



Sentencia 00003 de 2012 Consejo de Estado

FALSA MOTIVACION - Circunstancia que deben probarse para que proceda

Para la sala el cargo de falsa motivación no prospera, porque para que así sea, habría sido necesario que la parte actora demostrara una de dos circunstancias: a) o bien que los hechos que la administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) que la administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente. En el caso concreto, la parte actora se limita a hacer suposiciones de cómo pudo haber contabilizado colfondos las facturas que le extendió para el pago de los servicios prestados y a endilgarle la carga de la prueba. Desconoce la parte actora que incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen [artículo 177 c.p.c.] y que las informaciones suministradas por terceros, en materia tributaria, son prueba testimonial, al tenor del artículo 750 e.t. luego, la parte actora no probó la suposición que planteó y, en cambio, la demandada sí probó, con la certificación de colfondos, que sistemáticamente reportaba una diferencia de ingresos, mayor en los auxiliares contables de sistemática y menor en los certificados de retención en la fuente de terceros. su deber era justificar la diferencia.

DESCANSO REMUNERADO - Es equivalente a la compensación monetaria por vacaciones. Es deducible del impuesto sobre la renta / **COMPENSACION MONETARIA POR VACACIONES** - Reconocimiento y compensación de vacaciones. Es deducible del impuesto sobre la renta. Debe acreditarse el pago de los aportes parafiscales / **PRINCIPIO DE EQUIDAD** - Aplicación

La Sala considera que el “descanso remunerado” es equivalente a la “compensación monetaria por vacaciones”, pues ambas figuras se cimientan en el derecho fundamental al descanso. Esta circunstancia permite inferir que a pesar de que las dos figuras jurídicas estén reguladas de manera independiente, pueden tratarse de manera similar, por equidad, en materia tributaria, puesto que el trato disímil supone una discriminación irrazonable e injustificable. En efecto, el descanso remunerado, para el sector privado, está previsto en el artículo 186 del Código Sustantivo del Trabajo y consiste en el derecho que tienen los trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año, a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas. La compensación de vacaciones en cambio, de conformidad con el artículo 1o. de la Ley 995 de 2005 es el derecho que tienen tanto los empleados públicos como los trabajadores oficiales y del sector privado que cesen en sus funciones o hayan terminado sus contratos de trabajo, sin que hubieren causado las vacaciones por año cumplido, a que se les reconozcan y compensen las vacaciones en dinero de manera proporcional al tiempo efectivamente trabajado. Para la Sala, así como el descanso remunerado, pese a que no es salario, es deducible, en el mismo sentido, la compensación monetaria por vacaciones, no es salario, pero también es deducible porque la finalidad de ambas figuras atañe al derecho fundamental al descanso.

EXPENSAS NECESARIAS - Son costos y gastos que implican salida de recursos. Flujo de egresos / **RELACION DE PROPORCIONALIDAD** - Concepto / **NECESIDAD** - Alcance / **BONIFICACIONES** - Son deducibles solo las que remuneran el trabajo. Incidencia de la bonificación en la actividad productora de renta

Las expensas son los costos y los gastos que implican la salida de recursos o que simplemente representan flujo de egresos. Por relación de causalidad debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa) realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o período gravable, con la actividad generadora de renta, o mejor, con la productividad de la empresa, conexidad que se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en dicha actividad y, por ende, en dicha productividad (efecto). Fíjese que el artículo 107 del E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad (productividad). Por eso, la Sala considera que la injerencia que tiene el gasto en la productividad puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de “Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio”. Por supuesto, esa circunstancia de hecho hace más complejo el reconocimiento de la deducción a favor de los contribuyentes, por la prueba que, en cada caso, le correspondería aportar a quien la alega. En cuanto a la necesidad, el adjetivo “necesario” conforme con su acepción gramatical implica “Que [algo] se ha[ga] y ejecut[e] por obligación, como opuesto a voluntario y espontáneo.” Y, en cuanto a la proporcionalidad, conforme lo ha dicho la Sala, que esta atiende a la magnitud que las expensas representan dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta). Si bien es cierto que las bonificaciones a los trabajadores, por ser pagos laborales, son costos para la empresa para efectos contables, para efectos tributarios, sólo son deducibles los que tengan por finalidad remunerar de alguna forma el trabajo, esto es, los que constituyan salario. No basta que la parte actora suponga que las bonificaciones que concedió, incrementan, per se, la productividad para alegar la relación de causalidad. Es necesario que se pruebe la incidencia que tuvo la bonificación en

la actividad productiva de la empresa. Como la parte actora no lo hizo, no prospera el cargo de la apelación. Sobre los gastos de deporte y recreación, tampoco es suficiente que se afirme que se hicieron en desarrollo de los programas de salud ocupacional.

PRINCIPIO DE CORRESPONDENCIA - Debe existir entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión / NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO - Se presenta cuando no se expide el requerimiento especial o haciéndolo no trae una explicación sumaria / RETENCIONES PRACTICADAS - Se prueban con los certificados de retención. Carga de la prueba

En virtud del principio de correspondencia a que alude el artículo 711 del E.T., también se exige a la autoridad tributaria que la liquidación de revisión se contraiga exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere. Por eso, cuando se omite el requerimiento especial previo a la liquidación, se configura la causal de nulidad de las liquidaciones oficiales y de los actos administrativos que resuelven los recursos, conforme lo dispone el numeral 2 del artículo 730 E.T. Para la Sala, la causal de nulidad prospera cuando la administración tributaria omite o se abstiene de expedir el requerimiento, o cuando, expedido, nada dice sobre los hechos que, en últimas, fueron objeto de análisis en la liquidación oficial o en los actos administrativos que resuelven el recurso de reconsideración. De manera que, la nulidad no tiene lugar cuando el requerimiento ofrece una explicación sumaria de los hechos objeto de investigación. En la demanda, nada dijo la parte actora para controvertir la diferencia que halló la administración. Y aunque alegó que la DIAN no valoró las pruebas que presentó, ni explicó cuáles eran ni refutó los certificados de retención en la fuente que presentaron las empresas listadas en el cuadro transcrito, certificados que, de conformidad con el artículo 381 E.T. son la prueba conducente para probar las retenciones practicadas. Sólo en defecto de los certificados de retención, esto es, cuando no hubieren sido expedidos por las personas obligadas, la retención se puede probar con el original, la copia o la fotocopia auténtica de la factura o del documento donde conste el pago, y siempre y cuando aparezcan identificados los conceptos señalados en el citado artículo 381.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 711 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 730 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 381

SANCION POR INEXACTITUD - Procede cuando se omiten ingresos. Inexistencia de diferencia de criterios / HECHOS IRREGULARES EN LA CONTABILIDAD - Supuestos. Procede cuando no se lleva la contabilidad en debida forma

Respecto de las sanciones, la Sala confirmará la sanción por inexactitud propuesta en los actos demandados, dado que, en el presente caso, la parte actora omitió ingresos e incluyó deducciones inexistentes, presupuesto que tipifica como falta el artículo 647 del E.T. No le asiste razón a la parte actora cuando alega que se le impone doble sanción por el hecho de que se le desconocen las deducciones y, además, se le liquida la sanción por inexactitud. El desconocimiento de las deducciones es la consecuencia que se deriva de la aplicación adecuada y restrictiva de las normas que contemplan ese tratamiento tributario, en cambio la sanción por inexactitud, es la consecuencia que se deriva por el hecho de subsumir tratamientos tributarios en normas que no los contemplan o permiten; en síntesis, por incluir deducciones improcedentes. En cuanto a la diferencia de criterios entre la DIAN y la parte actora, si bien para la Sala es incuestionable que se ha presentado una polémica respecto a la naturaleza jurídica que tiene la compensación monetaria por vacaciones, en cuanto a si tiene o no el carácter indemnizatorio, esa discusión era irrelevante para efectos de determinar si es deducible o no la compensación. Lo relevante siempre ha sido establecer si la compensación monetaria es deducible al tenor del artículo 108 del E.T., habida cuenta de que esta norma alude a la deducción por salarios y al descanso remunerado. La Sala precisa que el literal e) del artículo 654 E.T. parte del presupuesto de que los libros de contabilidad no se lleven en debida forma. La forma en que se debe llevar la contabilidad está prevista en el artículo 773 E.T. que exige que esta se sujete al Título IV del Libro I del C.Co. y que muestre fielmente los hechos económicos de la empresa. En el caso concreto eso ocurrió, por cuanto, del cotejo de la contabilidad de la parte actora y de la información de terceros, la DIAN advirtió los hallazgos, que, como se vio, no fueron desvirtuados por la parte actora. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 647 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 654

