidad, éste comporta un claro desarrollo del derecho fundamental de igualdad en materia tributaria, razón por la cual persigue proscribir toda formulación legal que consagren tratamientos tributarios diferentes que no tengan justificación, ‘tanto por desconocer el mandato de igual regulación legal cuando no hay razones para un tratamiento desigual, como por desconocer el mandato de regulación diferenciada cuando no hay razones para un tratamiento igual’. En este sentido, ha dicho la Corte que ‘[e]l tributo deber ser aplicado a todos aquellos sujetos que tengan capacidad contributiva y que se hallen bajo las mismas circunstancias de hecho, lo cual garantiza el mantenimiento del equilibrio frente a las cargas públicas’. Tal planteamiento, a su vez, ha sido recogido en el denominado principio de generalidad, ‘cuyo enunciado implica que el universo de los sujetos pasivos del tributo debe comprender a todas las personas que tengan capacidad contributiva (criterio subjetivo) y desarrollen la actividad o conjunto de actividades gravadas (criterio objetivo)’. Conforme con ello, a través del principio de equidad, se busca que ‘quienes se encuentran en situaciones similares, con capacidad económica similar, soporten una carga tributaria igual (art. 363 C.P.)’. Según lo ha explicado esta Corporación, la equidad se proyecta no sólo desde un punto de vista horizontal, es decir, que, a igual capacidad de pago, igual sea la contribución, sino también desde una perspectiva vertical, en la medida en que el mayor peso en cuanto a la obligación de contribuir debe recaer sobre aquellos sujetos que cuentan con más capacidad económica.

Ha precisado la Corte que los límites impuestos al poder decisorio del Congreso en materia impositiva, se concretan en los siguientes aspectos: (i) inicialmente, frente al deber individual de contribuir a la financiación de los gastos públicos, pues el mismo tiene que ser desarrollado conforme a los criterios de justicia y equidad (C.P. art. 95-9); (ii) también con respecto a la construcción del sistema tributario como tal, toda vez que éste debe estar fundando, por una parte, en los principios de legalidad, certeza e irretroactividad (C.P. art. 338), y por la otra, en los principios de equidad, eficiencia y progresividad (C.P. art. 363); finalmente, (iii) las regulaciones tributarias deben respetar los derechos fundamentales, y, en ese contexto, adoptarse con un criterio de razonabilidad y proporcionalidad.

Finalmente señaló que:

Para poder desarrollar sus actividades, cumplir sus fines y realizar los valores que encarna el ordenamiento constitucional, las autoridades públicas requieren permanentemente de recursos, puesto que no sólo ciertas necesidades pueden ser satisfechas mediante prestaciones públicas sino que, además, muchos de los derechos fundamentales que en apariencia implican un deber estatal de simple abstención -los llamados derechos humanos de primera generación o derechos civiles y políticos- en la práctica requieren también intervenciones constantes del Estado.

En virtud de lo anterior, todos los asentados en el territorio nacional se encuentran obligados a tributar, en los términos y condiciones que dispongan las autoridades competentes, conforme a los mandamientos legales y reglamentarios vigentes, con el propósito de apropiar recursos económicos destinados al mejoramiento de las condiciones de vida digna de los habitantes, según los diversos campos de acción estatal. De esta manera, las captaciones fiscales constituyen una fuente indispensable para la financiación del gasto público.

El deber de tributar tiene como fundamento el principio de reciprocidad que rige las relaciones de los ciudadanos con el Estado y entre estos y la sociedad, a fin de equilibrar las cargas públicas que estructuran y sostienen la organización jurídico-política de la cual hacen parte, para armonizar y darle

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

efectividad al Estado Social de Derecho”.

Aclarado lo anterior, el Despacho insiste en que en el presente proceso la autoridad administrativa ha sido seguidora de los principios constitucionales y legales que rigen nuestro ordenamiento tributario nacional y demuestra con ello que el estado no pretende, que un contribuyente pague por impuesto más de aquello que la ley ha definido y establecido que debe pagar, y es precisamente con fundamento en la aplicación estricta de la ley, que si un contribuyente incumple con los requisitos de procedencia y control relacionados con la inscripción del RUT de sus proveedores, y a consecuencia de ello deviene el rechazo de sus costos incrementando su renta líquida gravable y por ende su impuesto a cargo, no puede considerarse que este rechazo configure una vulneración al espíritu de justicia por parte de la Administración, pues de ser así, se volverían nugatorias las facultades con que cuenta la Administración Tributaria, para verificar y controlar el cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales tributarias por parte de los contribuyentes.

4. Improcedencia del desconocimiento de la totalidad de los costos de proveedores no inscritos en RUT con volumen de ventas para pertenecer al régimen simplificado.

En cuanto al argumento esgrimido en este punto, es del caso señalar que tanto el artículo 177-2 que hace referencia a la no aceptación de costos y gastos, como el artículo 555-2 que alude al registro único tributario RUT, fueron adicionados al Estatuto Tributario por los artículos 4 y 19 de la Ley 863 de 2003 respectivamente, razón por la cual no le asiste la razón al apoderado cuando afirma que para el año 2015, no había sido expedida la reglamentación a que alude el último inciso del artículo 177-2 y que por consiguiente no le correspondía al comprador, exigir el RUT por el hecho de ser ganadero, ni se había reglamentado la obligación para aquellos responsables del régimen simplificado de entregar copia de su registro en el RUT en la primera venta.

La Doctrina de la DIAN respecto de la aplicación del artículo 177-2 del Estatuto Tributario se pronunció mediante Concepto No.091001 del 6 de noviembre de 2007 en los siguientes términos:

Procede el rechazo de costos y deducciones por conceptos de operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas efectuadas a responsables pertenecientes al régimen simplificado inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, que no han realizado la inscripción en el Registro Único Tributario - RUT.?

Al respecto se le informa que el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la obligación a los adquirentes de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos para su aceptación.

Es de señalar que si bien el Decreto 2788 de 2004 fijó un procedimiento para la inscripción de los responsables del IVA que se encontraban inscritos en el anterior Registro Nacional de Vendedores, esta disposición no exime de la obligación de entregar copia de la certificación a los adquirentes de bienes y servicios, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Por lo anteriormente expuesto cuando no se presente la fotocopia del documento en el cual conste la inscripción en el RUT como responsable del régimen simplificado, se deben desconocer como costo o deducción los pagos correspondientes a operaciones gravadas con el IVA. (Subrayado fuera de texto)

Igualmente, el Consejo de Estado mediante Sentencia No.20389 del 19 de mayo de 2016, analizó el artículo 177-2 y consideró:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

“ (...)”

Igualmente, la DIAN rechazó costos por \$118.383.972 porque la demandante no acreditó que las personas naturales con las que dijo que compartió honorarios, esto es, María Adelaida Ontiveros (\$25.000.000), Ronald José Vargas Villamizar (\$25.000.000) y Jesús Orlando Riveros (\$68.383.972), pertenecían al régimen simplificado, como lo ordena el artículo 177-2 literal c) del E.T.

El artículo 177-2 literal c) del Estatuto Tributario establece lo siguiente:

“Artículo 177-2. No aceptación de costos y gastos. <Artículo adicionado por el artículo 4 de la Ley 863 de 2003> No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

(...)

c. Los realizados a personas naturales no inscritas en el régimen común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado. Se exceptúan de lo anterior las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que hace referencia el literal f) del artículo 437 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del régimen simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2. (Subraya fuera del texto original)

Conforme con el artículo 177-2 literal c) del Estatuto Tributario, cuando se trate de bienes o servicios gravados con IVA procede el rechazo de costos y gastos por pagos realizados a personas naturales que pertenezcan al régimen simplificado de IVA, si no se acredita que están inscritas en dicho régimen¹.

Según el último inciso del artículo 177-2 del E.T., la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT del responsable del régimen simplificado opera a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2 ib.².

Por su parte, el artículo 20 del Decreto 2788 de 2004, vigente para el año gravable en discusión, que reglamentó el artículo 555-2 el E.T. dispuso lo siguiente:

“Artículo 20. Exigibilidad de Inscripción en el Registro Único Tributario. Sin perjuicio de los plazos para la inscripción señalados en el artículo anterior, la exigibilidad de inscripción en el Registro Único Tributario tendrá lugar a partir de las siguientes fechas:

(...)

3. Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes al Régimen Simplificado inscritos en el Registro Nacional de Vendedores, no declarantes del impuesto sobre la renta, el 1º de julio de 2005.

¹ Los servicios profesionales que prestan los abogados están gravados con IVA porque no están expresamente excluidos (artículos 420 literal b) y 476 del E.T.). En consecuencia, quien los preste es responsable de IVA y debe estar en el régimen común o en el simplificado, de acuerdo con los artículos 483 y 499 del E.T.

² Estatuto Tributario, artículo 555-2. Registro Único Tributario – RUT. Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003.– El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales está requiera su inscripción.

(...)

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

(...)”

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

(...)” (Subraya fuera del texto original)

De esta manera, a partir del año gravable 2005, es obligación del contribuyente del impuesto sobre la renta que pretenda solicitar el reconocimiento de costos, acreditar que la persona natural beneficiaria de los pagos, perteneciente al régimen simplificado de IVA, está inscrita en el RUT como responsable de dicho régimen.

El rechazo de costos por la falta de prueba de que el beneficiario del pago, persona natural del régimen simplificado, está inscrito en el RUT como responsable del régimen simplificado de IVA, es un mecanismo de control y a la vez la consecuencia legal para el contribuyente que incumple el deber de exigir tal acreditación antes del respectivo pago.

De las consultas realizadas por la demandada en el RUT se estableció que María Adelaida Ontiveros Soto, Ronald José Vargas Villamizar y Jesús Orlando Riveros no estaban inscritas en el régimen simplificado de IVA.

Si bien María Adelaida Ontiveros Soto y Ronald José Vargas Villamizar se encontraban inscritos en el RUT, tal inscripción no suplía el requisito de estar registrado en el régimen simplificado de IVA, para lo cual debían cumplir los requisitos del artículo 499 del E.T.³ (...)

Como ya se precisó, en el presente asunto, la DIAN rechazó costos por \$118.383.972 porque no se acreditó que las personas naturales con las que el actor, que es abogado, compartió honorarios pertenecían al régimen simplificado IVA. Esta decisión se encuentra ajustada al artículo 177-2 del E.T., pues, la consecuencia derivada del incumplimiento de dicho requisito es el rechazo de los costos. Además, como se advirtió, el actor no demostró la existencia de los costos rechazados.

En relación con la presunta interpretación errónea del artículo 177-2 literal c) del E.T., la Sala advierte que, de acuerdo con dicha norma, no estar inscrito en el régimen común sí implica que debería estar inscrito en el régimen simplificado de IVA, pues, la primera parte de la norma se refiere al rechazo de costos o gastos por pagos “por concepto de operaciones gravadas con IVA”, que son las que generan la responsabilidad de IVA en alguno de los dos regímenes de IVA: el común o el simplificado.

Asimismo, a la DIAN no le correspondía probar que las personas beneficiarias de los pagos efectuados por el declarante estaban en la obligación de inscribirse en el régimen común del impuesto a las ventas. Es al contribuyente a quien le corresponde probar que la persona natural beneficiaria del pago, no inscrita en el régimen común, estaba inscrita en el régimen simplificado.

(...)

En ese orden de ideas, si el actor pretendía el reconocimiento de los costos por honorarios compartidos

³ “Artículo 499. Quiénes pertenecen a este régimen. <Artículo modificado por el artículo 14 de la Ley 863 de 2003> Al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. <Numeral modificado por el artículo 39 de la Ley 1111 de 2006> Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.
2. Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.
3. Inexequible. C. Const. Sent. C-1114., Nov. 9/2004, Exp. D-5131, M.P. Álvaro Tafur Galvis.
4. Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.
5. Que no sean usuarios aduaneros.
6. Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes o prestación de servicios gravados por valor individual y superior a sesenta millones de pesos (\$ 60.000.000) (valores años base 2003 y 2004) (3.300 UVT).
7. Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de ochenta millones de pesos (\$ 80.000.000) (valores años base 2003 y 2004) (4.500 UVT).

PARÁGRAFO. 1. Para la celebración de contratos de venta de bienes o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a sesenta millones de pesos (\$ 60.000.000) (valor año base 2004) (3.300 UVT), el responsable del régimen simplificado deberá inscribirse previamente en el régimen común.

PARÁGRAFO. 2. Derogado. L. 1111/2006, art. 78.”

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

con María Adelaida Ontiveros Soto, Ronald José Vargas Villamizar y Jesús Orlando Riveros, tales costos debieron ser registrarlos en la declaración de renta, obviamente, previo registro de los ingresos a los que eran imputables y el cumplimiento de los requisitos legales para su aceptación como costos.

Por todo lo anterior, se acepta el rechazo de costos por \$118.383.972 en los términos de los actos demandados.

Así mismo el Despacho, respecto del Registro Único Tributario el artículo 555-2, que señala:

“Registro Único Tributario - RUT. El Registro Único Tributario -RUT- administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el registro de exportadores y el registro nacional de vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario - RUT.

Parágrafo 1. El Número de Identificación Tributaria - NIT constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

Parágrafo 2. La inscripción en el Registro Único Tributario - RUT- deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto.

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.”

Por su parte, el Decreto 2460 de 2013 mediante el cual se reglamentó el artículo 555-2, transcrito, en su artículo 5º lista los obligados a inscribirse en el RUT, entre los que señala:

- *Las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, y demás Impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN);*
- *Las personas y entidades no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio y las personas naturales y jurídicas del régimen simplificado del impuesto al consumo;*
- *Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes a los regímenes común o simplificado;*
- *Las personas o entidades no responsables del impuesto sobre las ventas, que requieran la expedición de NIT cuando por disposiciones especiales estén obligadas a expedir factura, o como consecuencia del desarrollo de una actividad económica no gravada;*
- *Los responsables del impuesto al consumo;*

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

- Los agentes retenedores;

De acuerdo con la norma transcrita, los artículos 7 y 13 del citado decreto establecen la oportunidad para la inscripción en el RUT y el deber de actualizar la información suministrada, a más tardar, dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización.

Lo anterior para señalar que la obligación de los proveedores de GLORIA COLOMBIA S.A. de inscribirse en el RUT y de realizar las actualizaciones correspondientes atendiendo las nuevas responsabilidades surgidas en desarrollo de las actividades económicas realizadas, como es el caso de recibir ingresos superiores a 3.300 UVT, así como la obligación de exigir y conservar copia del RUT, cuando adquieran productos o servicios a un responsable de régimen simplificado, si se encuentra reglamentada para el año gravable 2015, quedando desvirtuado lo manifestado por el contribuyente en relación con este punto.

Por consiguiente, es en virtud de la ley y no un capricho de la administración la exigencia de copia del RUT con la inclusión de la actividad de ganadería y, de acuerdo a sus ingresos, el registro del régimen común o simplificado respecto al impuesto sobre las ventas, pues es la forma de establecer que efectivamente las compras fueron efectuadas a un productor de bienes exentos, toda vez que el productor puede serlo de otros productos que a la luz de la norma no tienen tal calidad.

Ahora bien, la verificación de la inscripción de la responsabilidad en el régimen sobre las ventas y la calidad de productor exento es una obligación del adquirente, por cuanto se encuentra establecida por mandato legal, incisos 1 y 2 del literal c) del artículo 177-2 del Estatuto tributario, de tal suerte que le corresponde solicitar y mantener copia del RUT; la omisión de esta obligación, por parte del comprador le afecta directamente al configurarse como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Sobre el particular, el Consejo de Estado en Sentencia del 19 de mayo de 2016 (20389), C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expresó:

“De esta manera, a partir del año gravable 2005, es obligación del contribuyente del impuesto sobre la renta que pretenda solicitar el reconocimiento de costos, acreditar que la persona natural beneficiaria de los pagos, perteneciente al régimen simplificado de IVA, está inscrita en el RUT como responsable de dicho régimen.

El rechazo de costos por la falta de prueba de que el beneficiario del pago, persona natural del régimen simplificado, está inscrito en el RUT como responsable del régimen simplificado de IVA, es un mecanismo de control y a la vez la consecuencia legal para el contribuyente que incumple el deber de exigir tal acreditación antes del respectivo pago.

(...)

En relación con la presunta interpretación errónea del artículo 177-2 literal c) del E.T., la Sala advierte que, de acuerdo con dicha norma, no estar inscrito en el régimen común sí implica que debería estar inscrito en el régimen simplificado de IVA, pues, la primera parte de la norma se refiere al rechazo de costos o gastos por pagos “por concepto de operaciones gravadas con IVA”, que son las que generan la responsabilidad de IVA en alguno de los dos regímenes de IVA: el común o el simplificado.

Asimismo, a la DIAN no le correspondía probar que las personas beneficiarias de los pagos efectuados por el declarante estaban en la obligación de inscribirse en el régimen común del impuesto a las ventas. Es al contribuyente a quien le corresponde probar que la persona natural beneficiaria del pago, no inscrita en el régimen común, estaba inscrita en el régimen simplificado.”

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el Concepto 029845 del 10 de abril de 2006, se ha pronunciado al respecto, en los siguientes términos:

“Situación diferente es la contemplada en el literal c) del artículo 177-2 del estatuto tributario, para

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

efectos de la aceptación de costos y gastos, pues según dictados del mismo, cuando los pagos son realizados a personas naturales no inscritas en el régimen común, vale decir régimen simplificado, que no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del vendedor o prestador del servicio en el régimen simplificado, no habrá lugar al reconocimiento de dichos pagos, salvo la excepción dispuesta para las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que se refiere el literal f) del artículo 437 del estatuto tributario."*

Por lo tanto, cuando se adquieran bienes a personas no inscritas en el régimen común sin que conserven copia de la inscripción del vendedor en el régimen simplificado, no se acepta el costo o gasto, pero cuando las compras se realicen a agricultores o ganaderos del régimen simplificado y el adquirente expide el documento equivalente a la factura no será necesario conservar la copia del RUT del vendedor para efectos de la procedencia del costo o deducción en el impuesto de renta.