NOTA DE RELATORIA: Con aclaración de voto de la doctora Martha Teresa Briceño de Valencia

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá D.C., primero (1) de marzo de dos mil doce (2012)

Rad. No.: 63001-23-31-000-2006-00003-01(17432)

Actor: SISTEMPORA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 29 de septiembre de 2008 dictada por del Tribunal Administrativo del Quindío, que desestimó las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El 9 de abril de 2002, la parte actora presentó la declaración de renta y complementarios por el año gravable 2001, en la que registró un saldo a favor de \$161.027.000.

El 25 de julio de 2002, solicitó la devolución del saldo a favor, petición que fue atendida mediante la Resolución 081 del 1º de agosto de 2002.

En desarrollo del programa de post-devoluciones, la DIAN inició investigación formal. El 30 de octubre de 2003, le formula a Sistempora S.A. el requerimiento especial No. 900001.

El 12 de julio de 2004, previa respuesta del requerimiento especial, la DIAN formuló la Liquidación Oficial de Revisión No. 900.001, que fue modificada mediante la Resolución 900001 del 8 de agosto de 2005, que resolvió el recurso de reconsideración, en el sentido de modificar el monto de la adición de ingresos en cuantía de \$3.309.000; confirmar el rechazo de costos en cuantía de \$236.542.000, de deducciones por gastos deportivos y bonificaciones en cuantía de \$10.825.000, de intereses y demás gastos financieros en cuantía de \$279.681, otras deducciones en cuantía de \$16.847.544, y de retenciones en la fuente en cuantía de \$668.000; modificar el monto de las sanciones de inexactitud y por libros de contabilidad en cuantía de \$202.364.000; y determinar un impuesto a cargo de \$131.978.000.

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

SISTEMPORA S.A. formuló las siguientes pretensiones:

"1. La nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 900.001 de Julio 12 de 2004 proferida por la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Armenia, por medio del (sic) cual se fijó oficialmente el impuesto de renta a cargo de la sociedad SISTEMPORA S.A. (antes Sistemas Temporales de Occidente Ltda.), identificada con el NIT. 800.024.324, por el año gravable de 2001, así como la nulidad de la Resolución No. 900001 de Agosto 8 de 2005, emanada del Despacho de la Administradora de Impuestos Nacionales de Armenia, por medio de la cual se modificó el acto administrativo liquidatorio del tributo, antes mencionado.

2. Que como consecuencia de dicha nulidad y para restablecer a la demandante SISTEMPORA S.A. (antes Sistemas Temporales de Occidente Ltda.) en su derecho, se declare que mi patrocinada no está obligada a pagar suma alguna derivada de la operación administrativa demandada y consecuentemente se confirme su liquidación privada del impuesto de renta por el año gravable de 2001.

3. Que se comunique la sentencia a quien corresponda para su debido cumplimiento.”

Invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículo: 29, 83 y 338.

- Estatuto Tributario: artículos 26, 27, 28, 87-1, 107, 108, 117, 125, 125-1-2-3 145, 146, 643, 647, 654, 683, 703, 711, 730-4, 742, 743, 745, 746, 750, 771-2 772, 773, 774, 777.

- Decreto 2649 de 1993: artículo 123.

- Ley 21 de 1982: artículo 17.

- Código Sustantivo del Trabajo: Artículos 127, 128, 186, 189, 348.

- Decreto 1433 de 1983

- Ley 50 de 1990: Artículos 71, 74, 75,76.

- Decreto 614 de 1984: artículo 30

- Código Contencioso Administrativo: Artículo 84.

- Ley 9 de 1979

- Ley 488 de 1998: Artículo 38

- Decreto 433 de 1999: Artículo 30

- Decreto 187 de 1975: Artículo 72, 74, 79, 80.

CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

El concepto de violación se sintetiza, así:

ADICIÓN DE INGRESOS POR \$ 3.309.000

La parte actora explicó que la DIAN, en virtud del cruce de información con terceros, glosó la diferencia que supuestamente advirtió entre los ingresos que certificó Sistempora y los que certificaron terceros (los clientes).

Se refirió, en concreto, a la información que suministraron las empresas Colfondos, Conavi y Agribands Purina a la DIAN, sobre los pagos que le hicieron a Sistempora.

En cuanto a las diferencias halladas con respecto a lo que certificó Colfondos, dijo que en el anexo explicativo de la Resolución No. 900001 del 8 de agosto de 2005, la Administración de Armenia partió de un supuesto falso, puesto que tuvo en cuenta los auxiliares contables que dan cuenta de que la empresa obtuvo ingresos por \$13.945.409, pero que los cotejó contra los \$11.015.825 que Sistempora relacionó en la solicitud de devolución que presentó el 25 de julio de 2002, con fundamento en el certificado de retención en la fuente que expidió Colfondos, y que de esos dos valores extrajo la diferencia.

Dijo que, con fundamento en la carga de la prueba, le correspondía a Colfondos probar si Sistempora contabilizó en el respectivo periodo o en otro diferente las facturas que ésta le emitió. Señaló que eso era así porque, en ocasiones, el cliente certificaba mayores o menores ingresos y/o retenciones en la fuente, puesto que todo dependía de la fecha de contabilización de las facturas, de acuerdo a las políticas de cierre contable o recibo de facturas. Que, por eso, Sistempora era ajena a los datos que le certificó Colfondos a la DIAN, pues pueden diferir de los datos de la propia empresa.

Justificó, entonces, la diferencia, en que, a su juicio, Colfondos contabilizó en un periodo distinto las facturas que se tuvieron en cuenta para adicionar ingresos.

En cuanto al cliente Conavi (diferencia de \$271.954), su inconformidad radica en que la DIAN no tuvo en cuenta como prueba a su favor los libros auxiliares de la propia empresa, cuando para el caso de Colfondos, tales libros sí se tuvieron en cuenta.

Adicionalmente, alegó que la diferencia entre la información de Sistempora y la que suministró Conavi se debió a que presuntamente la contabilización de las facturas se hizo en periodos distintos. Lo mismo dijo para justificar la diferencia advertida con respecto al cliente Agribands Purina.

RECHAZO DE COSTOS Y DEDUCCIONES.

1. La compensación monetaria por vacaciones. \$236.542.000.

La parte actora puso de presente que solicitó como costo, (EN EL RENGLÓN 36 MANO DE OBRA DIRECTA SLA. PRESTS. Y OTROS), la suma de \$236.542.000 que, según dijo, corresponde a la compensación monetaria por vacaciones que pagó a los trabajadores en misión de la empresa. Explicó que de conformidad con el artículo 76 de la Ley 50 de 1990, los trabajadores temporales en misión que laboren menos de un año tienen derecho a la compensación de las vacaciones en dinero.

Que esta compensación no tiene el carácter de salario y que así lo ha reiterado la Corte Suprema de Justicia. Que, en esa medida, la compensación no forma parte de base gravable de los aportes parafiscales y, por ende, la empresa no está obligada a acreditar el pago de tales aportes para que se le acepte la compensación como costo.