Sin embargo, en el presente caso no está demostrado que las compras hayan sido realizadas a ganaderos del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, por cuanto se estableció que algunos no tienen registrada la actividad de ganadería en el RUT, sino actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas diferentes a la de ganadero y otros ni siquiera están registrados en el RUT, es decir que no se encuentra acreditada la calidad de ganadero, la cual debe probarse y no solamente presumir que lo son por el hecho de que le venden leche cruda o afirmar que por ser la leche cruda un producto exento, da lo mismo que esté o no inscrito en el RUT; pues se insiste, la exigencia del registro de la actividad económica en el RUT es la tarifa legal para determinar si efectivamente los costos son procedentes, sin olvidar que a partir de la expedición de la Ley 1607 de 2012, reglamentada con el Decreto 1794 de 2013, los productores de bienes exentos se consideran responsables del impuesto sobre las ventas (régimen común o simplificado) y están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales.

Adicionalmente porque el cumplimiento de estos requisitos otorga al comprador de la leche cruda, considerada por ministerio de la ley gravada con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero 0%, un beneficio fiscal como es la devolución del saldo a favor en el impuesto sobre las ventas.

Luego, los requisitos exigidos en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, son indispensables para que el costo sea procedente y por ende afecte la renta como base para liquidar el impuesto, situación que en el caso en Litis no ocurrió, porque el contribuyente no cumplió a cabalidad con la exigencia de la ley como mecanismo de control cual es solicitar el RUT, en la que se demuestre la actividad económica de ganadero, por lo que la consecuencia lógica no es otra que la solicitud de un mayor saldo a favor en devolución al que no tenía derecho al incluir costos por compra de leche sin el cumplimiento de los requisitos que por ministerio de la ley deben demostrarse para su aceptación, en las condiciones indicadas en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario.

Así mismo, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario dispone:

"Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Parágrafo. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración”.

La Corte Constitucional al decidir la demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 3 de la Ley 383 de 1997, incorporado al Estatuto Tributario bajo el artículo 771-2, profirió la Sentencia C-733 del 26 de agosto 2003, con ponencia de la Magistrada CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ, en la que señaló:

“En ejercicio de la facultad señalada en los artículos 15, 150-12 y 338 de la Constitución, el legislador ha previsto, para efectos tributarios, la obligación de expedir factura, o su documento equivalente, a todas las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes, ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a éstas, o enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, debiendo conservar copia del mismo por cada una de las operaciones que realicen, independientemente de su calidad de contribuyentes o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos Nacionales. Igualmente, en el artículo 616-1 ídem, ordena que la factura de venta o documento equivalente se expida en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores o prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales, siendo documentos equivalentes a la factura de venta el tiquete de máquina registradora, la boleta de ingreso a espectáculos públicos, la factura electrónica y los demás que señale el Gobierno Nacional.

Lo anterior, se explica ante la necesidad de certeza de la administración Pública sobre las transacciones económicas con relevancia tributaria, para evitar su ocultamiento o su registro en documentos contables por menores valores que permitan evadir o disminuir la cuantía en el pago de los tributos correspondientes.

Para efectos tributarios la obligación de expedición de la factura consiste en entregar, a quien se le presta el servicio o se le enajena el bien, el original de la misma con el lleno de los siguientes requisitos: a) Estar denominada expresamente como factura de venta; b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio; c) Apellidos y nombre o razón y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado; d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta; e) Fecha de su expedición; f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados; g) Valor total de la operación; h) El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura; i) La indicación de la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

Como lo ha reconocido esta Corporación, la expedición de la factura con los citados requisitos se funda en los principios de seguridad y certeza jurídicas y cumple un papel esencial para constatar la existencia y cumplimiento de algunas obligaciones, y por lo tanto no es una simple formalidad sin efecto jurídico alguno, sino el cumplimiento mismo de buena parte de los deberes impositivos que permiten el recaudo de los impuestos fundamentales para la hacienda pública y cuya expedición con el lleno de los requisitos exigidos resulta indispensable para determinar las partes de la obligación tributaria, el objeto sobre el que recae el gravamen, o la aplicación de ciertos beneficios contemplados por la ley.

(...)

Así pues, queda claro que en materia impositiva la factura o documento equivalente cumple un papel trascendental, por cuanto constituye valiosa fuente de información para el control de la actividad generadora de renta y para efectos del cobro y recaudo de ciertos impuestos, lo que le permite a la administración evitar o al menos disminuir la evasión y el contrabando, conocer la magnitud de los recursos con que cuenta, proceder a su recaudo y financiar luego los gastos e inversiones necesarias para el cumplimiento de los fines esenciales que le ha trazado el constituyente al Estado. Por ello, es importante que los obligados a expedir facturas lo hagan con las exigencias previstas en la ley, y que los consumidores de bienes y servicios por su parte cumplan con la obligación que les corresponde de exigirla, como un deber de colaboración con la administración para hacer efectivos los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general.

Importancia de la factura que resaltó el legislador al disponer entre las obligaciones formales de

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

tributación tanto su expedición como su exigencia y además considerarla, entre los mecanismos tendientes a fortalecer la lucha contra la evasión, como la prueba documental idónea para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta e impuestos descontables en el impuesto a las ventas.”

Más adelante, la Alta Corporación expresó:

“Debe aclarar la Corte, en primer lugar, que la norma impugnada no consagra la imposición de una sanción administrativa -como lo cree erróneamente el actor-, sino que determina un requerimiento para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas. En el Estatuto Tributario, se recalca, se encuentran consagradas las sanciones por no expedir facturas o expedirlas sin los requisitos exigidos por la ley, tales como la del 1% del valor de las operaciones facturadas, sin exceder de diez millones de pesos y la clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina o consultorio, o sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio. La no procedencia de costos o deducciones en el impuesto sobre la renta o de impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas por no contarse con la factura o documento equivalente y no poderlo exhibir ante el funcionario de la Administración Tributaria debidamente comisionado para el efecto cuando así lo exija, corresponde a la consecuencia por la omisión del cumplimiento de la obligación tributaria de exigir la factura o el documento equivalente y por lo tanto de no poder contar con la prueba idónea exigida por la ley para el efecto.”

De acuerdo con lo anterior, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario establece que las facturas y documentos equivalentes, con el lleno de los requisitos legales, constituyen el medio probatorio idóneo para la procedencia de los costos, deducciones y descontables que pretendan hacer valer los contribuyentes en sus liquidaciones del impuesto de renta o de ventas; documentos que los adquirentes de bienes y/o servicios están obligados a exigir y conservar para ser presentados, cuando la administración tributaria los requiera, según lo dispuso el artículo 618 ibídem.

Si bien como lo afirma el memorialista su representada elaboró el documento equivalente a la factura de conformidad con el inciso tercero del artículo 771-2 y con los requisitos exigidos en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 denominado “acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento”, cuya expedición se realizaba mes vencido previo el pago de la leche cruda adquirida, no es menos cierto que algunos de sus proveedores estaban obligados a entregar factura, porque el monto de sus ingresos del año gravable anterior inclusive durante el año gravable investigado, con el mismo contribuyente habían superado los topes para pertenecer al régimen simplificado, y adicionalmente algunos de ellos no tenían registrada en el RUT la actividad económica de ganadera sino una actividad económica gravada con el impuesto sobre las ventas.

Es preciso señalar que GLORIA COLOMBIA S.A. pretende soportar con el documento denominado “acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento”, los costos por compra de leche cruda a personas naturales solicitadas como costo de ventas, y como quedó suficientemente explicado, dicho documento no puede asimilarse al equivalente a la factura como lo establece el artículo 3 del Decreto 522 de 2003 reglamentario del artículo 771-2 en concordancia con el 177-2 de nuestro ordenamiento tributario, ni subsana la obligación de expedir el documento equivalente a la factura como lo exige la ley, y menos porque tratándose de una exención, los requisitos exigidos para su procedencia deben cumplirse estrictamente y con las condiciones que exige la Ley, de lo contrario se pierde el beneficio y el derecho a la exención, por lo cual el despacho considera que procede su desconocimiento.

Se recalca que, como medio de control y colaboración, el legislador impuso a los responsables del régimen común del impuesto sobre las ventas, cuando adquieran bienes y servicios, la obligación de exigir y conservar la copia del Registro Único Tributario de cada uno de sus proveedores pertenecientes al régimen simplificado, cuya omisión genera el desconocimiento de los pagos

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

realizados y llevados a la declaración tributaria como costos, deducciones o descontables.

Adicional a lo anterior y pese a que el apoderado indica en la respuesta al requerimiento especial que su representada efectuó el documento denominado “acta de liquidación por litros de leche aptos para el procesamiento”, que dice soportan sus costos, estos no fueron anexados y exhibidos en la etapa de investigación y menos ahora en la de determinación de los impuestos, estando en la obligación de hacerlo, con los cuales la autoridad tributaria podía verificar y corroborar su argumento, en consecuencia no es de recibo su afirmación, además porque, si bien no los anexó y no se pudo cotejar dicho documento, tampoco se pudo establecer el cumplimiento de los requisitos exigidos por el artículo 3 del Decreto 522 de 2003, en gracia de discusión, el nombre con el cual denominó dicho documento no corresponde al exigido por el citado Decreto, por lo que tampoco es de recibo dicha aseveración.

5. La doble sanción impuesta recaería sobre un hecho que no podría generar un daño a la administración y resulta inequitativa.

Frente a esta inconformidad, es del caso señalar que en la argumentación número 1 referente a la no confiscatoriedad de los impuestos y las sanciones este Despacho efectuó el desarrollo jurídico atinente a la sanción, razón por la cual, deberá tenerse en cuenta lo expuesto en citado numeral.

Sin embargo, se precisa que la Corte Constitucional en Sentencia C-571/10 se pronunció respecto del régimen sancionatorio tributario en el siguiente sentido:

“Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es de decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los reuantes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contradicción, legalidad de la falta y de la sanción, etc.”

De acuerdo con lo anterior, conforme a las consideraciones expuestas en cada uno de los puntos de controversia planteados por el contribuyente, en las cuales se han analizado ampliamente las razones para el rechazo de los costos, encuentra este Despacho que no le asiste la razón al contribuyente en cuanto a que la Administración haya impuesto una sanción sobre otra sanción atentado contra el debido proceso del contribuyente, pues lo único que ha hecho la Administración es dar aplicación las normas de control y verificación establecidas por el legislador para verificar la procedencia fiscal de los costos, y en consecuencia el rechazo de los mismo se surge al producirse el incumplimiento del requisito y procedencia y control relacionado con la inscripción en el RUT de los beneficiarios de los pagos como responsables del régimen simplificado de IVA, y no como consecuencia de una decisión

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

arbitraria o ilegal de la Administración, y en cuanto a la sanción de inexactitud, su aplicación se da por haberse incurrido en los presupuestos de hecho previsto en la norma como lo es la inclusión de datos inexactos en su declaración de renta como consecuencia de la inclusión de costos sin el cumplimiento de los requisitos en la normas para su reconocimiento fiscal.

6. Desconocimiento del debido proceso por imposición de multiplicidad de sanciones por una misma conducta infractora

Sobre este punto debe tenerse en cuenta que, en relación con los costos y deducciones, incluidos en la declaración tributaria, los contribuyentes no solo se encuentran obligados a demostrar la realidad del gasto sino también su procedencia a la luz de las normas aplicables, y de no hacerlo así, procede no solo la aplicación de la sanción por inexactitud, como consecuencia de haberse incluido en la declaración de renta datos inexactos como ocurre en el presente caso, sino también el desconocimiento de dichas partidas, cuando estas carecen de las formalidades que les exige la norma tributaria para ser tenidos en cuenta, pesar de encontrarse probada la realidad de las dichas partidas.

Aclarado lo anterior, queda plenamente demostrado que las pruebas allegadas por la investigada no son suficientes para pretender el reconocimiento de los costos pretendidos por la sociedad, toda vez que, a pesar de que pueda estar acreditada la existencia de las mismas, la Autoridad tributaria probó la omisión de las formalidades concernientes a la inscripción en el RUT conforme lo ordena el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, respecto de los proveedores de leche que aquí se han señalado.

7. La interpretación de la Ley tributaria debe examinarse de acuerdo con la sustancia económica en la determinación de la carga impositiva.

Frente a este argumento el Despacho se permite precisar que el Consejo de Estado en sentencia proferida por el M.P. Jaime Abella Zárate dentro del expediente No.1957, señaló que *“La interpretación de la Ley Tributaria no puede atenerse a la verdad real, y que bajo este principio le corresponde al ciudadano contribuir con lo que ordena la Ley aclarando que la ley tiene limitaciones propias, que se deducen de la imposibilidad que tiene esta de prever todas las distintas alternativas que la vida real en materia tributaria permite, abriendo campo al fraude, lo que no significa que los ciudadanos pueden defraudar la ley, pues es deber de los contribuyentes cumplirla.*

Adicionalmente, en la misma sentencia afirma el Consejo de Estado que *“El incumplimiento de la ley se puede presentar no solo de manera directa, sino también indirecta, cuando se realizan procedimientos aparentemente legales, pero que están encaminados a defraudar la ley tributaria, es así que la Administración Tributaria tiene la función de buscar la verdad real, y rectificar los efectos fiscales de las operaciones que pueda calificar como elusivas”.*

Indica en la referida sentencia que *“Es función intrínseca de la Administración Tributaria, vigilar por la recta aplicación de las normas reguladores de los impuestos administrados por ella y en uso de tal deber le corresponde estar atenta a que los sujetos pasivos de la obligación, no la infrinjan”.*

Como se ha evidenciado, el Consejo de Estado ha reiterado, que es deber de las administraciones vigilar por la recta aplicación de las normas que regulan los impuestos administrados por ella, y en tal deber le corresponde estar atenta a que los sujetos pasivos de las obligaciones que ellas consagran, no las infrinjan, ya que tratándose de aplicar la ley tributaria no puede atenderse a la verdad formal sino que es necesario buscar siempre la verdad real en la determinación de la carga impositiva que corresponde pagar a los contribuyentes.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

De lo transcrito se reafirma lo sostenido por la Administración en el presente escrito, en el sentido de que la autoridad tributaria se ha ajustado estrictamente a los postulados Constitucionales y Legales que orientan el régimen tributario y sancionatorio nacional, razón por la cual defiende su posición institucional manteniendo el desconocimiento de los costos y la imposición de la sanción por inexactitud, tantas veces aludidos.

Como consecuencia de lo expuesto, el Despacho confirma el rechazo de los costos solicitados por el contribuyente en el renglón 49 por valor de \$23.375.820.000 por las razones fácticas y jurídicas antes expuestas a las personas naturales y por los mismos valores relacionados en los cuadros transcritos en el resumen de la propuesta del requerimiento especial, los cuales se resumen así:

TIPO DE PROVEEDOR	MOTIVO DEL DESCONOCIMIENTO	VALOR A DESCONOCER
PROVEEDORES DE LECHE CON ACTIVIDAD ECONÓMICA 141-CRIA DE GANADO BOVINO Y BUFALINO	NO INSCRITOS EN EL RUT COMO RESPONSABLES DE VENTAS PARA EL AÑO 2014. (Art. 177-2, 440, 477 y 555-2 del E.T. y Art. 17 del Decreto 1794 de 2013).	10.158.047.808
PROVEEDORES DE LECHE CON ACTIVIDAD ECONÓMICA DIFERENTE A LA DE GANADERO	NO INSCRITOS EN EL RUT COMO RESPONSABLES DE VENTAS PARA EL AÑO 2015. (Art. 177-2 del E.T.)	8.951.253.505
PROVEEDORES DE LECHE INSCRITOS EN RÉGIMEN SIMPLIFICADO QUE SUPERARON LOS TOPES Y DEBERÍAN ESTAR INSCRITOS EN RÉGIMEN COMÚN	ESTAR INSCRITOS EN RÉGIMEN SIMPLIFICADO DEBIENDO ESTARLO EN RÉGIMEN COMÚN. (Art. 499 E.T.)	3.771.722.634
PROVEEDORES DE LECHE NO INSCRITOS EN EL RUT	NO ESTAR INSCRITOS EN EL RUT (Art. 555-2 y 600 del E.T. y Art. 5 del Decreto 2460 de 2013)	494.795.856
TOTAL, DESCONOCIMIENTO		23.375.819.803

Una vez analizados los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el requerimiento especial, así como los motivos de inconformidad expresados por la Representante Legal de la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A, NIT.890.329.438-5, en su respuesta y el acervo probatorio obrante en el expediente, encuentra este Despacho procedente proferir la Liquidación Oficial de Revisión con fundamento en las consideraciones expuestas y analizadas en cada uno de los cuestionamientos presentados por el contribuyente y analizados por el Despacho y conforme a las consideraciones expuestas:

RENGLÓN 32 COSTOS

Valor declarado	\$210.623.208.000
Valor a desconocer	23.375.820.000
Valor propuesto	\$187.247.388.000

Se planteó en el requerimiento especial, que mediante requerimiento ordinario No.312382017000738 del 24 de noviembre de 2017, notificado el 28 del mismo mes y año al contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A.NIT. 830.507.278-9 (folios 28 a 30), se solicitó entre otra información, en el numeral 6) "Estado de Costos", en respuesta aportada por la sociedad bajo radicado No.00009055 del 22 de diciembre de 2017 en esta Dirección Seccional (folios 34 a 55), adjunto en medio magnético CD entre otras, la información que corresponde a la relación de compras por terceros registrada en el costo de ventas la cual reposa a folios (45 a 55). Autos de Organización No. 001478 y 003228 de 7 de mayo y 8 de noviembre de 2019 respectivamente (folios 25 y 200)

Con base en dicha información y en desarrollo del Auto de verificación No.312382017001163 del 24 de

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

noviembre de 2017, notificado a la sociedad investigada el 28 del mismo mes y año (folios 31 y 32); se revisó la procedencia de dichas compras en el costo de ventas declarado en su denuncia rentística del año gravable 2015. Renglón 49 como se hace constar en las actas de visita al contribuyente del 1 y 28 de febrero y 7 de mayo de 2018 a (folios 56 al 65, 175 a 180), con base en las cuales se allegaron al expediente los documentos y pruebas obrantes a (folios 26, 33 a 55; 95 a 169; 185 a 196 y 201 a 235).

A fin de establecer, si los terceros relacionados por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con NIT 830.507.278-9, en el "Auxiliar por tercero compras inventariables año 2015" (folios 45 a 55) y en la información reportada como "compra de activos movibles" informada por el contribuyente investigado en la información exógena año 2015 (folios 66 a 94), cumplieron con lo establecido en el Decreto 2460 de 2013, es decir, si figuraban inscritos en el Registro Único Tributario (RUT) y el Régimen de Ventas para la vigencia del año gravable 2015, se realizó consulta en el RUT.