Puso de presente que mediante sentencia del 12 de noviembre de 2003, proferida dentro del expediente 13348, la Sala, contrario a lo dicho por la Corte Suprema de Justicia, consideró que la compensación monetaria por vacaciones es salario y forma parte de la base gravable de los aportes parafiscales. Dijo que no compartía esa sentencia porque el inciso segundo del artículo 108 del E.T., en concordancia con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, dispone que sólo para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a descansos remunerados, es necesario estar a paz y salvo con los aportes parafiscales. Que los trabajadores en misión no tienen derecho a descanso remunerado, sino a la compensación monetaria por vacaciones, que no tiene carácter salarial sino indemnizatorio.

2. Rechazo de deducciones. Por salarios, prestaciones y otros: \$10.825.135: Bonificaciones (\$9.730.000) y Gastos deportivos (\$1.095.135). Otras deducciones (\$16.847.544)

La parte actora dijo que la Administración de Impuestos del Quindío omitió señalar los motivos por los cuales rechazó la suma de \$10.825.135 (RENGLÓN 43. DEDUCCIÓN POR SALARIOS, PRESTACIONES Y OTROS). Que, por eso, vulneró el derecho de defensa y el principio de la buena fe. Que no era suficiente con que la Administración fundamentara el rechazo en el artículo 107 E.T., pues de conformidad con el artículo 703 íbidem, debía explicar las razones en que se sustenta la glosa.

En concreto, respecto de las bonificaciones alegó que eran pagos ocasionales sin carácter salarial, pero que como se pactaron a favor de los trabajadores tenían relación de causalidad, eran necesarias y proporcionadas. Pidió que se aplicara a su caso la sentencia del 13 de octubre de 2005 dictada dentro del expediente 14372, que habría dicho que tales bonificaciones si son deducibles.

En cuanto a los gastos deportivos y de recreación, dijo que eran actividades ejecutadas en desarrollo de las políticas de salud ocupacional que eran de obligatorio cumplimiento, conforme con el Decreto 614 de 1984, en concordancia con la Ley 9ª de 1979 y el Código Sustantivo del Trabajo.

Respecto de las otras deducciones¹, insistió en que la DIAN no explicó el porqué las expensas en que incurrió no cumplían los requisitos de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad.

RETENCIONES. \$668.000

Dijo que la DIAN vulneró el artículo 703 del E.T., porque no explicó los motivos por los cuales, los certificados de retención en la fuente que aportó como prueba no eran válidos. Que, en consecuencia, vulneró el derecho de defensa.

SANCIONES

1. Por Inexactitud. \$145.026.000

Argumentó que no hay lugar a la sanción por inexactitud, puesto que, el artículo 647 del E.T. estableció que cuando se presente un error de apreciación o una diferencia de criterios entre la administración y el contribuyente, con relación a la interpretación del derecho aplicable, no es procedente imponer sanción por inexactitud.

2. SANCIÓN POR LIBROS DE CONTABILIDAD. \$ 57.338.000

El demandante manifestó que no hay lugar a la sanción puesto que los libros de contabilidad, objeto de la misma, sirvieron de base a la Administración para adelantar la investigación y proferir los actos administrativos demandados.

Dijo, que las glosas proferidas por la DIAN no son coherentes con los hechos enunciados en el artículo 645 del E.T., como causales de irregularidad de la contabilidad.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La apoderada de la DIAN se opuso a la demanda.

En cuanto a la adición de ingresos, las razones de la oposición están orientadas a narrar el curso de la investigación administrativa. Para el caso del cliente Colfondos, simplemente advirtió que la demandante no logró justificar la diferencia de ingresos. Insistió en la discrepancia de la información que se suscitó entre los libros auxiliares de Sitempora S.A. y los de Colfondos por un valor de \$2.929.584

Añadió que la parte actora no registró en la contabilidad ciertas facturas, y que, posteriormente, las presentó como prueba de los ingresos de la segunda quincena de noviembre de 2001. Que esas facturas no tienen una secuencia de numeración lógica con las facturas que se acreditaron por dicho período. Explicó que el rango de las facturas 43196 a 43241 que presentó por noviembre eran anteriores a las facturas identificadas con el número 51622, de ese mismo período. Que, por lo tanto, no se llevaron adecuadamente los registros contables.

Respecto de los clientes Conavi y Agriband Purina dijo que nada tenía que ver la forma en que los clientes contabilizaban las facturas, porque, para los comerciantes, la contabilización es de causación y no de caja. Citó doctrina de la DIAN para apoyar su argumento.

Que la DIAN no violó el artículo 703 del E.T., porque sí motivó y explicó las razones de la glosa. Destacó que se analizó la contabilidad de la parte actora y la información de los clientes.

Frente al rechazo de costos y deducciones, precisó lo siguiente:

En cuanto a la “compensación de las vacaciones de los trabajadores en misión”, fundamentó sus argumentos en el artículo 108 del E.T. y en la doctrina judicial del Consejo de Estado, que estableció que la compensación por vacaciones no es una indemnización, puesto que, no tiene como finalidad resarcir perjuicios.

Señaló que, en el caso de los trabajadores temporales, la compensación de las vacaciones no es ocasional ni se paga por mera liberalidad del empleador. Que la naturaleza temporal del contrato de prestación de servicios excluye la posibilidad de que el empleador pueda escoger entre la compensación monetaria y el disfrute de las vacaciones. Que si bien la compensación monetaria no constituye factor salarial, sí forma parte de los aportes parafiscales, por constituir un derecho legal de los trabajadores.

En cuanto a la deducción de las bonificaciones, los gastos deportivos, los pagos a restaurantes y los gastos de representación, adujo que se rechazaron porque no cumplen los requisitos de causalidad, proporcionalidad y necesidad, puesto que, la parte actora no obtuvo un beneficio económico, ni su erogación era indispensable para la obtención de la renta.

Respecto a la póliza de cumplimiento No. 22150627, explicó que la parte actora la constituyó para garantizar la devolución del saldo a favor reflejado en el denuncia rentístico del año 2001. Que, en consecuencia, no era procedente incluirla dentro de esa declaración, puesto que la expensa se generó en el mes de junio del año 2002.

Señaló que los gastos de viaje fueron rechazados como deducción por no cumplir con los requisitos de causalidad, proporcionalidad y necesidad. Adicionalmente manifestó que la parte actora no aportó los documentos soportes que acreditaran dicho gasto.

Sobre los gastos denominados “diversos”, explicó que se rechaza la pérdida por el robo de ciertas cuentas del Banco de Bogotá, porque el dinero no es un bien usado en el negocio o en la actividad productora de la empresa. Transcribió el artículo 148 E.T. sobre deducción por pérdida de activos y añadió que el dinero es activo circulante no deducible por pérdida. Que, por eso, no podía admitirse la deducción de \$3.000.000.

Que tampoco era posible deducir los \$561.380 que la parte actora utilizó para pagar gastos varios.²

Respecto del gasto denominado “procesamiento de datos por \$90.480”, dijo que era improcedente porque se generó en el año 2000 y fue pagado en el 2001. Que conforme con el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993 y habida cuenta de que la parte actora lleva el sistema de contabilidad por causación, el hecho económico debió ser reconocido en el año 2000.

En cuanto al rechazo de la diferencia advertida en los “certificados de retención en la fuente por valor de \$668.000”, dijo que la administración no violó el derecho de defensa del contribuyente, puesto que, en la liquidación oficial de revisión se listaron los clientes, las retenciones practicadas por éstos y la retención solicitada, cotejo del que surgió la diferencia rechazada.

Respecto de la sanción por inexactitud dijo que era procedente, ya que, de la investigación practicada a la sociedad se pudo concluir que el contribuyente omitió ingresos e incluyó deducciones y costos improcedentes. Que tampoco se presentó una diferencia de criterios como lo señaló el demandante.