De acuerdo con lo anterior, se procedió a revisar el 100% de los terceros reportados en el costo por concepto de compra de leche cruda correspondiente a personas naturales respecto de las obligaciones previstas en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y 177- 2, 771-2 ibídem y Ley 1607 del 2012 – artículos 38, 54 se realizaron consultas RUT (folios 223 a 229), cuyo resultado se expone a continuación:

Productores No inscritos en el Régimen de VENTAS

La Ley 1607 de 2012, dictó normas en materia tributaria e introdujo modificaciones al Estatuto Tributario, entre las cuales se destacan las relativas al impuesto sobre las ventas y la creación del impuesto nacional al consumo, así:

"Artículo 38. Modifíquese el artículo 424 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto sobre las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria andina vigente: ..."

De igual forma el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, señaló:

Artículo 54. Modifíquese el artículo 477 del Estatuto Tributario, el cual quedará así:

Artículo 477. Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto sobre las ventas, con derecho a compensación y devolución, los siguientes bienes:

01.02	Animales vivos de la especie bovina, excepto los de lidia
01.05.11.00.00	Pollitos de un día de nacidos.
02.01	Carne de animales de la especie bovina, fresca o refrigerada.
02.02	Carne de animales de la especie bovina, congelada.
02.03	Carne de animales de la especie porcina, fresca, refrigerada o congelada.
02.04	Carne de animales de las especies ovina o caprina, fresca, refrigerada o congelada.
02.06	Despojos comestibles de animales de las especies bovina, porcina, ovina, caprina, caballar, asnal o mular, frescos, refrigerados o congelados.
02.07	Carne y despojos comestibles, de aves de la partida 01.05, frescos, refrigerados o congelados.
02.08.10.00.00	Carnes y despojos comestibles de conejo o liebre, frescos, refrigerados o congelados.
03.02	Pescado fresco o refrigerado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04.
03.03	Pescado congelado, excepto los filetes y demás carne de pescado de la partida 03.04. Excepto los atunes de las partidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00.
03.04	Filetes y demás carne de pescado (incluso picada), frescos, refrigerados o congelados.
03.06.16.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, congelados.
03.06.17	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, congelados.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

03.06.26.00.00	Camarones y langostinos y demás decápodos Natantia de agua fría, sin congelar.
03.06.27	Los demás camarones, langostinos y demás decápodos Natantia, sin congelar.
04.01	Leche y nata (crema), sin concentrar, sin adición de azúcar ni otro edulcorante.
04.02	Leche y nata (crema), concentradas o con adición de azúcar u otro edulcorante.
04.06.10.00.00	Queso fresco (sin madurar), incluido el del lactosuero, y requesón
04.07.11.00.00	Huevos de gallina de la especie Gallusdomesticus, fecundados para incubación.
04.07.19.00.00	Huevos fecundados para incubación de las demás aves
04.07.21.90.00	Huevos frescos de gallina
04.07.29.90.00	Huevos frescos de las demás aves
19.01.10.10.00	Fórmulas lácteas para niños de hasta 12 meses de edad, únicamente la leche maternizada o humanizada.
19.01.10.99.00	Únicamente preparaciones infantiles a base de leche.

Adicionalmente debe tenerse en cuenta que de acuerdo con el párrafo 1º del artículo 477 del Estatuto Tributario, señala lo siguiente:

Parágrafo 1º. Los productores de los bienes de que trata el presente artículo se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales, y serán susceptibles de devolución o compensación de los saldos a favor generados en los términos de lo establecido en el párrafo primero del artículo 850 de este Estatuto. (Negrilla fuera de texto)

De conformidad con lo anterior la Ley 1607 de 2012, modificó los artículos 424 y 477 del Estatuto Tributario, pasando entre otros, los bienes de las partidas arancelarias 04.01 y 04.02 de excluidos o que no causan el impuesto sobre las ventas, a bienes exentos, bienes que por tener esta condición, corresponden a bienes gravados con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero (0%) y sus productores se consideran responsables del impuesto sobre las ventas, lo cual, implica una nueva obligación formal para las personas naturales que no tienen la calidad de comerciantes, pero que desarrollan la actividad económica de ser productores de leche.

Al respecto debe tenerse en cuenta que el artículo 92 del Estatuto Tributario señala:

*“Definición de negocio de ganadería. Para efectos fiscales, se entiende por negocio de ganadería, la actividad económica que tiene por objeto la cría, el levante o desarrollo, la ceba de ganado bovino, caprino, ovino, porcino y de las especies menores; también lo es la explotación de ganado para la leche y lana.
Constituye igualmente negocio de ganadería la explotación de ganado en compañía o en participación, tanto para quien entrega el ganado como para quien lo recibe.”*

Ahora bien, respecto de los productores de bienes exentos el artículo 440 del Estatuto Tributario dispone:

*“Que se entiende por productor. Para los fines del presente Título se considera productor, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías.
Para efectos de lo dispuesto en el artículo 477, se considera productor en relación con las carnes, el dueño de los respectivos bienes, que los sacrifique o los haga sacrificar; en relación con la leche el ganadero productor; respecto de huevos el avicultor.”*

En cuanto a los productores de bienes exentos se debe tener en cuenta lo previsto en el Decreto 1794 del 21 de agosto de 2013, por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 1607 de 2012, considerando que:

Que la Ley 1607 de 2012 dictó normas en materia tributaria e introdujo modificaciones al Estatuto Tributario, entre las cuales se destacan las relativas al impuesto sobre las ventas y la creación del

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

impuesto nacional al consumo.

Que la Ley 1607 de 2012 modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario el cual establece los bienes excluidos del impuesto sobre las ventas y que para la correcta aplicación de dicha exclusión es necesaria su reglamentación.

(...)

Que el artículo 477 del Estatuto Tributario, parágrafos 1o y 2o, dispone que los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata esta disposición son responsables del impuesto sobre las ventas.

Que de conformidad con lo previsto en el artículo 499 del Estatuto Tributario los agricultores y ganaderos que realicen operaciones gravadas pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas siempre y cuando cumplan la totalidad de las condiciones establecidas en dicho artículo.

(...)

En el mismo sentido el artículo 17 del citado Decreto, respecto del régimen de impuesto sobre las ventas para los productores de bienes exentos, establece lo siguiente:

“Régimen simplificado para los productores de bienes exentos agropecuarios del artículo 477 del Estatuto Tributario. Los productores de bienes exentos agropecuarios de que trata el artículo 477 del Estatuto Tributario pertenecen al régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando cumplan con lo dispuesto en el artículo 499 del Estatuto Tributario. En todo caso, cuando un productor de estos bienes pretenda solicitar impuestos descontables con derecho a devolución o compensación, de acuerdo con lo indicado en los parágrafos 1o y 2o del artículo 477 del Estatuto Tributario, estará obligado a inscribirse como responsable del régimen común del impuesto sobre las ventas y a cumplir con todas las obligaciones derivadas del mismo.”

De todo lo anterior es claro que, a partir de lo dispuesto en la Ley 1607 de 2012 reglamentada por el Decreto 1794 de 2013, los productores de bienes exentos – Ganaderos productores de leche -, como en el caso que nos ocupa, son:

- Nuevos responsables del impuesto sobre las ventas,
- Son responsables en el régimen simplificado, siempre y cuando no superen los toques de que trata el artículo 499 del Estatuto Tributario y
- Están obligados a llevar contabilidad para efectos fiscales en caso que pertenezcan al régimen común.

De conformidad con lo anterior, se debe tener en cuenta que los presupuestos legales para pertenecer al régimen simplificado se encuentran previstos en el artículo 499 del Estatuto Tributario el cual señala lo siguiente:

“Quiénes pertenecen a este régimen. Al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las Ventas pertenecen las personas naturales comerciantes y los artesanos, que sean minoristas o detallistas; los agricultores y los ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan la totalidad de las siguientes condiciones:

1. *Que en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT. (\$109.940.000 año 2014)*
2. *Que tengan máximo un establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio donde ejercen su actividad.*
3. **INEXEQUIBLE**
4. *Que en el establecimiento de comercio, oficina, sede, local o negocio no se desarrollen actividades*

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

bajo franquicia, concesión, regalía, autorización o cualquier otro sistema que implique la explotación de intangibles.

5. *Que no sean usuarios aduaneros.*

6. *Que no hayan celebrado en el año inmediatamente anterior ni en el año en curso contratos de venta de bienes y/o prestación de servicios gravados por valor individual, igual o superior a tres mil trescientas (3.300) UVT.*

7. *Que el monto de sus consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año no supere la suma de cuatro mil quinientas (4.500) UVT.*

PARÁGRAFO. Para la celebración de contratos de venta de bienes y/o de prestación de servicios gravados por cuantía individual y superior a tres mil trescientas (3.300) UVT, el responsable del Régimen Simplificado deberá inscribirse previamente en el Régimen Común. (\$93.321.000 para el año gravable 2015)

Nota: La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN -, fijó en \$28.279 la Unidad de Valor Tributario UVT que regirá a partir del 1 de enero de 2015.

En concordancia con todo lo anterior, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, dispone:

“No aceptación de costos y gastos. No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

a) Los que se realicen a personas no inscritas en el Régimen Común del Impuesto sobre las Ventas por contratos de valor individual y superior a 3.300 UVT en el respectivo período gravable;

b) Los realizados a personas no inscritas en el Régimen Común del impuesto sobre las ventas, efectuados con posterioridad al momento en que los contratos superen un valor acumulado de 3.300 UVT en el respectivo período gravable; (para el año 2015 igual a \$93.321.000)

c) Los realizados a personas naturales no inscritas en el Régimen Común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado. Se exceptúan de lo anterior las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que hace referencia el literal f) del artículo 437 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2”.

Como se observa, el artículo 177-2 del Estatuto Tributario establece como mecanismo de control la obligación a los adquirentes de bienes y servicios de exigir y conservar la constancia de inscripción en el RUT a los responsables del régimen simplificado del impuesto sobre las ventas cuando se realizan operaciones con éstos, como requisito para la procedencia de los costos y deducciones.

Expresamente la norma impone al adquirente la obligación de exigir y conservar la copia de la certificación, de tal suerte que si se omite este deber no se podrá solicitar fiscalmente los costos o deducciones derivados de la operación, al no satisfacer los requisitos formales para su aceptación.

Finalmente, respecto de la procedencia de costos y gastos el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala:

“Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

PAR. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración”.

Ahora bien, respecto de la inscripción de responsabilidades en el Registro Único Tributario, el artículo 555-2 del Estatuto Tributario señala:

“Registro Único Tributario - RUT. El Registro Único Tributario -RUT- administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el registro de exportadores y el registro nacional de vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario - RUT.

Parágrafo 1. El Número de Identificación Tributaria - NIT constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

Parágrafo 2. La inscripción en el Registro Único Tributario - RUT- deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto. (Resalta el Despacho)

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.

Parágrafo Transitorio. Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes al régimen simplificado que a la fecha de entrada en vigor de esta ley no se hubieren inscrito en el Registro Único Tributario -RUT-, tendrán oportunidad de inscribirse sin que haya lugar a la imposición de sanciones, antes del vencimiento de los plazos para la actualización del RUT que señale el reglamento”. (Adicionado

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

por la Ley 863 de 2003 art. 19)

El Decreto 2460 del 7 de noviembre de 2013, por el cual se reglamenta el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, estableció en los artículos 5º, 7º y 13º, lo siguiente:

“ARTÍCULO 5o. OBLIGADOS A INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). Están obligados a inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT):

- a) Las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, y demás Impuestos administrados por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN);*
- b) Los patrimonios autónomos, en aquellos casos que por disposiciones especiales deban contar con un NIT individual;*
- c) Los inversionistas extranjeros obligados a cumplir deberes formales;*
- d) Las sucursales en el país de personas jurídicas o entidades extranjeras;*
- e) Las personas naturales que actúan en calidad de representantes legales, mandatarios, delegados, apoderados y representantes en general que deban suscribir declaraciones, presentar información y cumplir otros deberes a nombre del contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante, informante o inversionista extranjero, en materia tributaria, aduanera o cambiaria. Así mismo, deben cumplir con esta inscripción los revisores fiscales y contadores, que deban suscribir declaraciones por disposición legal;*
- f) Las personas y entidades no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio y las personas naturales y jurídicas del régimen simplificado del impuesto al consumo;*
- g) Los responsables del impuesto sobre las ventas pertenecientes a los regímenes común o simplificado;*
- h) Las personas o entidades no responsables del impuesto sobre las ventas, que requieran la expedición de NIT cuando por disposiciones especiales estén obligadas a expedir factura, o como consecuencia del desarrollo de una actividad económica no gravada;*
- i) Los responsables del impuesto al consumo;*
- j) Los responsables del impuesto nacional a la gasolina y al ACPM;*
- k) Los agentes retenedores;*
- l) Los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros;*
- m) Los profesionales de compra y venta de divisas en efectivo y cheques de viajeros;*
- n) Los obligados a declarar el ingreso o salida del país de divisas o moneda legal colombiana en efectivo;*
- o) La U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá requerir la inscripción de otros sujetos diferentes de los enunciados en los literales anteriores, para efectos del control de las obligaciones sustanciales y formales que administra.*

(...)

ARTÍCULO 7o. OPORTUNIDAD DE LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). La inscripción en el Registro Único Tributario (RUT), deberá efectuarse en forma previa al inicio de la actividad económica, al cumplimiento de obligaciones administradas por la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), y en general, a la realización de operaciones en calidad de importador, exportador o usuario aduanero.

Las personas naturales que en el correspondiente año gravable adquieran la calidad de declarantes del

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

impuesto sobre la renta y complementarios, acorde con lo establecido en los artículos 592, 593 y 594-1 del Estatuto Tributario, tendrán plazo para inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una situación diferente

ARTÍCULO 13. ACTUALIZACIÓN DEL REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT). *Es el procedimiento que permite efectuar modificaciones o adiciones a la información contenida en el Registro Único Tributario (RUT), acreditando los mismos documentos exigidos para la inscripción.*

Es responsabilidad de los obligados, actualizar la información contenida en el Registro Único Tributario (RUT), a más tardar dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, conforme a lo previsto en el artículo 658-3 del Estatuto Tributario.

(...)

De acuerdo con lo anterior, resulta claro para este Despacho de acuerdo con la normatividad transcrita, que la obligación de inscribirse en el RUT de manera previa al desarrollo de las actividades, no opera exclusivamente para quienes desarrollen actividades gravadas con IVA, como lo afirma el contribuyente en su escrito de respuesta, sino también, para quienes vendan o presten servicios exentos, como es el caso de los terceros proveedores de leche cruda de la investigada, quien al tener la condición de nuevos responsables del impuesto sobre las ventas de acuerdo con lo establecido en la ley, tenían la obligación de estar inscritos en el RUT con una de las dos responsabilidades del impuesto sobre las ventas vigentes para el año gravable 2015, esto es, en el Régimen Simplificado si se cumplen los requisitos del artículo 499 del Estatuto Tributario, o en el Régimen simplificado.

De toda la normatividad transcrita, se concluye que como consecuencia de los cambios introducidos por la Ley 1607 de 2012, en materia del impuesto sobre las ventas, los nuevos responsables del mencionado impuesto, deben ACTUALIZAR el registro único tributario, o realizar la INSCRIPCIÓN en el citado registro, a más tardar dentro del mes siguiente a la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012; de igual forma de conformidad con lo dispuesto en el artículo 499 del E.T., deben actualizar el RUT, si superaran el tope para pertenecer al régimen simplificado, cambiando a la responsabilidad a Régimen Común, evento éste previsto en el artículo 600 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 61 de la Ley 1607 de 2012, que estableció nuevos periodos para la declaración del impuesto sobre las ventas, que antes era sólo bimestral, así:

“Período gravable del impuesto sobre las ventas. El período gravable del impuesto sobre las ventas será así:

- 1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan los artículos 477 y 481 de este Estatuto. Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.*
- 2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a quince mil (15.000) UVT, pero inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los períodos cuatrimestrales serán enero - abril; mayo - agosto; y septiembre - diciembre.*
- 3. Declaración anual para aquellos responsables personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos generados a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a quince mil (15.000) UVT. El período será equivalente al año gravable enero-diciembre. Los responsables aquí mencionados deberán hacer pagos cuatrimestrales sin declaración, a modo de anticipo del impuesto sobre las ventas, los montos de dichos pagos se calcularán y pagarán teniendo en cuenta el valor del IVA total pagado a 31 de diciembre del año gravable anterior y dividiendo dicho monto así:*

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

a) Un primer pago equivalente al 30% del total del IVA pagado (sic) a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de mayo.

b) Un segundo pago equivalente al 30% del total del IVA pagado (sic) a 31 de diciembre del año anterior, que se cancelará en el mes de septiembre.

c) Un último pago que corresponderá al saldo por impuesto sobre las ventas efectivamente generado en el periodo gravable y que deberá pagarse al tiempo con la declaración de IVA.

PARÁGRAFO. En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período de acuerdo con el numeral primero del presente artículo. En caso de que el contribuyente de un año a otro cambie de periodo gravable de que trata este artículo, deberá informarle a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional". (Subrayado fuera de texto)

De la lectura atenta de esta disposición, fácilmente se colige, que el artículo 600 del E.T., distingue entre aquellos responsables del impuesto sobre las ventas, que en el año gravable anterior ya ostentaban dicha calidad y los responsables que adquieren tal calidad durante el respectivo ejercicio gravable.

En concordancia con lo anterior, preceptúa el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, en los literales a, y b ya antes transcrito, que no proceden como costo o gasto los pagos a personas no inscritas en el Régimen Común cuando superen los 3.300 UVT, y en el literal c) prevé que tampoco proceden los pagos realizados a personas naturales no inscritas en el Régimen Común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado, exceptuando de lo anterior, es decir, de conservar la mencionada prueba de la inscripción, cuando se trate de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado y siempre que se expida el documento equivalente correspondiente.

De lo anterior podemos concluir que:

- Primero, tratándose de una operación gravada con el IVA como en este caso, – gravada a la tarifa cero, para que proceda el costo o gasto, el comprador de los bienes y/o servicios, debe acreditar la inscripción del proveedor en el régimen común del impuesto sobre las ventas en los eventos previstos en el literal a), y b) del artículo 177-2 del E.T., o en su defecto la inscripción en el régimen simplificado del impuesto sobre las ventas.
- Segundo, si se trata de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado, no se exige la conservación de la prueba de inscripción en el Régimen Simplificado, no obstante debe acreditarse la calidad de ganadero y la tarifa probatoria la constituye entonces el RUT en los términos del inciso final del artículo 177-2 del E.T., que señala : “*Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2”* ,
- Tercero, si no se trata de ganaderos ni de agricultores, para que proceda el costo y/o el gasto, el comprador de bienes gravados como en este caso, – gravados a la tarifa cero -, debe acreditar que el vendedor o proveedor de los bienes no es responsable del impuesto sobre las ventas, por tratarse proveedores que UNICAMENTE comercializan bienes exentos, evento éste en el cual, no son responsables del impuesto sobre las ventas, según lo previsto los artículos 439 y 476 numeral 9 del Estatuto Tributario y el parágrafo del artículo 1º del Decreto Regla-

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

mentario 1949 de 2003, y cómo lo acredita?, exigiendo la correspondiente inscripción en el RUT,

- Cuarto, no puede el comprador de bienes gravados, asumir o presumir sin exigir la correspondiente acreditación, que como el pago por él realizado no supera el tope para pertenecer al régimen simplificado, el proveedor es responsable del régimen simplificado, pues ello es desconocer primero que seguramente no es el único cliente y segundo que dicha clasificación le compete única y exclusivamente al proveedor responsable, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y su Decreto Reglamentario 2460 de 2013, salvo intervención oficiosa de la DIAN.
- Quinto, tampoco puede asumir el comprador (GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9) de los bienes gravados, como en este caso, que los responsables no inscritos en el RUT, NO debían inscribirse en dicho registro, por cuanto los pagos realizados en el año gravable 2015, no superan los topes para pertenecer al régimen simplificado, pues ello implica asumir que están dentro de lo previsto en el literal c) del artículo 177 -2 del E.T., para los ganaderos y agricultores, pero ¿Cómo podrían estar allí si ni siquiera se encuentran inscritos, por lo que no necesariamente ejercerían la actividad ganadera?.
- Sexto, tratándose de una operación gravada, como en este caso – a la tarifa cero -, de conformidad con las modificaciones introducidas por la Ley 1607 de 2012, todos los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 del E.T. son nuevos responsables del impuesto sobre las ventas, por lo que deben de conformidad con lo previsto en el artículo 177 -2 y 555-2 del Estatuto Tributario en concordancia con el Decreto 2460 de 2013, inscribirse en el RUT en un régimen de impuesto sobre las ventas, y para que proceda el correspondiente costo o gasto, el comprador de los bienes y servicios, debe acreditar tal inscripción exigiendo el correspondiente RUT, cual es la tarifa probatoria, no pudiéndose alegar respecto de los costos o gastos con proveedores NO INSCRITOS en el mencionado registro, que se encuentran dentro de las previsiones del literal c del artículo 177-2 para ganaderos y agricultores, pues, primero no se encuentra probado que lo sean, segundo, en el evento que con una inscripción posterior se indicaran como tales, es evidente que la misma no correspondería al año gravable aquí investigado, y estaría por fuera de la oportunidad legal prevista en el Decreto 2460 de 2013.

Adicionalmente, se anota, que la UNICA, prueba válida para desvirtuar la obligatoriedad o no de la inscripción en el régimen de ventas por ejemplo, la constituye el RUT y cualquier modificación al mismo, con posterioridad al presente acto, en todos los casos aquí relacionados, sería posterior o extemporánea y pretender desvirtuar los fundamentos de hecho y de derecho aquí expuestos con tal prueba, haría nugatorio lo previsto por el Legislador en los artículos 177-2 y 555-2 del Estatuto Tributario en concordancia con lo dispuesto en el Decreto 2460 de 2013.

De conformidad con lo anterior, de las verificaciones realizadas por la División de Gestión de Fiscalización, en desarrollo del Auto de Verificación o Cruce No 312382017001163 del 24 de noviembre de 2017, y teniendo como fundamentos jurídicos la normatividad transcrita y las consideraciones expuestas en la presente Liquidación Oficial, este Despacho determina mantener las glosas propuestas en el Requerimiento Especial, en el sentido de rechazar los costos solicitados por el contribuyente realizados así:

Compras de leche cruda a Productores inscritos en el RUT como ganaderos - Actividad Económica 0141, que en el periodo gravable 2015, no tenían inscrita la responsabilidad en el impuesto sobre las ventas de ventas; Régimen Común o simplificado, en contravención de lo señalado en el artículo 477 modificado por el artículo 54 de la Ley 1607 de 2012, artículo 499, literales a), y b) del artículo 177-2, 440, 92, 555-2, 600 del E.T., en concordancia con los artículos 5, 7 y 13 del Decreto 2460 de 2013 -.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Conforme se analizó en las consideraciones expuestas son los siguientes:

PRODUCTORES INSCRITOS EN EL RUT COMO GANADEROS - ACTIVIDAD ECONOMICA 141 - QUE NO ACREDITARON LA INSCRIPCION EN NINGUN REGIMEN DE VENTAS				
NIT	Nombre o Razón Social	Costo Compra Leche Cruda 2015		ACTIVIDAD ECONOMICA
800.018.330	AGROPECUARIAS MESA GROSSO Y COMPAÑIA	8.334.110	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.153.249	HATO LA CAROLINA E.U.	29.886.808	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.466.314	TECNOAGROPECOL S.A.S	120.113.783	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.635.383	ASOCIACION GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS DE SAN JOSE	454.548.539	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.665.131	ASOCIACIÓN GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS HATO CHICO	124.224.481	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.665.139	ASOCIACION GANADERA Y AGROINDUSTRIAL DE PRODUCTORES AGROPECUARIOS PEÑA BLANCA	114.328.644	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.739.353	INVERSIONES GANADERAS	325.432.381	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
900.756.064	EMPRESA GANADERA SAN MARTIN	43.706.372	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
Total, Costo Leche Proveedores Personas Jurídicas sin Régimen de ventas		1.220.575.118		
79.513	PEÑA MORENO JESUS ANTONIO	38.880.059	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
375.850	LOPEZ ROCHA HECTOR ALFONSO	39.271.940	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
154.092	FLOREZ ORTIZ GABRIEL	82.985.323	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.033.750	AGUILAR AGUILAR MELQUICEDEC	59.902.485	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.033.796	SUAREZ PINEDA PEDRO LEON	74.491.562	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.116.002	PACHECO MALDONADO	32.808.417	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.173.894	ORTEGON PAEZ JORGE EDUARDO	2.560.155	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
2.983.682	FANDIÑO YOMAYUSA ELIAS	7.240.079	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
2.986.551	MUÑOZ RODRIGUEZ LUIS	55.572.000	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
	FORIGUA CASTILLO PEDRO		141	Cría de ganado bovino y

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

3.047.928	JORGE	42.787.279		bufalino.
3.093.448	JARAMILLO PEREZ PEDRO	12.614.758	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.109.061	VELASQUEZ PINZON ORLANDO	17.521.048	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.174.245	MARQUEZ RODRIGUEZ	38.522.108	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.179.607	MAURICIO ROJAS MORENO	37.823.037	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.183.566	RODRIGUEZ CORTES URIEL	9.759.404	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.190.602	JIMENEZ ALVARADO JOSE ALFREDO	14.236.751	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.223.614	MALAVER MALDONADO LUIS	64.079.731	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.223.963	CASTIBLANCO BRICEÑO RAFAEL	14.178.053	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
3.224.555	GARCIA RODRIGUEZ MARCO AURELIO	120.251.683	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.037.963	AVILA FONSECA GONZALO	48.291.373	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.050.693	BARON SANCHEZ JOSE RODRIGO	35.362.644	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.091.770	JOSE IDINAEI RIVERA SUAREZ	47.463.378	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.092.616	VILLAMIL GARCIA RUBEN DARIO	64.144.085	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.092.858	NOVOA SALINAS JOSE	19.586.312	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.093.768	LOPEZ CAMARGO RICARDO	63.798.224	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.094.840	GARCIA GARCIA ARMANDO	39.320.754	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.097.046	VILLAMIL RUIZ TITO VIDAL	16.694.168	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.136.031	SALAMANCA TURGA RITO	51.025.693	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.189.612	ABELLA SANCHEZ LUIS MARIA	18.470.506	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.210.177	VARGAS AFRICANO ISAIAS	5.577.411	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.279.671	MORENO ACUÑA EDUARDO	20.354.704	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.556.824	GARCIA GARCIA JOSE HELI	73.431.231	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
4.563.367	CASTILLO MANUEL IGNACIO	56.300.635	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.047.676	ARCINIEGAS LIÑAN ROLANDO	1.139.560	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.106.908	MEDINA BRONCHERO	9.946.397	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.138.158	SUAREZ ALMANARES CALIZTO RODOLFO	24.704.086	141	Cría de ganado bovino y bufalino.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

5.552.680	MANTILLA GUEVARA JOSE HERALDO	26.483.501	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.566.118	VEGA ROJAS EUFEMIO	3.347.370	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.653.502	GARZON PACHECO JOSUE	2.120.798	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.744.615	BAUTISTA FAJARDO JAIRO	25.647.104	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
5.817.809	ESPINEL GARCIA BERNARDO	37.286.330	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
6.753.630	BUITRAGO GOMEZ VICTOR MANUEL	14.245.434	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.010.522	MARTINEZ CAÑON EDILBERTO	36.746.083	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.162.994	FONSECA PEREZ RICARDO	23.965.857	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.210.498	RIVERA AVENDANO JOSE BERNARDO	173.702.701	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.220.764	GUTIERREZ NINO WILSON ARNULFO	46.827.115	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.300.108	CARDENAS VELANDIA	6.681.622	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.300.803	CARO FORERO JOSUE ALFONSO	31.860.478	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.300.920	MURCIA ROMERO PABLO EMILIO	1.928.546	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.301.022	AVENDAÑO VILLALOBOS PABLO	15.493.923	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.266	SANCHEZ MONGUI JOSE ARISTOBULO	38.869.040	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.399	GONZALEZ GARCIA JOSE JAIME	10.310.142	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.583	GARCIA GARCIA JOSE WILSON	18.134.487	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.621	MARTINEZ GONZALEZ WILLIAM	45.002.601	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.304.802	VELASQUEZ SUAREZ ERIBERTO	7.473.318	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.306.795	DELGADILLO AVILA CARLOS ALFONS	108.975.354	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.326	SANCHEZ SANCHEZ JAIRO NORBERTO	12.887.441	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.442	ROZO LARA JESUS HUMBERTO	67.560.510	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.309.973	JOSE CUPERTINO GARCIA GARCIA	17.998.882	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.310.074	GONZALES ANGULO FAVIO RAMIRO	48.307.204	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.313.141	RODRIGUEZ FERRO FERNANDO	26.268.383	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
7.313.385	FLORIAN SANCHEZ ELY ARNULFO	6.966.010	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
	NOVA CASTRO NORBERTO		141	Cría de ganado bovino y

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

7.314.410		7.721.595		bufalino.
7.317.253	POVEDA APONTE JUAN PABLO	11.154.022	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
8.725.311	FONSECA JIMENEZ RAFAEL	3.458.238	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.140.397	LOPEZ ARRIETA CESAR AUGUSTO	6.091.097	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.269.876	CHAMORRO OLIVEROS WILFRIDO	127.423.374	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.517.953	GUERRERO ORTEGA ERNESTO	22.613.362	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.529.701	PEREZ PAULINO	17.613.625	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.534.446	MENDIGAÑO GUERRERO YECID	48.252.061	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
9.652.048	VARGAS TORRES EDUARDO	46.525.940	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
11.330.949	RINCON FORERO FLORENTINO	17.767.111	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
12.587.567	BLANCO PADILLA JULIO RAFAEL	19.515.756	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.706.789	PINEDA MATEUS WILSON	9.642.382	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.814.355	MURILLO CASTILLO CARLOS ALBERTO	9.180.210	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
13.832.743	SILVA RUEDA EDUARDO	19.256.369	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
14.442.421	RODRIGUEZ RODRIGUEZ	5.202.089	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
15.401.732	ACEVEDO MAYA JUAN GUILLERMO	9.372.827	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.013.997	BAYONA DE FRANCISCO	33.322.939	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.177.853	MAESTRE PALMERA JORGE ABEL	6.258.998	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.310.832	JORGE OMAR GUERRERO	198.974.489	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.334.728	PEÑA ORLANDO MANUEL	1.832.697	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
17.845.709	MARTINEZ SUAREZ CARLOS ALBERTO	92.628.996	140	Cría de ganado bovino y bufalino.
18.921.582	REAL SALAZAR WILSON	31.493.147	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.143.441	BEJARANO BELTRAN GUIDO ISMAEL	99.661.453	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.205.461	ROMERO CARRILLO EDGAR HERNANDO	6.949.843	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.344.614	CARREÑO MONTEJO LUIS	43.943.788	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
19.363.384	MURCIA MURCIA ALVARO EDUARDO	11.754.070	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.141.501	FANDIÑO DE AREVALO MARIA	45.968.944	141	Cría de ganado bovino y bufalino.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

20.265.482	OLGA INES CELY DE	111.758.922	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.522.007	NOVA ROCHA MARIA ELVIRA	1.180.406	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.551.602	MORENO DE FAJARDO	51.455.462	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.552.268	CORTES PAEZ ANA MARLEN	7.014.258	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.626.288	LAMPREA DELGADILLO ROSA	1.086.418.063	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
20.985.400	PRADA BALLEEN MARIA IRENE	8.209.419	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.054.313	RAMIREZ DE MOLINA MARIA	10.601.795	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.056.848	REDONDO MORA OLGA PATRICIA	31.576.865	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
21.165.521	ALVAREZ CUERVO SILVIA	68.319.251	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.253.072	SIERRA DE PEÑA RITA	38.874.095	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.269.537	MOJICA MONTOYA MERCEDES	74.838.914	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.271.096	PEREZ PRECIADO ROSA ELIA	13.305.759	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.480.913	CELY DE CARDENAS BLANCA	43.245.700	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.482.192	CELY ORTEGON MARINA ELOISA	211.372.726	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.484.915	GARCIA DE ORTEGON MARIA	31.751.982	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.486.295	CASTRO HERNANDEZ	42.943.734	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.488.928	ESPITIA DE SALINAS GLADYS	42.352.871	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.490.594	ORTEGON ORTEGON ASTRID	141.333.641	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.493.599	MOYA HUERTAS ESTER JULIA	83.386.113	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.494.281	RUIZ GONZALEZ ROS MERY	19.945.552	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.496.377	SANCHEZ FLOR MARIA	19.815.353	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.497.078	DURAN VILLAMIL ANA GILMA	33.724.561	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.497.925	CARDENAS CELY MARTA NIDIA	102.210.990	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.500.060	RODRIGUEZ CASAS BLANCA ELINOR	3.575.891	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.545.819	PARRA DE ESTAPA CECILIA	34.450.454	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
23.621.628	CARDENAS MORENO CARMEN SORAYA	124.316.010	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
	MOLINA DE GUERRA CARMEN		141	Cría de ganado bovino y

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

26.841.178		9.306.194		bufalino.
27.950.503	RUIZ DE MANTILLA UBALDINA	2.969.128	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
30.504.774	AVILA VACCA YOLANDA	157.963.305	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
32.006.122	CAVIEDES ANGELICA ESTELA	1.128.824	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
35.210.097	CASTIBLANCO CAÑON BETSABE	47.465.531	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
37.797.889	ESPITIA DE FORERO TERESA	11.886.698	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
37.824.598	GARCIA DE QUIÑONEZ ESPERANZA	4.743.291	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
39.638.096	GARCIA CARRILLO MARIA ANITA	2.462.461	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
39.684.725	LESME PATIÑO MARIA CATALINA	3.730.013	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.418.253	RIAÑO DE VILLALOBOS IMELDA	43.726.129	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.494.662	SILVA DE ACUÑA PATRICIA	79.678.684	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.513.080	BALAGUERA DE SANTANA ELVIRA	27.884.754	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.691.496	VARGAS DE PINILLA OLGA	40.064.127	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.727.736	GARCIA GARCIA ROSALBA	23.603.040	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.767.277	CUENCA DE LOPEZ MARIA	25.070.941	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.776.725	LOPEZ PIRAZAN MARIA ELENA	151.091.225	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
41.776.862	RODRIGUEZ PUERTAS ROSA	5.797.193	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.454.014	ARENAS ALVAREZ DIANA MARIA	21.200.187	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.662.142	PATIÑO GRANADOS MARIA	27.338.656	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.664.848	CASTRO ORTIZ LILIANA	30.626.821	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.676.129	ORTIZ OSMA BLANCA MERY	8.582.195	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.676.500	SILVA TERESA	4.893.148	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
46.677.282	SANCHEZ RODRIGUEZ BETTY	41.644.210	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.551.126	GONZALEZ CELY MARIA LUCRECIA	142.849.315	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.557.245	GONZALEZ CELY CLEMENCIA INES	38.083.896	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.672.844	MALAVAR GOMEZ MARIA LOURDES	41.579.437	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
51.852.974	QUIMBAYA MESA MARTHA LUCIA	21.942.864	141	Cría de ganado bovino y bufalino.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

52.006.818	REYES MONCADA MARCELA PATRICIA	96.508.773	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
52.111.272	NIETO URIBE NANCY MILENY	4.033.728	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
52.257.716	MALAVAR ISABEL CRISTINA	64.327.033	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
63.291.485	SANTOS RIVERA GLADIS	2.060.277	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
63.496.404	GIRALDO ARISTIZABAL	7.131.012	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
74.322.485	HIGUERA ALVARADO DANIEL	64.962.192	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
74.341.752	SALINAS ESPITIA RAUL	36.468.298	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.140.767	MORALES MEJIA GUSTAVO ADOLFO	4.036.725	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.152.254	FORERO FONSECA ALVARO	20.554.538	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.163.334	CASAS EDGAR	117.610.954	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.163.457	RUBEN DARIO FORERO BOGOYA	47.604.218	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.308.394	RODRIGUEZ PEREZ JORGE ALIRIO	12.372.492	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.423.426	AVILA BETRAN NESTOR RAUL	105.083.691	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.597.307	FRANCO ESPINOSA DAVID LEONARDO	21.544.013	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
79.691.303	ROMERO BERNAL CARLOS ANDRES	58.115.202	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.026.217	POVEDA APONTE EDWIN CLEMENTE	20.073.341	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.390.813	JOSE IGNACIO LOMBANA VARGAS	42.108.794	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.417.256	CESAR AUGUSTO ORTEGON ORTEGON	113.787.214	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.430.643	PINZON LOPEZ OSWALDO	2.858.515	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
80.538.183	CORTES ROCHA FREDY CAMILO	122.902.051	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
85.200.162	VEGA PADILLA JOSE DE	27.150.984	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
85.448.561	DIAZ SANCHEZ PEDRO CLAVER	24.003.491	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.040.162	ARCHILA MARTINEZ RAUL	14.782.439	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.068.835	CORDOBA MORENO GONZALO	50.620.710	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
91.202.942	DIAZ BARRIOS EDUARDO ENRIQUE	171.862.548	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
8.685.496	BARRIOS MENDOZA MANUEL ESTEBAN	159.266.969	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
	MURCIA GONZALEZ ANDRES		141	Cría de ganado bovino y bufalino.