Que la sanción por libros de contabilidad es procedente, por cuanto el contribuyente incurrió en el hecho irregular consagrado en el literal e) del artículo 654 del E.T. Que la DIAN constató que los valores registrados por la sociedad en los libros de contabilidad eran imprecisos y no contaban con los soportes necesarios para ser considerados como deducciones.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Quindío, en sentencia del 29 de septiembre de 2008, negó las pretensiones de la demanda.

En relación con la omisión de ingresos por los servicios prestados a Colfondos, Conavi y Agribans Purina S.A., dijo el Tribunal que *“no observa irregularidad alguna (...) porque es notorio el respeto al derecho de defensa por la parte accionada, al permitirle a la Empresa hoy demandante interponer los recursos de ley y darle la correspondiente respuesta a cada una de las solicitudes del contribuyente. Por otra parte, se analiza que la DIAN tuvo en cuenta en el proceso tributario, todo el caudal probatorio aportado por SITEMPORA -libros auxiliares e información de terceros (facturas)- y que éste, fue valorado de conformidad a las normas y lineamientos dispuestos en el Estatuto Tributario.”*

Respecto al rechazo de los costos y deducciones, se refirió a cada una de las glosas.

En cuanto al rechazo por la compensación monetaria por vacaciones, explicó qué eran los trabajadores en misión y enunció los emolumentos a que tenían derecho. Preciso que, en el caso concreto no se discute el derecho que tienen estos trabajadores a devengar la compensación monetaria por las vacaciones no disfrutadas. Analizó si dicho pago constituye o no factor salarial y precisó que la compensación ha sido considerada como una especie de indemnización derivada del hecho de la ausencia del disfrute del descanso a que tiene derecho el trabajador y que su pago no tiene como propósito la retribución del servicio prestado por el trabajador. Que, sin embargo, para efectos de los aportes parafiscales, de conformidad con el artículo 17 de la Ley 21 de 1982, la compensación forma parte de la base gravable, toda vez que la vocación legal del pago alude a compensar el descanso. Citó la sentencia del 4 de diciembre de 2003 proferida por esta Sala. Que en esa medida, y para efectos del impuesto sobre la renta, la parte actora debió probar que pagó aportes parafiscales sobre la suma que pidió como costo, que según dijo, ascendió a \$235.068.700, pues el saldo de la glosa correspondía a “gastos mercaderistas” (\$1.473.074), que, en todo caso, no analizó, porque advirtió que ese rubro no fue objeto de la demanda.

Igualmente, desestimó las pretensiones de la parte actora frente a las deducciones por bonificaciones y gastos deportivos. Dijo que, en efecto, no tenían relación de causalidad, proporcionalidad y necesidad con la renta del año 2001. Idénticos argumentos adujo respecto de las demás deducciones. Agregó, respecto de la póliza de cumplimiento que, en efecto, fue adquirida para respaldar la solicitud de devolución del saldo a favor que liquidó en la declaración de renta del año 2001. Y, respecto de la deducción por pérdida por hurto del dinero, coadyuvó los argumentos de la DIAN.

Sobre el rechazo de la retención en la fuente, el Tribunal estimó que la DIAN sí le garantizó el derecho de defensa a la parte actora, porque motivó los actos demandados y le permitió controvertirlos.

Confirmó la sanción por inexactitud y por los libros de contabilidad impuestas por la Administración, porque, en ambos casos, dijo, se configuraron los presupuestos de la norma.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte actora interpuso el recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal del Quindío, porque, a su juicio, no se analizaron las pruebas y los argumentos presentados en la demanda.

En cuanto a la omisión de ingresos insistió en que hay una distorsión entre la información de los terceros que dijeron haber facturado mayores ingresos a favor de Sistempora.

Respecto de los gastos por la compensación monetaria por vacaciones, alegó en que la glosa asciende a \$236.542.000. Que si bien la DIAN rechazó dicha compensación como costo porque no se pagaron los aportes parafiscales tasados sobre la base de \$235.068.700, al final, sin fórmula de juicio, los actos acusados desconocieron el total de costos y deducciones laborales en cuantía de \$236.542.000. Que, por tanto, la Sala debe pronunciarse sobre el remanente, esto es, el \$1.473.300, porque la DIAN no justificó el motivo del rechazo.

Insistió, respecto de los \$235.068.700, que no forman parte de la base para el cálculo de los aportes parafiscales. Pidió que se retomen las conclusiones de la Sala Laboral de la Corte Suprema de Justicia respecto de la naturaleza jurídica de la compensación monetaria por vacaciones y, se la reconozca como costo laboral no sometido a aporte parafiscal, deducible de conformidad con el artículo 108 del E.T.

En cuanto a las deducciones, reiteró que todas cumplen los requisitos previstos en el artículo 107 E.T.

Sobre el rechazo de la diferencia en las retenciones en la fuente, insistió en que la DIAN no ofreció las explicaciones suficientes sobre el fundamento de la glosa, como lo exige el artículo 703 E.T.

Respecto de la sanción por inexactitud, volvió a alegar que no se configuraron los presupuestos del artículo 647 E.T. y que, por el contrario, se presentó una discrepancia en la interpretación de la ley. Que además, es suficiente con que se desconozcan los costos y deducciones, a título de sanción, porque, de lo contrario, se estaría imponiendo doble sanción por el mismo hecho.

Puso de presente que para el caso de la compensación en dinero por vacaciones, no hay discusión sobre la existencia del costo llevado en el denuncia rentístico. Que la discusión versó sobre su procedencia al tenor de lo dicho en las sentencias citadas en la demanda.

En cuanto a la sanción por libros, cuestionó la forma en que fue dosificada. Que la infracción no se comete por el hecho de registrar gastos que no sean deducibles o retenciones no practicadas u operaciones contables no permitidas, toda vez que en la contabilidad se debe registrar la totalidad de las operaciones mercantiles, independientemente de si el gasto incurrido o el ingreso realizado tienen o no el carácter de deducible o de constitutivo de renta. Enfatizó en que para eso existe la práctica de la conciliación de las cuentas contables con las fiscales de cuyo resultado se determina qué ingresos son gravados y cuáles no, cuáles son deducibles y cuáles no, cuáles son costo y cuáles no, y entre los costos y gastos deducibles existentes en qué proporción se aceptan o no.

Que no basta afirmar que la información contable no permitió verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos, puesto que, en el caso concreto, con fundamento en los resultados de la inspección tributaria y contable, la Administración hizo las glosas.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La DIAN reiteró lo que expuso en la contestación de la demanda y en los alegatos de conclusión.

La demandante, en cuanto a las glosas cuyo rechazo confirmó el Tribunal, reiteró, lo dicho en la demanda, en los alegatos de conclusión y en el

recurso de apelación.

Enfatizó en que la compensación por vacaciones no es un factor salarial, que, por lo tanto, no constituye base para liquidar los aportes parafiscales. Reforzó su argumentación en la doctrina judicial reciente de la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Laboral³, y de la Corte Constitucional, sentencia C-669 del 16 de agosto de 2006. Así mismo, en el Convenio 132 de la OIT, la Ley 995 de 2005, los conceptos dictados por el Ministerio de la Protección Social, el Departamento Administrativo de la Función Pública, la Superintendencia del Subsidio Familiar, el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar, la Procuraduría General de la Nación y la Contraloría Departamental de Antioquia.

Pidió que en caso de que no se atiendan los mentados fundamentos jurisprudenciales, normativos y doctrinales, se levante la sanción por inexactitud, puesto que este es un caso de típica diferencia de criterios en la interpretación de las normas aplicables.

Que también se levante la sanción por libros, por cuanto no hay mérito para imponerla, y reiteró lo dicho en el recurso de apelación.

El Ministerio Público encontró infundados los cargos de la demanda y pidió que se confirmara la sentencia apelada.

Dijo que la adición de ingresos era procedente, puesto que, como resultado de la investigación, se pudo corroborar que los hechos y las cifras denunciadas por la sociedad no son completos, por lo cual la sociedad debe ser sancionada como lo indica el artículo 647 del E.T. con sanción por inexactitud.

En cuanto al pago por vacaciones indemnizadas aludió a la doctrina judicial de la Sala.

En cuanto a las deducciones por bonificaciones y gastos deportivos dijo que no era clara la relación de causalidad entre el gasto y la actividad productora de renta. Que las bonificaciones se pagan por la mera liberalidad del patrono y, por tanto, no son indispensables para la producción de la renta.

Que la imposición de la sanción por inexactitud es pertinente puesto que, de la investigación a los libros de comercio del contribuyente, se pudo comprobar la omisión de ingresos y la inclusión de deducciones sin soportes contables y la diferencia en los valores de las retenciones, lo que genera una diferencia en el valor de la renta declarada.

En cuanto a la sanción por los libros de contabilidad, dijo que no son pertinentes los argumentos del demandante, puesto que las pruebas recaudadas dentro de la investigación daban cuenta de la inconsistencia entre los valores registrados y los declarados por el contribuyente en el periodo fiscal 2001.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación que interpuso Sitempora S.A., le corresponde a la Sala decidir si los actos administrativos mediante los cuales la DIAN le formuló liquidación oficial por el impuesto de renta del año gravable 2001, se ajustan a derecho.

Para el efecto, analizará (i) si es procedente la adición de ingresos en cuantía de \$3.309.000; (ii) el rechazo de costos en cuantía de \$236.542.000, (iii) de deducciones por gastos deportivos y bonificaciones en cuantía de \$10.825.000, (iv) de otras deducciones en cuantía de \$16.847.544, y (v) de retenciones en la fuente en cuantía de \$668.000. Así mismo, analizará si era procedente imponer las sanciones por inexactitud y por libros de contabilidad en cuantía de \$202.364.000.

La Sala no se referirá la deducción por intereses y demás gastos financieros en cuantía de \$279.681, que fue objeto de rechazo en los actos administrativos demandados, porque no fue objeto de la demanda.

1. De la adición de ingresos \$3.309.000

Colfondos \$2.929.584. Conavi \$271.954 y Agribands Purina S.A. \$107.504.

En cuanto a la adición de ingresos por la certificación de retenciones que presentó Colfondos, la parte actora propone el cargo de falsa motivación porque, a su parecer, la DIAN dedujo la omisión de ingresos del simple cotejo de las pruebas recaudadas en la investigación y que dan cuenta de la diferencia de los ingresos certificados por Colfondos y los que figuran en los auxiliares contables de Sistempora. No niega que exista esa diferencia pero la justifica en la suposición de que Colfondos habría contabilizado las facturas en periodos distintos a los periodos en que contabilizó la empresa. Por ello, alegó que a los terceros que suministraron la información a la DIAN les correspondía probar que le pagaron a Sistempora los valores que certificaron.

La DIAN alega que la parte actora sí percibió los ingresos que propone adicionar al denunciado rentístico, y, en últimas, que no incurrió en falsa ni en falta de motivación porque fundamentó los actos demandados en las pruebas recaudadas.

Para la Sala el cargo de falsa motivación no prospera, porque para que así sea, habría sido necesario que la parte actora demostrara una de dos circunstancias: a) O bien que los hechos que la Administración tuvo en cuenta como motivos determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa; o b) Que la Administración omitió tener en cuenta hechos que sí estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.

En el caso concreto, la parte actora se limita a hacer suposiciones de cómo pudo haber contabilizado Colfondos las facturas que le extendió para el pago de los servicios prestados y a endilgarle la carga de la prueba.

Desconoce la parte actora que incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen [artículo 177 C.P.C.] y que las informaciones suministradas por terceros, en materia tributaria, son prueba testimonial, al tenor del artículo 750 E.T. Luego, la parte actora no probó la suposición que planteó y, en cambio, la DIAN sí probó, con la certificación de Colfondos, que Sistempora reportaba una diferencia de ingresos, mayor en los auxiliares contables de Sistempora y menor en los certificados de retención en la fuente de terceros. Su deber era justificar la diferencia. Como no lo hizo, el cargo no prospera.

Lo mismo se predica de la diferencia hallada para los casos de Conavi y Agribands Purina S.A., pues, para estos casos, se limitó a alegar lo mismo que dijo para Colfondos.

La diferencia hallada en los tres casos constituye indicio de la omisión de ingresos, en la medida en que las inconsistencias no fueron justificadas a lo largo de la actuación administrativa y judicial. No prospera el cargo.

2. Del rechazo de los costos y deducciones:

2.1. De los Costos. De la compensación monetaria por vacaciones. \$236.542.000

En este punto, le corresponde a la Sala definir dos aspectos. El primero si la Sala debe pronunciarse sobre el rechazo de costos en cuantía de \$1.473.300. El segundo, si es deducible la compensación monetaria por vacaciones (\$235.068.700) y si, para el efecto, la parte actora debió acreditar el pago de los aportes parafiscales.

Sobre lo primero, el a quo se inhibió de pronunciarse sobre la glosa de \$1.473.074, porque, según dijo, no fue objeto de demanda. La parte actora solicitó un pronunciamiento sobre este punto, porque, la DIAN habría desconocido en forma global un total de \$236.542.000, por no haber acreditado el pago de aportes parafiscales.

La Sala confirmará la decisión del a quo, porque así la DIAN haya rechazado los \$236.542.000 porque la parte actora no probó el pago de los aportes parafiscales, vistos los antecedentes administrativos se aprecia que en la respuesta al requerimiento especial y en la interposición del recurso de reconsideración la parte actora limitó su alegato a los \$235.068.700, porque ese es el monto referido a la compensación monetaria

por vacaciones. Sobre el remanente, ningún argumento de oposición planteó para desvirtuar si eran exigibles los aportes parafiscales, ni en la vía administrativa ni en la contenciosa. Por tanto, ese aspecto no puede ser objeto de la litis.

Ahora bien, si frente a ese remanente la oposición a los actos demandados se circunscribía a la falta de motivación del rechazo del costo, así debió plantearlo en el curso de la actuación administrativa y judicial. Como no lo hizo, en virtud del principio de justicia rogada, la Sala también se inhibe para emitir pronunciamiento sobre la cuantía de \$1.473.074

En cuanto a la compensación monetaria por vacaciones, el problema jurídico radica en establecer si esa compensación es deducible y si, para el efecto, es necesario que el contribuyente acredite el pago de aportes parafiscales.

Para resolver el asunto interesa definir: (i) si para efectos de la deducción regulada en el artículo 108 del E.T. el “descanso remunerado”, y “la compensación monetaria por vacaciones” son conceptos jurídicamente equivalentes y, (ii) si, siendo o no conceptos jurídicamente equivalentes, son deducibles previo pago de los aportes parafiscales.

Sobre lo primero, la Sala considera que el “descanso remunerado” es equivalente a la “compensación monetaria por vacaciones”, pues ambas figuras se cimentan en el derecho fundamental al descanso. Esta circunstancia permite inferir que a pesar de que las dos figuras jurídicas estén reguladas de manera independiente, pueden tratarse de manera similar, por equidad, en materia tributaria, puesto que el trato disímil supone una discriminación irrazonable e injustificable.

En efecto, el descanso remunerado, para el sector privado, está previsto en el artículo 186 del Código Sustantivo del Trabajo y consiste en el derecho que tienen los trabajadores que hubieren prestado sus servicios durante un año, a quince (15) días hábiles consecutivos de vacaciones remuneradas.

De manera equivalente, en el sector oficial, ese descanso está previsto en el artículo 8o. del decreto 1045 de 1978 que dispone que “*Los empleados públicos y trabajadores oficiales tienen derecho a quince (15) días hábiles de vacaciones por cada año de servicios, salvo lo que se disponga en normas o estipulaciones especiales. (...)*”

La compensación de vacaciones en cambio, de conformidad con el artículo 1o. de la Ley 995 de 2005⁴ es el derecho que tienen tanto los empleados públicos como los trabajadores oficiales y del sector privado que cesen en sus funciones o hayan terminado sus contratos de trabajo, sin que hubieren causado las vacaciones por año cumplido⁵, a que se les reconozcan y compensen las vacaciones en dinero de manera proporcional al tiempo efectivamente trabajado.