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

1.019.040.984	FELIPE	18.916.988		bufalino.
1.019.077.123	ROMERO JUNCA JULIAN ANDRES	3.631.887	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.050.672.218	BALLARES RAMOS WILLIAM HUMBERTO	19.107.077	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.322.275	PEÑA CORREDOR ADRIANA MARCELA	17.229.211	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.608.030	MORALES MORALES RUBEN	33.896.723	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.053.608.486	NEIRA VIASUS CARLOS JULIO	33.993.057	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.055.650.614	LOAIZA GALVIS WEIMAR LEANDRO	190.584.252	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.075.668.729	PÉREZ LINARES NELSO ARMANDO	206.166.675	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.082.241.506	PÉREZ TORRES DUBYS ESTHER	42.507.879	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.095.790.784	VERA RONDON JHON FREDY	331.557.232	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
1.098.625.193	JAIMES ACEVEDO DIEGO ANDRES	2.993.764	141	Cría de ganado bovino y bufalino.
Total, Costo Leche Proveedores Personas Naturales sin Régimen de ventas		8.937.472.690		
Total Costo Leche Improcedente		10.158.047.808		

Conforme al cuadro anterior, el total de costos rechazados de conformidad con lo establecido en el artículo 177-2 del Estatuto Tributario, correspondiente a compras realizadas a personas naturales y/o jurídicas no inscritas en el Régimen simplificado ni en el Régimen Común Ascenden a \$10.158.047.808 no procedan como compras en el costo de ventas, renglón 49.

Productores no inscritos en el RUT como ganaderos, que ejercen una actividad económica gravada con el impuesto sobre las ventas y que en el periodo gravable 2015 no tienen inscrita en el RUT su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas –Régimen Común y/o Régimen Simplificado -, en total contravención de lo señalado en la Ley 1607 de 2012, artículo 499, literales a), y b) del artículo 177-2, 440, 92, 555-2, 600 y 771-2 del E.T., en concordancia con los artículos 5, 7 y 13 del Decreto 2460 de 2013, como ya antes se expuso.

De acuerdo con lo anterior, se rechazan como costos las compras de leche cruda a productores inscritos con actividades gravadas, pero que no se encuentran inscritos en el RUT con la responsabilidad del Régimen Simplificado o Régimen Común, las cuales ascienden a la suma de \$8.951.253.505.

En el cuadro precedente, se ilustra el caso de algunos responsables, que tienen inscrita como actividad económica el transporte de carga por carretera, o asalariados, pero que producen y venden a GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, leche cruda que como ya expuso corresponde a una operación exenta y por lo tanto gravada con el impuesto sobre las ventas a la tarifa cero (0) por lo que en consideración de lo expuesto se encuentran obligados a inscribirse en uno de los regímenes del impuesto sobre las ventas.

Finalmente, resalta el Despacho, que algunos de los responsables solo se inscribieron con la

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

mencionada responsabilidad hasta el año 2016 o 2017, con lo cual es evidente que el registro no corresponde al año gravable investigado y que la investigada no cumplió con su deber formal de exigir y conservar la copia del RUT con la inscripción en alguna de las responsabilidades del impuesto sobre las ventas, hecho que se evidencia como resultado de las investigaciones adelantadas por la Administración Tributaria tendientes a garantizar el cumplimiento de las obligaciones formales por parte los contribuyentes y responsables,

2. Productores No Inscritos en el Registro Único Tributario – RUT -.

Tal como antes se expuso, tratándose de una operación gravada con el IVA como en este caso, – gravados a la tarifa cero -, para que proceda el costo o gasto, el comprador de los bienes y/o servicios, debe acreditar la inscripción del proveedor en el régimen común del impuesto sobre las ventas en los eventos previstos en el literal a, y b del artículo 177-2 del E.T., o en su defecto la inscripción en el régimen simplificado del impuesto sobre las ventas, y tratándose de ganaderos y agricultores pertenecientes al régimen simplificado, si bien la norma no exige la conservación de la prueba de inscripción en el Régimen Simplificado, no obstante, tal calidad solo es posible acreditarlo con el RUT en los términos del inciso final del artículo 177-2 del E.T., que señala : “Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2” ; no pudiéndose presumir, sino debiéndose probar, que se está dentro de las previsiones del literal c del artículo 177-2, o dentro de las previsiones de los artículos 439 y 476 numeral 9 del Estatuto Tributario y el parágrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, para lo cual se reitera, la prueba la constituye el artículo 555-2 del E.T., es decir que se trata de personas naturales que UNICAMENTE, comercializan bienes exentos.

Debe advertirse entonces, que si tal prueba no fue exigida por el comprador de los bienes exentos, en este caso GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9, a sus proveedores, tal como se evidencia en la presente investigación, en donde se establece que los terceros que se relacionan en el siguiente cuadro no se encuentran inscritos en el RUT, también es claro que, en caso de haber exigido el RUT el contribuyente había podido ejercer un control efectivo respecto de las obligaciones a su cargo en relación para solicitar la procedencia de sus deducciones, y en este contexto, allegarse ahora una inscripción de dicho proveedores la misma sería posterior al año investigado, y en consecuencia no constituye un soporte valido para la procedencia de sus costos, por no cumplir la previsiones del legislador establecidas en el artículo 177-2 del E.T.

PRODUCTORES NO INSCRITOS EN EL RUT DURANTE EL AÑO GRAVABLE 2015		
NIT	Nombre o Razón Social	Compra de Leche Cruda 2015
413.710	GONZALEZ HUAMAN LIZBETH DAISY	46.734.344
5.009.566	DORIAS CASTILLO MIGUEL ENRIQUE	13.447.474
10.324.305	VARGAS FLORIAN MARCO ANTONIO	13.245.709
15.245.585	VERGARA MERCADO JOSE MEDINA	4.226.214
19.447.139	ROZO RODRIGUEZ OCTAVIO	4.166.358
	BAQUERA MOLINA ALICIA DEL	17.482.752

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

39.072.205		
39.097.070	ESTRADA SANCHEZ MILADIS DEL	6.717.263
57.065.059	RAMOS DE MARTINEZ FLOR	4.069.370
73.107.670	ORTEGON FERRO DIDIMO NEMECIO	70.176.459
77.169.468	RAMOS DE LA CRUZ	4.944.436
80.401.459	AGROPECUARIA DURAN JACOME	26.191.576
85.444.399	RODRIGUEZ ALBIS JAVIER ANTONIO	13.547.360
85.445.644	MOLINA RODRIGUEZ ANIBAL ALFONSO	18.606.134
85.486.006	ARMENTA SANCHEZ FREDDIS ALFONSO	1.464.412
94.011.801	REYES HURTADO JUAN ANTONIO	11.707.174
98.050.152	AREVALO VERGARA JUAN DIEGO	28.772.298
99.030.305	CONTRERAS CARDENAS JUAN	53.258.991
1.019.075.686	PEÑA ROCHA JEISSON ANDRES	70.795.413
1.019.096.268	CONTRERAS CARDENAS JORGE	41.716.224
1.020.732.401	CARREÑO MALAVER LUIS	40.988.834
1.082.242.620	DE LA HOZ CASTILLO	2.537.061
	TOTAL COSTOS IMPROCEDENTES	494.795.856

De acuerdo con lo anterior, se encuentra por este Despacho que las siguientes personas naturales relacionadas en el cuadro anterior, al no encontrarse inscritas en el RUT, son invisibles para el sistema tributario a pesar de que algunas de ellas puedan llegar a ser sujetos pasivos del impuesto sobre la renta, por lo que la falta de control que se debía realizar por parte de la investigada en las operaciones realizadas con dichos proveedores en relación con la exigencia del RUT, permite que algunos contribuyentes escapen de la órbita de fiscalización del Estado y dejen de contribuir con las cargas tributarias que le corresponden

3. Productores que superaron el Tope de ingresos para pertenecer al Régimen Simplificado.

Al respecto debe tenerse en cuenta que, para pertenecer al Régimen simplificado, debe acreditarse el cumplimiento de las condiciones previstas en el artículo 499 del Estatuto Tributario antes transcrito, entre las cuales se encuentran, de acuerdo con el numeral 1º que *“en el año anterior hubieren obtenido ingresos brutos totales provenientes de la actividad inferiores a cuatro mil (4.000) UVT.*

Revisado lo dispuesto en el artículo citado, y de conformidad con las pruebas que obran en el expediente se encuentra por este Despacho que algunos de los proveedores en el año inmediatamente anterior al que se investiga, percibieron ingresos por venta de leche cruda de la sociedad GLORIA

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

COLOMBIA S.A. que superaron el tope para pertenecer al Régimen Simplificado del Impuesto sobre las ventas, teniendo en cuenta que los ingresos recibidos por pagos realizados por la investigada en el año anterior, excedieron las 4.000 UVT que equivale a la suma de \$109.940.000, y en consecuencia, para el año gravable 2015, dichos terceros ya no podían pertenecer al Régimen Simplificado, sino que debían pasar al Régimen Común, control que debió haber ejercido el contribuyente, teniendo la posibilidad de hacerlo como quiera que se trata de los mismos proveedores del año 2014 y 2015, y en consecuencia, para el año 2015 el contribuyente no solo tenía la obligación de exigir y conservar la copia del RUT con la constancia de inscripción en el Régimen Común, sino también de soportar los costos incurridos con dichos proveedores no con documentos equivalentes, sino con facturas de ventas con el lleno de los requisitos legales de conformidad con lo establecido en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, para su procedencia fiscal.

En relación con los demás proveedores, esto es, los que durante el año 2014, no superaron los topes para pertenecer al régimen simplificado, pero que una vez verificados los pagos durante el año gravable 2015 se observa que el monto de los pagos recibidos por parte de la sociedad investigada, superaron los topes para estar inscritos en Régimen Simplificado, debe tenerse en cuenta lo previsto literal b) del artículo 177-2 del estatuto Tributario, norma que señala que no se aceptan como costo o gasto

“(...) b) Los realizados a personas no inscritas en el régimen común del impuesto sobre las ventas, efectuados con posterioridad al momento en que los contratos superen un valor acumulado de (3.300 UVT) \$ 93.321.000 para el año 2015 en el respectivo año gravable...”

Pues bien, teniendo en cuenta que también se detectaron contribuyentes que se encontraban inscritos en el Régimen Simplificado, porque si bien en el año anterior no superaron los topes del artículo 499 del E.T., pero que teniendo en cuenta los ingresos recibidos de GLORIA COLOMBIA S.A. NIT 830.507.278-9 durante el año gravable 2015, debían inscribirse en el Régimen Común, por hacer excedido tales topes, de conformidad con la norma trascrita se tienen como costo de ventas improcedentes conforme se observa a continuación, por cuanto el contribuyente no exigió ni conservó la constancia del RUT con tal inscripción:

PRODUCTORES QUE SUPERARON EL TOPE PARA PERTENECER AL REGIMEN SIMPLIFICADO DE IVA

NIT	Nombre o Razón Social	Costo Informado GLORIA 2014 (TOPE 109,940,000)	Costo Leche Cruda 2015 (TOPE 93,321,000)	DIFERENCIA SUPERA TOPES 2015	OBSERVACIONES
274.319	QUIROGA ROJAS JOSELIN ANTONIO	0	112,339,668	19,018,668	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
1.032.496	GONZALEZ MURCIA JOSE MANUEL	43,060,719	110,692,053	17,371,053	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
3.173.160	PEREZ PULIDO RAMIRO ORLANDO	1,320,961,711	1,146,958,831	1,146,958,831	
4.283.855	PEREZ ROJAS LUIS FERNANDO	423,339,374	194,669,145	194,669,145	

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

5.619.472	CACERES SOLANO MELITON	0	102,218,534	8,897,534	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
7.301.789	CASTRO VILLAMIL JOSE EDGAR	94,213,289	119,315,332	25,994,332	
9.529.458	RODRIGUEZ ALEJANDRO	96,230,029	96,809,112	3,488,112	
13.959.517	VARGAS SUAREZ EDWIN ARNALDO	1,116,257,529	280,479,707	280,479,707	
15.249.438	ARRIETA SERRANO WILFRIDO DE	0	136,943,712	43,622,712	
19.102.076	RINCON GUZMAN GUSTAVO	89,312,580	98,957,412	5,636,412	
19.406.839	BLANCO TORRES OSCAR GERMAN	163,443,248	245,715,851	245,715,851	
19.457.329	TORRES CRISTANCHO	79,682,368	102,274,183	8,953,183	
20.931.896	SOLANO BUITRAGO GLORIA PATRICIA	91,395,540	119,359,669	26,038,669	
23.494.993	BELLO RIVERA ANA MERCEDES	196,928,901	260,212,861	260,212,861	
23.940.203	PRECIADO DE PEREZ ROSA	104,829,097	117,843,165	24,522,165	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
30.503.942	QUITIAN PEREZ CONSUELO	0	162,092,627	68,771,627	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
52.808.104	MURCIA GONZALEZ DIANA PAOLA	87,428,875	94,908,798	1.587,798	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
52.964.976	LOPEZ SUAREZ DIANA CATHERINE	93,408,485	206,216,005	112,895,005	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

					en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
74.373.638	BECERRA DOTOR VICTOR HUGO	184,809,163	98,480,562	98,480,562	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
79.189.846	CRUZ VILLAR HECTOR JAVIER	81,576,688	111,634,948	18,313,948	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
79.433.586	ROMERO RUIZ FILIBERTO	23,994,057	99,675,610	6,354,610	
79.506.730	SALAMANCA SALAMANCA	0	116,578,842	23,257,842	
80.193.165	BECERRA OSPINA LUIS FALIPE	103,881,123	120,341,885	27,020,885	
1.015.432.904	CASTRO SOLANO EDGAR ROLANDO	92,096,375	119,464,752	26,143,752	
1.032.435.593	RODRIGUEZ OSORIO SERGIO LUIS	101,893,270	157,351,676	64,030,676	
1.049.640.154	MORENO ALVAREZ ANDREA NATALIA	188,974,410	384,939,972	384,939,972	Para el año 2014 supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 se desconoce el total de pagos por no estar soportados los pagos con Facturas. Art 499 y 771-2
1.052.387.424	CELY VARGAS DANIEL ALEJANDRO	283,569,097	353,804,491	353,804,491	
1.053.324.781	CAÑON PARRA WILMES FERNEY	133,449,073	128,465,955	128,465,955	
1.053.333.878	GARCIA RUIZ MARIA HELENA	25,852,630	101,910,255	8,589,255	Para el año 2014 no supera tope del numeral 1 del Art. 449 de. E.T. Para el año 2015 supera tope del literal b) art 177-2 E.T. para pertenecer al Régimen Simplificado, y no está inscrito en el Régimen Común. Se rechaza la diferencia que supera el tope en el 2015 según el artículo 177-2 del E.T.
1.076.651.134	RAMIREZ PAEZ VICTOR ALONSO	0	198,955,888	105,634,888	
1.076.661.220	PAEZ FORERO DIANA CAROLINA	0	125,173,133	31,852,133	
Total Costo Improcedente de Proveedores que superaron el Tope para pertenecer al			Régimen Simplificado IVA	3,771,722,634	

De conformidad con lo anterior, el valor a rechazar en aplicación de lo dispuesto en los artículos 499, 177-2 y 771 del Estatuto Tributario, corresponde a la suma de \$3.771.723.000.

Por todo lo antes expuesto, el resumen de desconocimientos propuesto en el Renglón No 32 "Costos" por concepto de compra de leche cruda corresponde a la suma de (\$23.375.820.000), como se ilustra a continuación:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

RECHAZO POR IMPROCEDENCIA PROPUESTO EN EL COSTO DE VENTAS -COMPRA DE LECHE -

1. Productores No Inscritos en el RUT en el Régimen de Ventas		\$ 19.109.301.313
▪ Productores Inscritos en el RUT como ganaderos - Actividad económica 141 -, que no tienen inscritas en el RUT su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas – Régimen común o simplificado	\$10.158.047.808	
▪ Productores NO inscritos en el RUT como ganaderos, que ejercen una actividad económica gravada y no acreditaron la inscripción en el Régimen de IVA	\$8.951.253.505	
2. Productores No Inscritos en el RUT		\$494.795.856
3. Productores Que superaron el Tope para Pertenecer al Régimen Simplificado de IVA		\$3.771.722.634
TOTAL RECHAZO DE COSTOS POR IMPROCEDENCIA PROPUESTO - COMPRA DE LECHE		\$23.375.819.803

De acuerdo a lo analizado anteriormente y lo contemplado en el acto preparatorio se determinó rechazar en el renglón 32- Costos dentro de los que se relacionan compras de leche por la suma de VEINTITRÉS MIL TRESCIENTOS SETENTA Y CINCO MILLONES OCHOCIENTOS VEINTE MIL PESOS MCTE \$ 23.375.820.000.

Renglón 49 Sobretasa (artículo 22 de la Ley 1739 de 2014)

Valor Declarado 111.381.000
 Valor adicionado 984.885.000
 Valor Determinado 1.096.266.000

En consecuencia, a lo analizado en el renglón anterior respecto al rechazo del costo en la suma de \$23.375.820.000 y dado que la base determinada para el cálculo de la sobretasa cambia frente al valor propuesto en el Requerimiento Especial, este Despacho procede a liquidarlo de acuerdo a lo contemplado en la norma tributaria:

El artículo 22 de la Ley 1739 de 2014 define que la sobretasa a la renta sobre la equidad CREE aplicará a las rentas gravables a partir de \$800 millones y que su tasa será el 5%, 6%, 8% y 9% para los periodos gravables 2015, 2016, 2017 y 2018, respectivamente. El texto es el siguiente:

ARTÍCULO 22. TARIFA DE LA SOBRETASA AL IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE: La sobretasa al Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) será la resultante de aplicar la correspondiente tabla según cada periodo gravable, a la base determinada de conformidad con el artículo 22 y siguientes de la Ley 1607 de 2012 o la que lo modifique o sustituya:

a) Para el periodo gravable 2015:

TABLA SOBRETASA IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD-CREE AÑO 2015

RANGOS DE BASE GRAVABLE EN \$	TARIFA MARGINAL	SOBRETASA
-------------------------------	-----------------	-----------

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Límite inferior	Límite superior		
0	<800.000.000	0,00%	(Base gravable) * 0%
>=800.000.000	En adelante	5,00%	(Base gravable - \$800.000.000) * 5,0%

El símbolo de asterisco (*) se entiende como multiplicado por. El símbolo (>=) se entiende como mayor o igual que. El símbolo (<) se entiende como menor que.

De acuerdo al artículo transcrito la sobre tasa propuesta es la siguiente:

Base bruta sobre tasa	20.672.266.000
Menos límite superior	800.000.000
Base sobre tasa depurada	19.872.266.000
Tarifa	5%
Valor sobre tasa propuesta	993.613.000

DETERMINACIÓN DE SANCIONES

SANCION POR INEXACTITUD

En aplicación de los artículos 647, 647-1 y 648 del Estatuto Tributario, La División de Gestión de Fiscalización en el requerimiento especial, propuso sancionar por inexactitud en la suma de \$3.000.999.000, al considerar que la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A NIT 830.507.278-9, incurrió en el hecho sancionable de incluir costos inexistentes a la luz de la legislación tributaria en su declaración del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE del año gravable 2015, de los cual se derivó un menor impuesto a cargo y un saldo a favor, hecho tipificado como inexacto a la luz de lo establecido en el artículo 647 y 648 del Estatuto Tributario

Al respecto señalan los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario modificado por la Ley 1819 de 2016 lo siguiente:

“Artículo 287. Modifíquese el artículo 647 del estatuto tributario el cual quedará así:

Artículo 647. Inexactitud en las declaraciones tributarias. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

- 1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.*
- 2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.*
- 3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.*
- 4. La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.*
- 5. Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.*
- 6. Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar.*

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Parágrafo 1. Además del rechazo de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos que fueren inexistentes o inexactos, y demás conceptos que carezcan de sustancia económica y soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, las inexactitudes de que trata el presente artículo se sancionarán de conformidad con lo señalado en el artículo 648 de este estatuto.

Parágrafo 2. No se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulte en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

Artículo 288. Modifíquese el artículo 648 del Estatuto Tributario el cual quedara así:

Artículo 648. Sanción por inexactitud. La sanción por inexactitud será equivalente al ciento por ciento (100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio.

Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

En los siguientes casos, la cuantía de la sanción de que trata este artículo será:

- 1. Del doscientos por ciento (200%) del mayor valor del impuesto a cargo determinado cuando se omitan activos o incluyan pasivos inexistentes.*
- 2. Del ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia de que trata el inciso 1º de este artículo cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5º del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.*
- 3. Del veinte por ciento (20%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, cuando la inexactitud se origine de las conductas contempladas en el numeral 5º del artículo 647 del estatuto tributario o de la comisión de un abuso en materia tributaria, de acuerdo con lo señalado en el artículo 869 del estatuto tributario.*
- 4. Del cincuenta por ciento (50%) de la diferencia entre el saldo a pagar determinado por la administración tributaria y el declarado por el contribuyente, en el caso de las declaraciones de monotributo.*

Parágrafo 1. La sanción por inexactitud prevista en el inciso 1º del presente artículo se reducirá en todos los casos siempre que se cumplan los supuestos y condiciones de que tratan los artículos 709 y 713 de este estatuto.

Conforme a las normas transcritas, y una vez examinados los antecedentes administrativos, se encuentra que en efecto en el presente asunto resulta procedente la aplicación de la sanción por inexactitud a la sociedad contribuyente GLORIA COLOMBIA S.A. con Nit. 830.507.278-9, por encontrarse configurado en el supuesto de hecho previsto en la norma como sancionable, como lo es la inclusión de costos en la declaración tributaria de Renta para la Equidad CREE del año gravable 2015, respecto de los cuales no se encuentra demostrados los requisitos legales exigidos para su procedencia fiscal conforme al artículo 177-2 del Estatuto Tributario, incluyendo como consecuencia de ello en su declaración tributaria en datos inexactos.

En este sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 24 de marzo de 2011, en la cual se hicieron las siguientes precisiones en relación con la sanción por inexactitud:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

“Reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es “Falto de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aun existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma.

(...)

En este sentido, la Sala comparte el criterio de la parte demandada cuando considera que, ante la falta de demostración de los costos y deducciones declarados, da lugar a que se tenga como costos y deducciones inexistentes en la declaración tributaria, con los cuales se derivó un mayor saldo a favor para la sociedad que da lugar a la sanción por inexactitud. En consecuencia, se confirmará el numeral primero de la sentencia apelada que declaró no probadas las excepciones propuestas y se revocará en lo demás, para en su lugar negar las pretensiones de la demanda. Negrillas fuera de texto”.⁴

Concordante con la Jurisprudencia anterior la Sección Cuarta del Consejo de Estado se pronunció mediante SENTENCIA 17693 de fecha 18 agosto de 2011, en los siguientes términos:

(...)

“Sobre el alcance de esta disposición la Sección venía sosteniendo, de manera reiterada, que ni por controversias de interpretación, ni por falta de pruebas era pertinente aplicar la sanción. Que si los rechazos obedecían a falta de prueba -contable o no- o a defectos formales en su comprobación, debía hacerse un examen analítico y probatorio y establecerse la falsedad, inexistencia, simulación, etc., de los costos, gastos y demás partidas objeto de glosa oficial, puesto que, entre otros, la sanción estaba prevista en el evento de que el contribuyente solicitara costos, deducciones, pasivos, etc., en los que no hubiera incurrido efectivamente y de los cuales derivara un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor

Sin embargo, la Doctrina Judicial reciente de la Sala ha tenido por criterio que la falta de prueba sobre la realidad y procedencia de las partidas declaradas no es motivo para no aplicar la sanción por inexactitud.

⁴ Consejo de Estado, sentencia del 5 de mayo de 2011. Radicado 470012331000 2002 00306 01 (17306). Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010 la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario.

Así mismo, mediante sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sala señaló que generaba la sanción por inexactitud la conducta del contribuyente de incluir en la declaración como deducciones, partidas frente a las cuales no se demostró su realidad y procedencia, que afectaron la base gravable y dieron lugar a un menor impuesto a cargo. En esa oportunidad advirtió que no era necesario que la Administración estableciera que los gastos fueron irreales, pues bastaba que fueran solicitados como deducción, sin demostrar su procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos.

...

“Las expresiones ‘falsos, equivocados, incompletos o desfigurados’ no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir, cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera”.

A juicio de la Sala, para que una partida declarada se tenga como real y verdadera, como regla general, debe probarse la realización de la misma, que exista, que fue efectuada. Es decir, se requiere de una actividad probatoria suficiente y adecuada sobre la existencia de los hechos que originan la partida. Para la Sala la sanción por inexactitud no tiene como condición que se evidencie una conducta evasiva o fraudulenta por parte del contribuyente, pero para que no proceda si se requiere que los datos declarados sean reales”.

Ahora bien, frente a la sanción de inexactitud manifiesta el contribuyente que la misma es confiscatoria, pues depuró los ingresos rechazando los costos asociados a estos a pesar de contar con los elementos probatorios suficientes para conocer de su existencia, como quiera estos argumentos ya fueron analizados en el acápite de las consideraciones, este Despacho se remite a lo allí expuesto para efectos de no hacer repetitivos los mismos argumentos.

En cuanto a lo manifestado, que si el costo es rechazado es por no cumplir requisitos formales para su aceptación este hecho no lo hace inexistente, este Despacho se permite precisar que lo que tífica la conducta sancionable no es solamente la inexistencia de las operaciones, sino también la inclusión de datos inexactos en la declaraciones tributarias, y en este contexto, se llega a considerar que si se incluyen costos o deducciones sin el cumplimiento de los requisitos legales para su procedencia fiscal, la inclusión de esta cifras constituye datos inexactos en la declaración de renta, inclusive ha señalado en consejo de estado, que si las pruebas allegadas no cumplen las solemnidades que la ley exige para tener la calidad de costos, esta son consideradas como inexistentes.

En este sentido se pronunció la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 24 de marzo de 2011, en la cual se hicieron las siguientes precisiones en relación con la sanción por inexactitud⁵:

“Reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

⁵ (Sentencia 17152 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es “Falto de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aun existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma.

(...)

En este sentido, la Sala comparte el criterio de la parte demandada cuando considera que, ante la falta de demostración de los costos y deducciones declarados, da lugar a que se tenga como costos y deducciones inexistentes en la declaración tributaria, con los cuales se derivó un mayor saldo a favor para la sociedad que da lugar a la sanción por inexactitud. En consecuencia, se confirmará el numeral primero de la sentencia apelada que declaró no probadas las excepciones propuestas y se revocará en lo demás, para en su lugar negar las pretensiones de la demanda. Negrillas fuera de texto”.⁶

En relación con la sanción de inexactitud, El contribuyente en la respuesta al requerimiento especial, argumenta frente a la sanción por inexactitud que en el caso objeto de estudio el impuesto por el rechazo de costos reales constituye en esencia una sanción y si se tomara el artículo 177-2 E.T. implica una exigencia probatoria, tendrían que admitirse otro medio de prueba para acreditar la realidad de los costos de no aceptarse otro medio de prueba será evidente la violación del derecho de defensa previsto artículo 29 constitución nacional y tendrían que aplicarse los principios previstos en el artículo 197 de la ley 1607 de 2012 entre ellos: lesividad y aplicación de principios e integración normativa. (folio 269)

En relación con este punto de discusión se reitera, tal como ya se explicó en el acápite de las consideraciones, es una obligación del contribuyente no solo demostrar la existencia de las partidas, sino también acreditar los requisitos exigidos por las normas tributarias para su reconocimiento fiscal y si a consecuencia del incumplimiento de dichas obligaciones deviene al desconocimiento de los mismos como costo o deducción, y con ello la aplicación de la sanción de inexactitud no puede predicarse violación alguna al derecho de defensa del contribuyente, cuando la actuación de la Administración se ha limitado en constatar el cumplimiento de las obligaciones tributarias que le corresponde al contribuyente.

SANCION POR RECHAZÓ PERDIDA LIQUIDA

⁶ Consejo de Estado, sentencia del 5 de mayo de 2011. Radicado 470012331000 2002 00306 01 (17306). Consejero Ponente: HUGUE FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

De conformidad con lo previsto en el artículo 647 – 1 del Estatuto Tributario, la División de Gestión de Fiscalización propuso la imposición de esta sanción en cuantía de \$243.320.000, habida cuenta que, con motivo del desconocimiento propuesto del valor de costos, se rechazó la pérdida fiscal declarada por el contribuyente respecto al impuesto sobre la renta para la Equidad CREE del año gravable 2015.

“Rechazo o disminución de pérdidas. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.

Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.

PAR. 1°—Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 589.

PAR. 2°—La sanción prevista en el presente artículo no se aplicará, cuando el contribuyente corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada...”

La honorable Corte Constitucional en Sentencia C-910 del 21 de septiembre de 2004 (M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil), al examinar la constitucionalidad del artículo 24 de la Ley 863 de 2003, por medio del cual se adicionó el artículo 647-1 al Estatuto Tributario, sostuvo:

“...Observa la Corte que, no obstante, las imprecisiones de redacción, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 24 de la Ley 683 de 2003, no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales (...)

El nuevo marco sancionatorio encuentra sustento en diversas consideraciones. Por un lado, debe tenerse en cuenta que un objetivo central de este tipo de sanciones es preservar la veracidad y confiabilidad de las declaraciones tributarias. En consonancia con ello, independientemente de que el legislador considere que la sanción debe vincularse al detrimento que la conducta del contribuyente produzca para el fisco, resulta razonable que la sanción se aplique en relación con la conducta — declarar un mayor valor por concepto de pérdidas— y con el momento en el que ella se produce, esto es, cuando se realiza la declaración, y no cuando se materialice el efecto lesivo desde el punto de vista del recaudo tributario (...)

Por las anteriores consideraciones, encuentra la Corte que la norma demandada, no presume la mala fe del contribuyente y se ajusta a los artículos 29 y 83 de la Constitución, porque la sanción no corresponde a un hecho futuro y eventual, cual sería compensar las pérdidas declaradas, sino a una conducta actual y establecida conforme a las reglas del debido proceso, cual es haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas. No se trata entonces de desconocer la presunción de inocencia o de presumir una culpabilidad futura, porque la sanción se aplica a un hecho cierto, preexistente a la sanción, y que configura para el contribuyente un crédito fiscal, independientemente de su decisión de hacerlo valer en el futuro o no (...)

De acuerdo con el sentido y redacción de la norma, se advierte que el legislador no incluyó condición alguna para la imposición de esta sanción, simplemente dispuso que la sola disminución de las pérdidas declaradas por el contribuyente, bien a través de liquidaciones oficiales o bien por corregir las

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

declaraciones privadas, generaría el hecho sancionable.

En este sentido, el supuesto fáctico lo constituye el elemento objetivo de disminución de las pérdidas a mutuo propio o por disposición oficial, elemento que se configura en este caso por cuanto la Compañía declaró la suma de \$2.703.554.000 por concepto de pérdida líquida del ejercicio en el impuesto de renta año gravable 2015, y como consecuencia de la investigación tributaria realizada por la División de Gestión de Fiscalización fue propuesto el rechazo de los costos registrados en dicho período por valor de \$23.375.819.803, rechazo que ocasionó la disminución del total de la pérdida líquida declarada, quedando este renglón en CERO \$0; rechazo que de acuerdo con las consideraciones que preceden el Despacho ratifica en esta instancia y que conforme a los presupuestos legales anotados conlleva la convalidación de esta sanción porque como se explicará a continuación, además de tipificarse el hecho generador no se configura la causal que exime de responsabilidad al sujeto a sancionar, consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, referida a errores de apreciación o diferencias de criterio entre la Administración Tributaria y el declarante, en relación con el derecho aplicable, con la salvedad de que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

De conformidad con lo expuesto yendo en contravía a lo aducido por el actor, se encuentra probado que el contribuyente incluyó en el denuncia rentístico del año gravable 2015, costos improcedentes con los cuales incremento la pérdida y el saldo a favor en el impuesto de renta y Complementarios, puesto que lo que se presenta es el desconocimiento de las normas antes referidas.

De todo lo expuesto se evidencia la actuación de la Administración está acorde con el procedimiento establecido en la ley y conforme a las disposiciones legales que regulan la materia y que se basó en el acervo probatorio obrante en el expediente, por tanto, no le asiste razón al Apoderado especial cuando manifiesta que la actuación de la administración presenta una sanción confiscatoria, reflejando así el desconocimiento de las normas que regulan la materia respecto a lo planteado por parte del contribuyente.

Por otro lado, respecto a las sanciones la ley modificó aspectos relativos a la sanción de inexactitud, los cuales quedaron contenidos en los artículos 647 y 648 del Estatuto Tributario, de tal forma, con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, sobre los mayores valores generados por efecto de la inclusión de deducciones inexactos, se debe aplicar una sanción equivalente al cien por ciento (100%) de dichos valores y teniendo en cuenta que la sociedad objeto de la presente investigación presentó pérdida líquida del ejercicio, en las modificaciones propuestas desaparece la pérdida líquida del ejercicio en este orden, se procede a determinar las sanciones por inexactitud así:

Valor pérdida líquida del ejercicio declarada	2.703.554.000
Valor del rechazo de pérdida determinada	2.703.554.000
Porcentaje impuesto renta CREE 2015	9%
Impuesto teórico sobre valor pérdida rechazada	243.320.000
Por porcentaje de sanción (artículo 648 Estatuto Tributario)	100%
VALOR SANCION POR INEXACTITUD DETERMINADA	243.320.000

El cálculo de la sanción de inexactitud se toma el saldo a favor declarado por el contribuyente más el saldo a pagar determinado de la siguiente manera:

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

Saldo a favor declarado por el contribuyente	\$850.593.000
Más saldo a Pagar determinado antes de sanciones	\$1.619.657.000
Total base para sanción	\$2.470.250.000
Por porcentaje de sanción art. 647 E.T.	100%
Total Sanción por inexactitud determinada	\$2.470.250.000
Más: Sanción por rechazo de pérdidas Art. 647-1 E.T.	\$243.320.000
TOTAL SANCIONES	\$2.713.570.000

De conformidad con lo anterior, este renglón 82 "Sanciones" se determina en la suma de DOS MIL SETECIENTOS TRECE MILLONES QUINIENTOS SETENTA MIL PESOS (\$2.713.570.000)

6. MODIFICACIÓN A LA LIQUIDACIÓN PRIVADA.

Por lo anterior, y de conformidad con el artículo 712 del Estatuto Tributario, este Despacho modifica la declaración del Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE del año gravable 2015 presentada el 14 de abril de 2016 por el contribuyente GLORIA COLOMBIA S. A NIT 830.507.278-9 con formulario No. 1403600819900 y radicado electrónico No. 91000348533126, determinando en consecuencia una nueva obligación impositiva y fijando la sanción por inexactitud atribuible a la inexistencia de la pérdida y el saldo a favor de la sociedad, tal como se registra en el formato anexo al presente memorando explicativo:

RESUMEN RENGLONES MODIFICADOS

Concepto	Valor Privado	Valor Determinado	Diferencia
Ingresos Brutos	319,992,176,000	319,992,176,000	0
Devoluciones, Rebajas y descuentos en ventas	10,752,944,000	10,752,944,000	0
Total ingresos Netos	309,239,232,000	309,239,232,000	0
Total ingresos Netos		0	0
Costos	210,623,208,000	187,247,388,000	23,375,820,000
Deducciones	101,319,578,000	101,319,578,000	0
Renta líquida ordinaria del ejercicio	0	20,672,266,000	20,672,266,000
Pérdida líquida del ejercicio	2.703.554.000	0	2.703.554.000
Base Gravable Mínima	3.027.622.000	3.027.622.000	0
Base Gravable CREE	3.027.622.000	20,672,266,000	17,644,644,000
Impuesto sobre la renta líquida Gravable CREE	272.486.000	1,860,504,000	1.588.018.000
Sobretasa	111.381.000	993,613,000	882,232,000
Autorretenciones a título de CREE	1.232.998.000	1.232.998.000	0
Anticipo sobre tasa liquidado declaración año gravable anterior	135.119.000	135.119.000	0
Anticipo sobre tasa año grav. siguiente	133.657.000	133.657.000	0
Total Saldo a pagar por impuesto y por Sobretasa	0	1,619,657,000	1.619.657.000

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020**Código Acto 0501**

Sanciones	0	2,713,570,000	2,713,570,000
Total saldo a pagar	0	4,333,227,000	4,333,227,000
o Total saldo a favor	850.593.000	0	850.593.000

7. RECURSOS

Dentro del plazo de dos (2) meses contados a partir de la fecha de notificación de la presente liquidación oficial de revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, puede interponer por escrito el Recurso de Reconsideración señalado en el artículo 720 del Estatuto Tributario con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 722 ibídem, dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) Carrera 7 No. 6C-54 de la ciudad de Bogotá D.C, acreditando la personería con que actúa. (Artículos 555 a 559 del Estatuto Tributario).