Ahora bien, el inciso segundo del artículo 108 del E.T. dispone lo siguiente:

“ARTICULO 108. LOS APORTES PARAFISCALES SON REQUISITO PARA LA DEDUCCIÓN DE SALARIOS. Para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (ISS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes. Los empleadores deberán además demostrar que están a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.⁶

Adicionalmente, para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a *descansos remunerados* es necesario estar a paz y salvo en el SENA y las cajas de compensación familiar. (...)” (negrilla y cursiva fuera de texto)

De conformidad con el inciso primero del artículo 108, es claro que la deducción procede para los salarios, exclusivamente. El inciso segundo del artículo 108 E.T. alude a los descansos remunerados que, de conformidad con las normas laborales y de función pública, no son salario. Por lo tanto, la norma prevé de manera excepcional que tal descanso remunerado sea deducible y, para el efecto, se debe acreditar el pago de los aportes parafiscales.

que es deducible al tenor del artículo 108 E.T., pero sin necesidad de que se pruebe el pago de los aportes parafiscales.

Esa interpretación no es razonable, puesto que acoge lo favorable de la disposición (el derecho a la deducción) y repudia lo odioso de la misma (el pago de los aportes parafiscales).

Para la Sala, así como el descanso remunerado, pese a que no es salario, es deducible, en el mismo sentido, la compensación monetaria por vacaciones, no es salario, pero también es deducible porque la finalidad de ambas figuras atañe al derecho fundamental al descanso.

Aunque la parte actora adujo que para la DIAN la compensación monetaria por vacaciones es salario; de los actos administrativos demandados y de la contestación de la demanda se advierte que no es así. La DIAN reconoce que la compensación monetaria por vacaciones no es salario, pero admite que es una expensa deducible a título de costo, puesto que la asimiló al descanso remunerado. Para el efecto, la DIAN acogió el criterio que la Sala expuso en la sentencia dictada el 12 de noviembre de 2003, Expediente 13348, sentencia que no dice que la compensación monetaria por vacaciones sea salario, simplemente dice que no tiene la naturaleza jurídica de una indemnización o de una expensa que por mera liberalidad conceda el empleador. Esa sentencia simplemente concluyó que *“la compensación se trata de un derecho legal de los trabajadores en misión de (...) empresas de servicios temporales”* y, por eso, dijo que no era pertinente afirmar que la compensación, por tener el supuesto carácter indemnizatorio, debía estar excluida de los aportes parafiscales.

La parte actora, en todo caso, conforme con la doctrina judicial y oficial que citó en el curso de la actuación judicial, alega que la compensación no es salario, y la Sala acoge ese criterio, que no discrepa de lo dicho en la sentencia del 12 de noviembre de 2003, pero, precisamente por eso, el inciso 1º del artículo 108 E.T. no sería aplicable a la compensación monetaria por vacaciones que, cómo se advirtió, alude únicamente a la deducción por salarios.

No obstante lo anterior, dado que el inciso segundo del artículo 108 E.T., por excepción, permite la deducción del descanso remunerado, por equidad, el mismo tratamiento debe recibir la compensación monetaria por vacaciones y, por lo mismo, debe cumplir el mismo requisito previsto para el descanso remunerado, como es, acreditar el pago de los aportes parafiscales.

Ahora, la parte actora también alega que las normas que regulan los aportes parafiscales no prevén que la compensación monetaria por vacaciones forme parte de la base gravable, porque estas normas también aluden al descanso remunerado, que, como se dijo, tiene una regulación jurídica independiente.

Efectivamente, el artículo 7º de la Ley 21 de 1982 regula los sujetos que están obligados a pagar el subsidio familiar y a efectuar aportes para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

El artículo 9º dispone que tales sujetos pagarán una suma equivalente al cierto porcentaje del monto de sus respectivas *nóminas*.

El artículo 17 de la Ley 21 de 1982 define lo que debe entenderse por nómina, en los siguientes términos:

“Artículo 17º. Para efectos de la liquidación de los aportes al Régimen del Subsidio Familiar, Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), Escuela Superior de Administración (ESAP), Escuelas Industriales e Institutos Técnicos, se entiende por nómina mensual de salarios la totalidad de los pagos hechos por concepto de los diferentes elementos integrantes del salario en los términos de la Ley Laboral, cualquiera que sea su denominación y además, los verificados por descansos remunerados de ley y convencionales o contractuales.”

Habida cuenta de que el artículo 17 de la Ley 21 de 1982 también alude a los descansos remunerados, de manera restrictiva podría entenderse que se refiere exclusivamente a éstos.

Sin embargo, se insiste en que, si bien gramaticalmente el descanso remunerado es diferente a la compensación monetaria por vacaciones, y hasta tienen regulación jurídica independiente, pues el primer evento implica el ejercicio mismo del descanso, en tanto el segundo no, ambas figuras se cimentan en el derecho fundamental al descanso y en el hecho de que debe ser garantizado de alguna manera.

De manera que no existe una justificación razonable que permita darles un tratamiento diferente para efectos tributarios, pero, precisamente por eso, en términos de equidad, en ambos casos, el contribuyente debe acreditar el pago de los aportes parafiscales, porque, igualmente, los dos conceptos integran la base gravable de tales aportes. No prospera el cargo de apelación.

2.2. Rechazo de deducciones. Por salarios, prestaciones y otros: \$10.825.135: Bonificaciones (\$9.730.000) y Gastos deportivos (\$1.095.135). Otras deducciones (\$16.847.544)

La parte actora alega que todas las deducciones referidas a salarios, prestaciones, gastos deportivos y otras cumplen los requisitos del artículo

107 E.T.

El artículo 107 del E.T. dispone:

“ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.”

Conforme con el artículo citado son dos los componentes que deben considerarse para que una expensa sea deducible. El primero tiene que ver con la expensa misma y, el segundo, con los requisitos de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad que se exigen en torno de la misma.

Las expensas son los costos y los gastos que implican la salida de recursos o que simplemente representan flujo de egresos.

Por relación de causalidad debe entenderse la conexidad que existe entre el *gasto* (causa) realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o período gravable, *con la actividad generadora de renta*, o mejor, *con la productividad de la empresa*, conexidad que se mide por la *injerencia* (nexo) que tiene el gasto en dicha actividad y, por ende, en dicha *productividad* (efecto) ⁷.

Fíjese que el artículo 107 del E.T.⁸ no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad (productividad). Por eso, la Sala considera que la *injerencia* que tiene el gasto en la productividad puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de *“Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio”*.⁹

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

En cuanto a la necesidad, el adjetivo “necesario” conforme con su acepción gramatical implica “Que [algo] se ha[ga] y ejecut[e] por obligación, como opuesto a *voluntario* y *espontáneo*.”¹⁰

Y, en cuanto a la proporcionalidad¹¹, conforme lo ha dicho la Sala, que esta atienda a la magnitud que las expensas representan dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta).¹²

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

Respecto de la primera, habida cuenta de que el parámetro de comparación depende de la actividad que desarrolle la empresa y de las expensas que realicen empresas que desarrollen la misma actividad, este es un asunto de hecho que amerita ser probado y, por lo tanto, la dificultad en este punto concierne a la prueba que deberá acreditar el contribuyente para demostrar el derecho a la deducción.