En dicho escrito podrá formular sus objeciones, presentar y solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley y solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposan en sus archivos.

Si dentro del término para interponer el Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante acepta total o parcialmente los hechos planteados en la Liquidación Oficial de Revisión, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la inicialmente planteada 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, y presentar un memorial dirigido a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, radicarlo en la Oficina de Correspondencia del Nivel Central (Edificio Sendas) ubicada en la Carrera 7 No. 6C- 54, de la ciudad de Bogotá, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o del acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá informar sobre la existencia de la última declaración de corrección, presentada con posterioridad a la declaración, en que se haya basado el respectivo proceso de determinación oficial del impuesto, cuando tal corrección no haya sido tenida en cuenta dentro del mismo, para que el funcionario que conozca del expediente la tenga en cuenta y la incorpore al proceso. No será causal de nulidad de los actos administrativos, el hecho de que no se basen en la última corrección presentada por el contribuyente, cuando éste no hubiere dado aviso de ello. (Artículo 692 del Estatuto Tributario).

ARTÍCULO 1. NOTIFIQUESE, el presente acto administrativo al señor JAVIER GONZALEZ VALENCIA, identificado con la cédula de ciudadanía 9.527.947, en calidad de Apoderado Especial de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A., con NIT 830.507.278-9, a las direcciones procesales electrónicas:

Javier.gonzalez@equm.com.co,
notificaciones@equm.com.co,
Felipe.giraldo@equm.com.co,
Mario.rodriguez@equm.com.co,
Nathalia.sierra@equm.com.co,

Continuación de la Liquidación Oficial de Revisión No.900017 de fecha 1/10/2020

Código Acto 0501

De conformidad con lo establecido en el artículo 565 y 566-1 del Estatuto Tributario y de manera subsidiaria por publicación de conformidad con lo dispuesto en el artículo 568 ejusdem.

En su defecto, y de conformidad con los incisos 5º y 6º del artículo 566-1 del Estatuto Tributario, **NOTIFICAR** conforme lo previsto en los artículos 565 y 568 del Estatuto administrativo al doctor JAVIER GONZALEZ VALENCIA identificado con cédula de ciudadanía No. 9.527.947 y portador de la Tarjeta Profesional No. 51.260 del Ministerio de Justicia, en calidad de apoderado especial de la sociedad GLORIA COLOMBIA S. A. NIT 830.507.278-9 a la dirección procesal física: CL 90 13A 31 P 6 de la ciudad de Bogotá, D.C.; y de manera subsidiaria por publicación, según el artículo 568 *ibídem*.

ARTÍCULO 2. REMITIR, copia una vez notificada y ejecutoriada la presente Liquidación Oficial de Revisión a la División de Gestión de Cobranzas de esta Dirección Seccional, para lo de su competencia.

Firma del funcionario autorizado



JANNETTE GÓMEZ VELÁSQUEZ

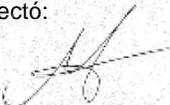
Jefe División de Gestión de Fiscalización (A)
Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes

Revisó:



XIMENA JANETH ARGOS-ORDOÑEZ
Jefe G.I.T. Determinaciones Oficiales
División de Gestión de Liquidación

Proyectó:



MYRIAM ROJAS PERALTA
Gestor III G.I.T. Determinaciones Oficiales
División de Gestión de Liquidación



**LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN
IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD CREE
AÑO GRAVABLE 2015
N° 900017**

Página : 1 / 1
Fecha: 1 de octubre de 2020
Código : 0501

**CONCEPTO : IMPUESTO SOBRE LA RENTA PARA LA EQUIDAD - CREE AÑO GRAVABLE
2015**

PERIODO: 1

Administración	Código	Dependencia	Código
DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE GRANDES CONTRIBUYENTES	31	GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN	241
N° DE EXPEDIENTE: VG 2015 2019 900021		FECHA DE EXPEDIENTE: 11/03/2019	
NIT	DV	Nombre o Razon Social	Clase de Contribuyente
830.507.278	9	GLORIA COLOMBIA S. A	GRANDE JURIDICO
Dirección		Departamento	Municipio
javier.gonzalez@equm.com.co		BOGOTA D.C.	BOGOTA D.C.

El suscrito funcionario competente, en uso de las facultades que le confieren los artículos 560, 691 y 702 del Estatuto Tributario, numeral 2° del Artículo 46, Artículos 47 y 48 D.4048 de 2008; Art. 7 Resol 009 de 2008 y Resolución 1218 de 2020, se permite en los siguientes términos: Modificar mediante esta Liquidación Oficial, su declaración privada N° 91000348533126 del 14 de abril de 2016

CONCEPTOS		VALOR PRIVADA	VALOR DETERMINADO	
REGLONES				
DETERMINACION DE LA BASE GRAVABLE	Ingresos brutos	28	319,992,176,000	319,992,176,000
	Devoluciones, rebajas y descuentos	29	10,752,944,000	10,752,944,000
	Ingresos no constitutivos de renta	30	0	0
	Total Ingresos Netos	31	309,239,232,000	309,239,232,000
	Costos	32	210,623,208,000	187,247,388,000
	Renta Brutas especiales	33	101,319,578,000	101,319,578,000
	Deducciones (Artículo 22 ley 1607 de 2012)	34	0	0
	Renta por recuperación de deducciones	35	0	0
	Renta liquida ordinaria del ejercicio	36	0	20,672,266,000
	Perdida liquida del ejercicio	37	2,703,554,000	0
	Compensación por perdida liquida años anteriores	38	0	0
	RENTAS EXENTAS	Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones- CAN	39	0
Artículo 135 de la Ley de 1993 (artículo 4 del Decreto 841 de 1998)		40	0	0
Artículo 16 de la Ley 546 de 1999		41	0	0
Artículo 56 de la Ley 546 de 1999		42	0	0
Artículo 207-2 numeral 9 del Estatuto Tributario		43	0	0
Total Renta Exenta		44	0	0
Base gravable por depuración ordinaria	45	0	0	
Base gravable mínima	46	3,027,622,000	3,027,622,000	
Base gravable CREE	47	3,027,622,000	20,672,266,000	
LIQUIDACION PRIVADA	Impuesto sobre la renta liquida gravable CREE	48	272,486,000	1,860,504,000
	Sobretasa	49	111,381,000	993,613,000
	Descuento impuesto pagado en el exterior	50	0	0
	Saldo a favor año anterior sin solicitud de devolución o compensación	51	0	0
	Autorretenciones a Título de CREE	52	1,232,998,000	1,232,998,000
	Anticipo sobretasa liquidado declaración año gravable anterior	53	135,119,000	135,119,000
	Anticipo de la sobretasa para año gravable siguiente	54	133,657,000	133,657,000
	Total saldo a pagar por impuesto y por sobretasa	55	0	1,619,657,000
	Sanciones	56	0	2,713,570,000
	Total saldo a pagar	57	0	4,333,227,000
	O Total saldo a favor	58	850,593,000	0

"LOS ANEXOS DEL PRESENTE ACTO, HACEN PARTE INTEGRAL DE LA PRESENTE LIQUIDACION OFICIAL"

RECURSOS: Contra la presente Liquidación Oficial procede el Recurso de Reconsideración, de conformidad con lo establecido en el artículo 720 del Estatuto Tributario, el cual podrá interponerse ante la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional respectiva o al Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos VER anexo, dentro de los dos (2) meses siguientes a la notificación del presente acto. El recurso deberá cumplir con los requisitos exigidos en el artículo 722 de Estatuto Tributario.

LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN: Si dentro del término para interponer el Recurso usted acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración 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 y presentar un memorial ante la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional respectiva o la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, dentro del término para interponer el recurso en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba de pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la inexactitud reducida. (Artículo 713 del Estatuto Tributario).

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE:

JANNETTE GÓMEZ VELASQUEZ
 Nombre y firma del funcionario competente
 C.C. No. 39.738.043
 GESTOR III

MYRIAM ROJAS PERALTA
 C.C. N° 51,661,587
 Cargo: Gestor III G.I.T. Determinaciones Oficiales
 División Gestión de Liquidación

XIMENA JANETH ARCOS ORDOÑEZ
 C.C. No. 51.979.702
 Cargo: Jefe G.I.T. Determinaciones Oficiales
 División Gestión de Liquidación

1. Año **2014**

Espacio reservado para la DIAN

4. Número de formulario

11100500015787



(415)7707212489984(8020) 001110050001578 7

Datos del declarante	5. No. Identificación Tributaria (NIT)	6.DV.	7. Primer apellido	8. Segundo apellido	9. Primer nombre	10. Otros nombres
	8 3 0 5 0 7 2 7 8	9				
	11. Razón social GLORIA COLOMBIA S A					
24. Actividad económica		Si es una corrección indique:		26. Cód.	27. No Formulario anterior	1110606032920

28. Fracción año gravable 2015 (Marque "X")		29. Cambio titular inversión extranjera (Marque "X")						
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>						
Datos informativos	Total costos y gastos de nómina	30	12,332,254,000	Renta	Renta líquida ordinaria del ejercicio	57	2,244,639,000	
	Aportes al sistema de seguridad social	31	1,048,322,000		o Pérdida líquida del ejercicio	58	0	
	Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	32	324,271,000		Compensaciones	59	0	
Patrimonio	Efectivo, bancos, otras inversiones	33	1,879,819,000	Renta	Renta líquida	60	2,244,639,000	
	Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	34	60,404,205,000		Renta presuntiva	61	553,487,000	
	Cuentas por cobrar	35	45,109,927,000		Renta exenta	62	0	
	Inventarios	36	12,377,280,000		Rentas gravables	63	0	
	Activos fijos	37	23,730,249,000		Renta líquida gravable	64	2,244,639,000	
	Otros activos	38	67,241,529,000		Ganancias ocasionales	Ingresos por ganancias ocasionales	65	0
	Total patrimonio bruto	39	210,743,009,000			Costos por ganancias ocasionales	66	0
	Pasivos	40	130,848,669,000			Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	67	0
Total patrimonio líquido	41	79,894,340,000	Ganancias ocasionales gravables	68		0		
Ingresos	Ingresos brutos operacionales	42	190,192,717,000	Liquidación privada	Impuesto sobre la renta líquida gravable	69	561,160,000	
	Ingresos brutos no operacionales	43	7,712,187,000		Descuentos tributarios	70	0	
	Intereses y rendimientos financieros	44	87,412,000		Impuesto neto de renta	71	561,160,000	
	Total ingresos brutos	45	197,992,316,000		Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	
	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	4,545,351,000		Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	
	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	0		Total impuesto a cargo	74	561,160,000	
	Total ingresos netos	48	193,446,965,000		Anticipo renta por el año gravable 2014	75	0	
Costos	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	140,420,391,000	Liquidación privada	Saldo a favor año 2013 sin solicitud de devolución o compensación	76	0	
	Otros costos	50	0		Autorretenciones	77	1,517,681,000	
	Total costos	51	140,420,391,000		Otras retenciones	78	2,055,287,000	
Deducciones	Gastos operacionales de administración	52	5,172,723,000	Liquidación privada	Total retenciones año gravable 2014	79	3,572,968,000	
	Gastos operacionales de ventas	53	35,260,593,000		Anticipo renta por el año gravable 2015	80	0	
	Deducción inversión en activos fijos	54	0		Saldo a pagar por impuesto	81	0	
	Otras deducciones	55	10,348,619,000		Sanciones	82	17,109,000	
	Total deducciones	56	50,781,935,000		Total saldo a pagar	83	0	
				Liquidación privada	o Total saldo a favor	84	2,994,699,000	

85. No. Identificación signatario	86. DV	997. Espacio exclusivo para el sello de la entidad recaudadora (Fecha efectiva de la transacción)	980. Pago total \$
981. Cód. Representación			0
Firma del declarante o de quien lo representa			
982. Código Contador o Revisor Fiscal		2 0 1 6 -1 0 -1 1 / 0 0 : 0 0 : 0 0	996. Espacio para el número interno de la DIAN / Adhesivo
Firma Contador o Revisor Fiscal	994. Con salvedades		91000388241589
983. No. Tarjeta profesional		Coloque el timbre de la máquina registradora al dorso de este formulario	

1. Año **2014**

Espacio reservado para la DIAN



4. Número de formulario

1402602293186



Datos del declarante	5. Número de Identificación Tributaria (NIT)	6.DV.	11. Razón social	12. Cod. Dirección seccional
	8 3 0 5 0 7 2 7 8 9	9	GLORIA COLOMBIA S A	3 1
	24. Actividad económica			
	1 0 4 0			

Si es una corrección indique: 25. Cód. 26. No Formulario anterior

Determinación de la base gravable	Ingresos brutos	28	222,876,137,000
	Devoluciones, rebajas y descuentos	29	4,529,548,000
	Ingresos no constitutivos de renta (Artículo 22 Ley 1607 de 2012)	30	0
	Total ingresos netos	31	218,346,589,000
	Costos	32	214,844,214,000
	Renta bruta	33	3,502,375,000
	Renta brutas especiales	34	0
	Deducciones (Artículo 22 Ley 1607 de 2012)	35	0
	Renta por recuperación de deducciones	36	0
	Renta líquida del ejercicio	37	3,502,375,000
Rentas exentas	Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones - CAN	38	0
	Artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (artículo 4 del Decreto 841 de 1998)	39	0
	Artículo 16 de la Ley 546 de 1999	40	0
	Artículo 56 de la Ley 546 de 1999	41	0
	Artículo 207-2 numeral 9 del Estatuto Tributario	42	0
	Total renta exenta (suma de 38 a 42)	43	0
	Base gravable por depuración ordinaria (37 - 43)	44	3,502,375,000
Base gravable mínima	45	8,533,000	
Base gravable CREE	46	3,502,375,000	
Liquidación privada	Total impuesto a cargo	47	315,214,000
	Saldo a favor año anterior sin solicitud de devolución y/o compensación	48	0
	Autorretenciones a título de CREE	49	776,878,000
	Valor del anticipo de la sobretasa para el año gravable siguiente	50	135,119,000
	Total saldo a pagar por impuesto y anticipo de la sobretasa	51	0
	Sanciones	52	0
	Total saldo a pagar	53	0
Total saldo a favor	54	326,545,000	
Distribución conceptos	Valor a pagar por impuesto	55	0
	Valor a pagar por anticipo sobretasa	56	0
	Valor a pagar por sanciones	57	0

Servicios Informáticos Electrónicos - Más formas de servirle !

58. No. Identificación signatario	59. DV	
981. Cód. Representación <input type="checkbox"/>	997. Fecha efectiva de la transacción	980. Pago total \$ <input type="text" value="0"/>
Firma del declarante o de quien lo representa		Espacio para el número interno de la DIAN
982. Código Contador o Revisor Fiscal <input type="checkbox"/>	2 0 1 5-0 4-2 3/2 3:3 8:1 7	91000290425575
Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades <input type="checkbox"/>		
983. No. Tarjeta profesional		

2 0 1 5 2 9 0 4 2 0 3 7 8 1

1. Año **2015**

Espacio reservado para la DIAN

4. Número de formulario

111601141214



(415)7707212489984(8020) 000111601141214

Datos del declarante	5. No. Identificación Tributaria (NIT)	6.DV.	7. Primer apellido	8. Segundo apellido	9. Primer nombre	10. Otros nombres
	8 3 0 5 0 7 2 7 8	9				
	11. Razón social GLORIA COLOMBIA S A					
	24. Actividad económica	1 0 4 0	Si es una corrección indique: 26. Cód.		27. No Formulario anterior	

28. Fracción año gravable 2016 (Marque "X") 29. Cambio titular inversión extranjera (Marque "X")

Datos informativos		Patrimonio		Ingresos		Costos		Deducciones		Renta		Ganancias ocasionales		Liquidación privada			
Total costos y gastos de nómina	30	32,714,854,000	Renta líquida ordinaria del ejercicio	57	0	Ingresos brutos operacionales	42	315,876,491,000	Impuesto sobre la renta líquida gravable	69	756,906,000	Ingresos por ganancias ocasionales	65	0	Anticipo renta por el año gravable 2015	75	0
Aportes al sistema de seguridad social	31	1,783,672,000	o Pérdida líquida del ejercicio	58	2,703,554,000	Ingresos brutos no operacionales	43	3,846,321,000	Descuentos tributarios	70	0	Costos por ganancias ocasionales	66	0	Saldo a favor año 2014 sin solicitud de devolución o compensación	76	0
Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	32	484,800,000	Compensaciones	59	0	Intereses y rendimientos financieros	44	269,364,000	Impuesto neto de renta	71	756,906,000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	67	0	Autorretenciones	77	4,066,762,000
Efectivo, bancos, otras inversiones	33	2,461,635,000	Renta líquida	60	0	Total ingresos brutos	45	319,992,176,000	Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	Ganancias ocasionales gravables	68	0	Otras retenciones	78	1,176,000
Acciones y aportes (Sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	34	62,317,844,000	Renta presuntiva	61	3,027,622,000	Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	46	10,752,944,000	Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	Total ganancias ocasionales gravables			Total retenciones año gravable 2015	79	4,067,938,000
Cuentas por cobrar	35	56,747,423,000	Renta exenta	62	0	Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	47	0	Total impuesto a cargo	74	756,906,000	o Total saldo a favor	84	3,311,032,000	Anticipo renta por el año gravable 2016	80	0
Inventarios	36	23,032,370,000	Rentas gravables	63	0	Total ingresos netos	48	309,239,232,000	Impuesto de ganancias ocasionales	72	0	Sanciones	82	0	Saldo a pagar por impuesto	81	0
Activos fijos	37	34,523,615,000	Renta líquida gravable	64	3,027,622,000	Costo de ventas y de prestación de servicios	49	210,623,208,000	Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	Total saldo a pagar	83	0	o Total saldo a favor	84	3,311,032,000
Otros activos	38	52,777,608,000	Ingresos por ganancias ocasionales	65	0	Otros costos	50	0	Anticipo renta por el año gravable 2015	75	0	Total retenciones año gravable 2015	79	4,067,938,000	Anticipo renta por el año gravable 2016	80	0
Total patrimonio bruto	39	231,860,495,000	Costos por ganancias ocasionales	66	0	Total costos	51	210,623,208,000	Descuento por impuestos pagados en el exterior por ganancias ocasionales	73	0	Saldo a pagar por impuesto	81	0	Sanciones	82	0
Pasivos	40	143,744,990,000	Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	67	0	Gastos operacionales de administración	52	9,153,791,000	Total impuesto a cargo	74	756,906,000	Total saldo a pagar	83	0	o Total saldo a favor	84	3,311,032,000
Total patrimonio líquido	41	88,115,505,000	Ganancias ocasionales gravables	68	0	Gastos operacionales de ventas	53	75,599,463,000	Anticipo renta por el año gravable 2015	75	0	o Total saldo a favor	84	3,311,032,000			

85. No. Identificación signatario 86. DV

981. Cód. Representación
Firma del declarante o de quien lo representa

997. Espacio exclusivo para el sello de la entidad recaudadora

980. Pago total \$

982. Código Contador o Revisor Fiscal
Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades



996. Espacio para el número interno de la DIAN / Adhesivo

983. No. Tarjeta profesional

91000348530866

Declaración Impuesto Sobre la Renta para la Equidad CREE

PRIVADA

140

1. Año 2015

Espacio reservado para la DIAN

4. Número de formulario

1403600819900



(415)7707212489984(8020) 000140360081990 0

Datos del declarante

5. Número de Identificación Tributaria (NIT) 8 3 0 5 0 7 2 7 8 9 6.DV. 11. Razón social GLORIA COLOMBIA S A 12. Cod. Dirección seccional 3 1

24. Actividad económica 1 0 4 0

Si es una corrección indique: 25. Cód. 26. No Formulario anterior 27. Fracción de año gravable (Marque "X")

Determinación de la base gravable	Ingresos brutos	28	319,992,176,000	
	Devoluciones, rebajas y descuentos	29	10,752,944,000	
	Ingresos no constitutivos de renta (Artículo 22 Ley 1607 de 2012)	30	0	
	Total ingresos netos	31	309,239,232,000	
	Costos	32	210,623,208,000	
	Renta brutas especiales	33	0	
	Deducciones (Artículo 22 Ley 1607 de 2012)	34	101,319,578,000	
	Renta por recuperación de deducciones	35	0	
	Renta líquida ordinaria del ejercicio	36	0	
	Pérdida líquida del ejercicio	37	2703554000	
	Perdida Líquida Años 2013 y/o 2014 / Compensaciones	38	0	
	Rentas exentas	Decisión 578 de la Comunidad Andina de Naciones - CAN	39	0
		Artículo 135 de la Ley 100 de 1993 (Artículo 4 del Decreto 841 de 1998)	40	0
		Artículo 16 de la Ley 546 de 1999	41	0
		Artículo 56 de la Ley 546 de 1999	42	0
		Artículo 207-2 numeral 9 del Estatuto Tributario	43	0
		Total renta exenta	44	0
	Base gravable por depuración ordinaria	45	0	
	Base gravable mínima	46	3,027,622,000	
	Base gravable CREE	47	3,027,622,000	
	Liquitación privada	Impuesto sobre la renta líquida gravable CREE	48	272,486,000
		Sobretasa	49	111381000
		Descuento impuesto pagado en el exterior	50	0
		Saldo a favor año anterior sin solicitud de devolución y/o compensación	51	0
		Autorretenciones a título de CREE	52	1,232,998,000
		Anticipo sobretasa liquidado declaración año gravable anterior	53	135119000
		Anticipo de la sobretasa para año gravable siguiente	54	133,657,000
Total saldo a pagar por impuesto y por sobretasa. Si el resultado es negativo, escriba cero (0)		55	0	
Sanciones		56	0	
Total saldo a pagar. Si el resultado es negativo, escriba cero (0)		57	0	
o Total saldo a favor. Si el resultado es negativo, escriba cero (0)		58	850,593,000	
Distribución conceptos saldos	Valor a pagar por impuesto	59	0	
	Valor a pagar por sobretasa	60	0	
	Valor a pagar por sanciones	61	0	

62. No. Identificación signatario 63. DV

981. Cód. Representación

Firma del declarante o de quien lo representa

982. Código Contador o Revisor Fiscal

Firma Contador o Revisor Fiscal 994. Con salvedades

983. No. Tarjeta profesional

99

ión

980. Pago total \$

Espacio para el número interno de la DIAN

91000348533126

20161433566376

Marta Lucía Toro Castrillón

Socia



Tel: (+57) 300 677 37 29

E- mail: marta.toro@pwc.com

Experiencia:

Socia de la práctica de Tax Compliance y Consultoría Tributaria de la Firma para los diversos sectores económicos. Se especializa en la asesoría relacionada con los diferentes impuestos tales como Renta, Ventas, Industria y Comercio, así como las Retenciones en la Fuente sobre los mismos. También participa en la práctica de Fusiones y Adquisiciones de PwC Colombia. Es miembro de la Firma desde 2007.

Marta es profesora de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Javeriana. Así mismo, ha sido profesora en el diplomado de Normas Internacionales del Instituto Colombiano de Derecho Tributario y ha participado como panelista en la Cumbre y Pre Cumbre del Instituto Colombiano Nacional de Contadores.

Formación:

Contadora Pública de la Universidad del Quindío. Especialista en Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Javeriana. Curso intensivo de Derecho Tributario Internacional en la Universidad Austral de Buenos Aires – Argentina (2009). Está certificada en las Normas Internacionales de Información Financiera por el Instituto de Contadores Públicos de Inglaterra y Gales - ICAEW, ambas entidades con sede en el Reino Unido.

Proyectos relevantes:

Lidera los proyectos de Infraestructura y tax accounting en el área de impuestos. Así mismo, lidera proyectos de auditoría, consultoría y planeación tributaria, así como Due Diligence fiscales. Participa en proyectos de Tax Compliance, especialmente en clientes del sector de Infraestructura y Minería a través de la preparación y revisión de declaraciones tributarias, asesoría tributaria y revisión de las mejores prácticas para estos sectores. Es autora del libro Estatuto Contable PwC, publicación de las normas contables aplicables en Colombia (IFRS).



Señores
Señores Magistrados
Tribunal Administrativo de Cundinamarca (Sección Cuarta)
Bogotá D.C

26 de febrero de 2021

Apreciados señores:

Certificamos que la señora Marta Lucia Toro Castrillón identificada con cédula de ciudadanía No. 41.937.679, tuvo vinculación con la Firma desde el 3 de diciembre de 2007 hasta el 31 de diciembre de 2020. A partir del 1° de enero de 2021 fue admitida como socio de la sociedad PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S.

Desde esta posición lidera proyectos de infraestructura, impuestos, contabilidad, auditoría y consultoría fiscal, planeación tributaria y diagnósticos tributarios.

Este documento se expide con el fin de certificar el Dictamen Pericial que será aportado como prueba dentro del proceso judicial iniciado por la compañía Gloria Colombia S.A., NIT.830.507.728.

Cordialmente,

Mariano Segovia M.
Gerente Líder
Recursos Humanos
mariano.segovia@pwc.com
T:+ 57 +(1) + 6340555 ext. 10221



PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S., Calle 100 No. 11A-35, Piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co

UNIVERSIDAD DEL QUINDIO

ACTA DE GRADO

El Suscrito Secretario General de la Universidad del Quindío

CERTIFICA

Que en el libro de ACTAS DE GRADO de la Universidad, figura el ACTA DE GRADO No. 003 , expedida en la ciudad de Armenia, Departamento del Quindío, República de Colombia, a los (19) DIECINUEVE días del mes de FEBRERO del 2000 Fecha en la cual se cumplió el acto de Graduación de:

MARTA LUCIA TORO CASTRILLON
41.937.679

Presidió dicho acto el Doctor HECTOR POLANIA RIVERA Rector de la Universidad y actuó como Secretario el Doctor (a) GLORIA INES AGUDELO GOMEZ quien informó que el aspirante terminó sus estudios en el año de 2000 , y que el Consejo Académico, mediante el acuerdo No. 005 Diploma No. 2906 el (19) del mes de FEBRERO le confirió el Título de:

CONTADOR PUBLICO

El Acto se autorizó después de que el estudiante cumplió con todos los requisitos exigidos por los reglamentos de la Universidad. Para tal efecto, el señor Decano tomó el juramento al Graduando y le hizo entrega del DIPLOMA que lo acredita como:

CONTADOR PUBLICO

Para constancia y validez se firma este documento.

HECTOR POLANIA RIVERA

El Rector (Fdo)

RUBIEL RAMIREZ RESTREPO

El Decano (Fdo)

GLORIA INES AGUDELO GOMEZ

El Secretario General (Fdo)

Es copia de su original tomada a los DIECINUEVE (19) días del mes de FEBRERO DEL DOS MIL (2000)


GLORIA INES AGUDELO GOMEZ

Secretario General

Republica de Colombia
Ministerio de Educación Nacional

**JUNTA CENTRAL DE CONTADORES
TARJETA PROFESIONAL
DE CONTADOR PUBLICO**

82565-T

MARFA LUCIA
TORO CASTRILLON
C.C. 41937670
RESOLUCION INSCRIPCION 213
UNIVERSIDAD DEL QUINDIO

FECHA 21/12/01

PRESIDENTE *Jaime A. Hernandez V.* 91716
JAIME A. HERNANDEZ V.



FIRMA DEL TITULAR 000778

Esta tarjeta es el unico documento que lo acredita como
CONTADOR PUBLICO de acuerdo con lo establecido en
la ley 43 de 1990

Agradecemos a quien encuentre esta tarjeta devolverla
al Ministerio de Educación Nacional - Junta Central de
Contadores



PONTIFICIA UNIVERSIDAD JAVERIANA

FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS

ACTA DE GRADO N° 201708260308

En la ciudad de Bogotá el día 26 de Agosto de 2017 se llevó a cabo el acto de graduación en el cual la Pontificia Universidad Javeriana, previo el juramento reglamentario, confirió el título de

ESPECIALISTA EN DERECHO TRIBUTARIO

A

MARTA LUCIA TORO CASTRILLON

identificado(a) con CC N° 41937679 quien cumplió con los requisitos académicos, las exigencias establecidas en los Reglamentos y las normas legales; y le otorgó el Diploma N° 171967 que lo(a) acredita como tal.

La Universidad está autorizada para conferir este título por las normas legales vigentes en Colombia.

Es fiel copia tomada del original, en lo pertinente.

Bogotá, D.C. 26 de Agosto de 2017.



Jairo H. Cifuentes Madrid
Secretario General

Firmada digital y electrónicamente. Según lo dispuesto en la ley colombiana, para su verificación consulte la página web de la Universidad, en Todos Los Servicios, Verificación de Certificados Digitales, código: A203436499862

223463



Programa De Capacitación Y Evaluación En NIIF

Certifica que

Marta Lucía Toro Castrillón

ha completado con éxito la evaluación en NIIF en idioma español y por lo tanto se expide el presente certificado

Número de certificado: HEIBGX4E5k

Fecha: 14 septiembre 2019

Chief Executive

Paul Alexander Rocha Mora

Director



Tel: (+57) 301 738 1628

E- mail: paul.rocha@pwc.com

Experiencia:

Paul es miembro de la firma desde hace 10 años, con experiencia en el área de cumplimiento y consultoría tributaria de empresas en diferentes sectores, principalmente del sector financiero.

Es profesor del programa de especialización en derecho tributario de la Pontificia Universidad Javeriana y del pregrado de Contaduría Internacional de la Universidad de los Andes. Así mismo es conferencista en diferentes diplomados de impuestos en Colombia.

Formación:

Paul es Contador Público de la Universidad Nacional de Colombia, actualmente cursa la Maestría en Derecho Tributario Internacional de la Universidad Externado de Colombia

Proyectos relevantes:

Ha participado en proyectos de planeación tributaria para la optimización fiscal de importantes empresas locales. También se especializa en la prestación de servicios de consultoría tributaria y auditoría fiscal.

Por más de cinco años ha liderado el proceso de transformación digital de PwC Servicios Legales y Tributarios Ltda, como gerente de proyectos de automatización-RPA, Data & Analytics e innovación de procesos tributarios.

Es coautor del libro Estatuto Contable PwC, publicación de las normas contables aplicables en Colombia (IFRS).



Señores
Señores Magistrados
Tribunal Administrativo de Cundinamarca (Sección Cuarta)
Bogotá D.C

26 de febrero de 2021

Apreciados señores:

Certificamos que el señor Paul Alexander Rocha Mora, identificado con cédula de ciudadanía No. 80.863.802, es funcionario de esta Firma con un contrato laboral a término indefinido desde el 6 de julio de 2010, actualmente ocupa el cargo de Director en PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S.

Desde esta posición participa activamente en proyectos de Impuestos, contabilidad fiscal, cumplimiento tributario, auditoría y consultoría fiscal.

Este documento se expide con el fin de certificar el Dictamen Pericial que será aportado como prueba dentro del proceso judicial iniciado por la compañía Gloria Colombia S.A., NIT.830.507.728.

Cordialmente,

Mariano Segovia M.
Gerente Líder
Recursos Humanos
mariano.segovia@pwc.com
T:+ 57 +(1) + 6340555 ext. 10221



PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S., Calle 100 No. 11A-35, Piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co

REPUBLICA DE COLOMBIA
REPUBLICA DE COLOMBIA

REPUBLICA DE COLOMBIA
IDENTIFICACION PERSONAL
CEDULA DE CIUDADANIA

NUMERO **80.863.802**
ROCHA MORA

APELLIDOS
PAUL ALEXANDER

NOMBRES
Paul Rocha
FIRMA



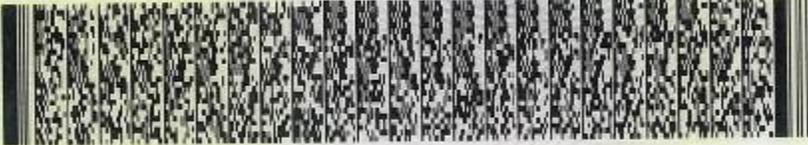
INDICE DERECHO

FECHA DE NACIMIENTO **26-MAR-1985**
BOGOTA D.C
(CUNDINAMARCA)
LUGAR DE NACIMIENTO

1.72 **O+** **M**
ESTATURA G.S. RH SEXO

06-MAY-2003 BOGOTA D.C
FECHA Y LUGAR DE EXPEDICION

Carlos Ariel Sánchez Torres
REGISTRADOR NACIONAL
CARLOS ARIEL SÁNCHEZ TORRES



A-1500150-00267014-M-0080863802-20101124 0024945359A 1 1071035188

NACIONAL DEL ESTADO CIVIL

REPÚBLICA DE COLOMBIA
MINISTERIO DE EDUCACIÓN NACIONAL

LA UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA



CONFIERE EL TÍTULO DE
Contador Público

A

Paul Alexander Rocha Mora

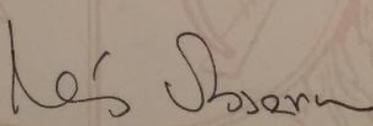
C.C. 80.863.802 de Bogotá D.C.

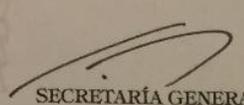
QUIEN CUMPLIÓ SATISFACTORIAMENTE LOS REQUISITOS ACADÉMICOS EXIGIDOS.
EN TESTIMONIO DE ELLO, Y PREVIO AL JURAMENTO DE RIGOR, OTORGA EL PRESENTE

DIPLOMA

EN LA CIUDAD DE Bogotá D.C., a los 31 días del mes de marzo de 2011


DECANATURA DE FACULTAD


RECTORÍA


SECRETARÍA GENERAL

REGISTRO No. 1765, Folio 18 del Libro de Diplomas No. 4
DE LA SEDE DE Bogotá FACULTAD DE Ciencias Económicas

0123318

THOMAS CRUZ & SONS

República de Colombia
Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL | JUNTA CENTRAL DE CONTADORES



241452-T

**PAUL ALEXANDER
ROCHA MORA
C.C. 80863802**

RES. INSCRIPCION 357 DEL 04/05/2018
UNIVERSIDAD NACIONAL DE COLOMBIA

[Signature]
OSCAR EDUARDO FUENTES PEÑA
DIRECTOR GENERAL

248119 **266877**

Identificación Plástica S.A. 180017/0118

República de Colombia
Ministerio de Comercio, Industria y Turismo

UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL | JUNTA CENTRAL DE CONTADORES



Esta tarjeta es el único documento que lo acredita como Contador Público de acuerdo con lo establecido en la Ley 43 de 1990. Es personal e intransferible.

Agradecemos a quien encuentre esta tarjeta comunicarse al PBX: (57)(1) 6444450 o devolverla a la UAE – Junta Central de Contadores a la Calle 96 No. 9 A – 21 Bogotá D.C

FIRMA