La prueba se debe encauzar a demostrar que hay empresas que realizan determinada actividad, como la que ejerce el contribuyente que invoca la deducción, y que incurrir en las mismas expensas de manera forzosa. Lo forzoso puede devenir del cumplimiento de obligaciones legales, del cumplimiento de obligaciones empresariales¹³ o de la costumbre mercantil, en éste último caso, como *“Hábito, modo habitual de obrar o proceder establecido por tradición o por la repetición de los mismos actos y que puede llegar a adquirir fuerza de precepto.”*¹⁴ y que, en todo caso, debe probarse¹⁵. Por tanto, la expensa será deducible si cumple el criterio de necesidad atendiendo a cualquiera de las circunstancias

descritas.

En cuanto al segundo parámetro, simplemente constituye una valoración jurídica de las normas que consagran limitaciones al contribuyente para llevar determinada expensa como deducible. Esto implica que, por regla general, las expensas que cumplan los requisitos del artículo 107 del E.T. son deducibles, siempre y cuando no exista norma expresa que prohíba la deducción.

Teniendo en cuenta el marco conceptual expuesto, la Sala confirmará la sentencia del a quo.

Si bien es cierto que las bonificaciones a los trabajadores, por ser pagos laborales, son costos para la empresa para efectos contables, para efectos tributarios, sólo son deducibles los que tengan por finalidad remunerar de alguna forma el trabajo, esto es, los que constituyan salario. No basta que la parte actora suponga que las bonificaciones que concedió, incrementan, *per se*, la productividad para alegar la relación de causalidad. Es necesario que se pruebe la incidencia que tuvo la bonificación en la actividad productiva de la empresa. Como la parte actora no lo hizo, no prospera el cargo de la apelación.

Sobre los gastos de deporte y recreación, tampoco es suficiente que se afirme que se hicieron en desarrollo de los programas de salud ocupacional.

Además, de conformidad con el artículo 9º del Decreto 614 de 1984, citado en la demanda, las actividades que se ejecutan en desarrollo de las políticas de salud ocupacional comprenden las actividades de medicina de trabajo, higiene industrial y seguridad industrial¹⁶, más no las de simple recreación.

En cuanto a las otras deducciones, la parte actora no desvirtuó que la referida a la póliza de cumplimiento se haya causado en año diferente al cuestionado. Por tanto, se confirma su rechazo.

Respecto de las demás (gastos de viaje, gastos de representación, restaurante, otros diversos y procesamiento de datos), tampoco encuentra la Sala fundamento probatorio que conduzca a tener certeza de que tales expensas cumplen los requisitos del artículo 107. Por tanto, se confirma su rechazo.

3. De la retención en la fuente

La parte actora alegó en la demanda que no se le garantizó el derecho de defensa, porque la DIAN no explicó los motivos por los cuales desestimó los certificados de retención en la fuente que aportó como prueba. En el recurso de apelación, insistió en que la DIAN no explicó suficientemente el fundamento de la glosa, como lo exige el artículo 703 E.T.

La DIAN, en el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración (Resolución 900001 del 8 de agosto de 2005), admitió que la División de Fiscalización, en el requerimiento especial, no explicó de forma detallada de donde procedía la glosa, pero advirtió que en los folios 1256 a 1259 del expediente administrativo se encontraba la hoja de trabajo que hizo la funcionaria investigadora, en donde se podía apreciar el origen del hallazgo. Que esas hojas de trabajo eran de pleno conocimiento de la parte actora y que pudo haber ejercitado su derecho de defensa sin inconvenientes.

Le corresponde a la Sala definir si a la parte actora no se le garantizó el derecho de defensa por el hecho de que en el requerimiento especial, la DIAN se limitó a desconocer las retenciones practicadas sin explicar detalladamente las razones de rechazo. Para el efecto, la Sala analizará si se violaron los artículos 29 de la Carta Política, 703, 711 y 730 (numeral 2) del E.T., por falta de aplicación.

El artículo 29 de la Carta Política¹⁷ regula el derecho al debido proceso y al derecho de defensa, que también se aplica a las actuaciones administrativas.

Conforme con el artículo 703 E.T., el proceso para formular la liquidación oficial de revisión exige que se expida el requerimiento especial como requisito previo a esa liquidación, así:

“Artículo 703. El requerimiento especial como requisito previo a la liquidación. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, *con la explicación de las razones en que se sustenta.*” (cursiva fuera de texto)

En virtud del principio de correspondencia a que alude el artículo 711 del E.T., también se exige a la autoridad tributaria que la liquidación de revisión se contraiga exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.

Por eso, cuando se omite el requerimiento especial previo a la liquidación, se configura la causal de nulidad de las liquidaciones oficiales y de los actos administrativos que resuelven los recursos, conforme lo dispone el numeral 2 del artículo 730 E.T.

Para la Sala, la causal de nulidad prospera cuando la administración tributaria omite o se abstiene de expedir el requerimiento, o cuando, expedido, nada dice sobre los hechos que, en últimas, fueron objeto de análisis en la liquidación oficial o en los actos administrativos que resuelven el recurso de reconsideración.

De manera que, la nulidad no tiene lugar cuando el requerimiento ofrece una explicación sumaria¹⁸ de los hechos objeto de investigación.

En el caso concreto, la parte actora no alega que la Administración haya omitido la expedición del requerimiento especial, sino que el expedido contiene explicaciones insuficientes.

Visto el requerimiento especial se aprecia que la DIAN se refirió al desconocimiento de las retenciones en la fuente en cuantía de \$668.000, así:

“Renglón 78 TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE

VALOR DECLARADO	\$242.484.000	VALOR PROPUESTO	\$241.816.000
-----------------	---------------	-----------------	---------------

Proveniente del desconocimiento de retenciones en la fuente no practicadas por un valor de \$668.000.”

La DIAN, en el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración (Resolución 900001 del 8 de agosto de 2005), admitió que la División de Fiscalización no explicó de forma detallada los hechos que dieron lugar a la glosa, pero advirtió que en los folios 1256 a 1259 del expediente administrativo se encontraba la hoja de trabajo que hizo la funcionaria investigadora, en donde se podía apreciar el origen de la glosa. Que esas hojas de trabajo eran de pleno conocimiento de la parte actora y que, por eso, pudo haber ejercido su derecho de defensa, sin inconvenientes.

La Sala coincide con la DIAN en que la explicación que se suministró en el requerimiento especial no fue ni amplia ni detallada, pero si es sumaria y entendible, pues partió de un hecho concreto: que la parte actora no probó que se le practicaron ciertas retenciones.

También comparte que las pruebas que fueron practicadas por la Administración las conocía la parte actora, puesto que esas pruebas, conforme con el artículo 744 E.T., fueron allegadas al expediente administrativo en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación. Y si bien en los folios 1256 a 1259 del cuaderno de antecedentes administrativos a que aludió la DIAN, se lista el total de terceros o clientes que le reportaron la información a la entidad sobre las retenciones practicadas, del análisis de esas pruebas se puede inferir de dónde resulta la diferencia que glosó la DIAN, puesto que el cuadro cruza la información de terceros con la suministrada por la parte actora.¹⁹

Por eso, la División de Liquidación, en la Resolución 900.001 del 12 de julio de 2004 se limitó a extraer la información relevante de ese cuadro

para poner en evidencia las inconsistencias que encontró, así:

NIT	RAZÓN SOCIAL	RETENCIÓN PRACTICADA	RETENCIÓN SOLICITADA	DIFERENCIA	FOLIOS
860002962	BANCAFE	135.624	228.694	93.070	8 Y 1144
890913341	CONAVI	9.369	84.777	75.408	7.740 Y 741
860035827	AV VILLAS	6.377	18.215	11.838	6,627 A 630
810000597	EMTELSA	7.106.175	7.375.458	269.283	6, 1156-1158
891700037	MAPHRE S.	110.537	111.137	600	4 y 1149
899999063	U.NACIONAL	9.148.360	9.341.823	193.463	3 y 560

TOTAL DIFERENCIA DE RETENCIÓN SOLICITADA

\$667.882

VALOR APROXIMADO A \$668.000

En la demanda, nada dijo la parte actora para controvertir la diferencia que halló la administración. Y aunque alegó que la DIAN no valoró las pruebas que presentó, ni explicó cuáles eran ni refutó los certificados de retención en la fuente que presentaron las empresas listadas en el cuadro transcrito, certificados que, de conformidad con el artículo 381 E.T.²⁰ son la prueba conducente para probar las retenciones practicadas. Sólo en defecto de los certificados de retención, esto es, cuando no hubieren sido expedidos por las personas obligadas, la retención se puede probar con el original, la copia o la fotocopia auténtica de la factura o del documento donde conste el pago, y siempre y cuando aparezcan identificados los conceptos señalados en el citado artículo 381.

En consecuencia, dado que la explicación que la DIAN suministró en el requerimiento especial ordinario fue sumaria, pero comprensible y que se detalló en la liquidación oficial, y que la parte actora no desvirtuó la diferencia de retenciones no practicadas, la Sala considera que no hay lugar a declarar la nulidad de los actos demandados, por violación al derecho de defensa o por falta de aplicación del artículo 703 del E.T. No prospera el cargo de apelación.

4. De las sanciones.

4.1. De la sanción por inexactitud.

Respecto de las sanciones, la Sala confirmará la sanción por inexactitud propuesta en los actos demandados, dado que, en el presente caso, la parte actora omitió ingresos e incluyó deducciones inexistentes, presupuesto que tipifica como falta el artículo 647 del E.T.

No le asiste razón a la parte actora cuando alega que se le impone doble sanción por el hecho de que se le desconocen las deducciones y, además, se le liquida la sanción por inexactitud. El desconocimiento de las deducciones es la consecuencia que se deriva de la aplicación adecuada y restrictiva de las normas que contemplan ese tratamiento tributario, en cambio la sanción por inexactitud, es la consecuencia que se deriva por el hecho de subsumir tratamientos tributarios en normas que no los contemplan o permiten; en síntesis, por incluir deducciones im procedentes.

En cuanto a la diferencia de criterios entre la DIAN y la parte actora, si bien para la Sala es incuestionable que se ha presentado una polémica respecto a la naturaleza jurídica que tiene la compensación monetaria por vacaciones, en cuanto a si tiene o no el carácter indemnizatorio, esa discusión era irrelevante para efectos de determinar si es deducible o no la compensación. Lo relevante siempre ha sido establecer si la compensación monetaria es deducible al tenor del artículo 108 del E.T., habida cuenta de que esta norma alude a la deducción por salarios y al descanso remunerado.

Para el demandante, se reitera, la compensación monetaria por vacaciones sí es deducible al tenor del artículo 108 del E.T., pero sin que el contribuyente tenga que acreditar el pago de los aportes parafiscales. Esa interpretación la fundamentó en que, a su juicio, gramaticalmente, no

es lo mismo el descanso remunerado que la compensación monetaria por vacaciones, porque precisamente en este último caso no se disfruta del descanso, presupuesto sine quanon previsto en las normas laborales y de función pública, para el primer evento.

Esa interpretación no tiene una justificación razonable, puesto que elude lo odioso de la disposición (pago de aportes parafiscales) y acoge, únicamente, lo favorable que se deriva de la misma (es deducible).

De haberse aceptado que la compensación monetaria por vacaciones no es equivalente al descanso remunerado, como lo sugirió la parte actora, necesariamente se habría llegado a la conclusión de que dicha compensación tampoco era deducible por no estar regulada en el artículo 108 del E.T., discriminación que, para la Sala, se insiste, no tiene justificación razonable alguna.

Por eso, el análisis que propuso la parte actora en la vía administrativa como en la judicial no se cimentó en criterios de hermenéutica jurídica que permitan concluir que, en el presente caso, se presentó una diferencia razonable de criterios. No prospera el cargo.

4.2. De la sanción por libros

Sobre esta sanción, la parte actora cuestionó que se haya impuesto por registrar en la contabilidad gastos que, para la DIAN, no eran deducibles o retenciones no practicadas, toda vez que en la contabilidad se deben registrar la totalidad de las operaciones mercantiles, independientemente de si el gasto incurrido o el ingreso realizado tienen o no el carácter de deducible o de constitutivo de renta. Que no basta afirmar que la información contable no permitió verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos, puesto que, en el caso concreto, con fundamento en los resultados de la inspección tributaria y contable, la Administración hizo las glosas del caso.

El artículo 654 del E.T. dispone lo siguiente:

“ARTICULO 654. HECHOS IRREGULARES EN LA CONTABILIDAD. Habrá lugar a aplicar sanción por libros de contabilidad, en los siguientes casos:

- a. No llevar libros de contabilidad si hubiere obligación de llevarlos.
- b. No tener registrados los libros principales de contabilidad, si hubiere obligación de registrarlos.
- c. No exhibir los libros de contabilidad, cuando las autoridades tributarias lo exigieren.
- d. Llevar doble contabilidad.
- e. No llevar los libros de contabilidad en forma que permitan verificar o determinar los factores necesarios para establecer las bases de liquidación de los impuestos o retenciones.
- f. Cuando entre la fecha de las últimas operaciones registradas en los libros, y el último día del mes anterior a aquél en el cual se solicita su exhibición, existan más de cuatro (4) meses de atraso.”

En el caso concreto, la DIAN impuso la sanción con fundamento en el literal e). En el acta de inspección tributaria y contable, la funcionaria investigadora recomendó la sanción por libros de manera genérica, porque “se presentó una irregularidad en los libros de contabilidad que de acuerdo a las normas fiscales está incurso en una conducta sancionable”.

En el requerimiento especial se dijo que la contabilidad no refleja la situación real del movimiento por el año gravable 2001, debido a que la parte actora “no registró la totalidad de los ingresos por concepto de servicios prestados y además incluyó en su denuncia rentístico retenciones en la fuente inexistentes por lo que este Despacho considera que los libros de contabilidad no reflejan completamente la situación de la entidad (...)”

La Sala precisa que el literal e) del artículo 654 E.T. parte del presupuesto de que los libros de contabilidad no se lleven en debida forma. La forma en que se debe llevar la contabilidad está prevista en el artículo 773 E.T. que exige que esta se sujete al Título IV del Libro I del C.Co. y que muestre fielmente los hechos económicos de la empresa.

En el caso concreto eso ocurrió, por cuanto, del cotejo de la contabilidad de la parte actora y de la información de terceros, la DIAN advirtió los hallazgos, que, como se vio, no fueron desvirtuados por la parte actora. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación. Se confirma la sanción.

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

FALLA

PRIMERO: CONFÍRMASE la sentencia del 29 de septiembre de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, dentro del expediente de la referencia.

SEGUNDO: RECONÓCESE personería a la Dra. Jacqueline E. Prada Ascencio como apoderada de la U.A.E. DIAN.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE EL EXPEDIENTE AL TRIBUNAL DE ORIGEN.

CÚMPLASE.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente de la Sala

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

ACLARA VOTO

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

REQUERIMIENTO ESPECIAL – Debe contener siquiera una explicación sumaria. Era suficiente para desconocer las retenciones

Como se explicó en la sentencia aprobada por la Sala, el artículo 703 E.T. prevé que el requerimiento especial debe contener “la explicación de las razones en que se sustenta”. En el caso concreto, la DIAN liquidó el valor propuesto para el renglón 78 Total Retenciones Año Gravable” y fundamentó la glosa en “[e]l desconocimiento de retenciones en la fuente no practicadas por un valor de \$688.000”. Si bien la explicación es sumaria, es decir, no es amplia ni detallada, permitía al contribuyente ejercer su derecho de defensa como se afirma en la sentencia objeto de aclaración, pues a partir de esa motivación, a la demandante le correspondía demostrar que se le practicaron las retenciones por el valor que le fueron desconocidas.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

ACLARACIÓN DE VOTO

Radicación número: 63001-23-31-000-2006-00003-01(17432)

Actor: SISTEMPORA S.A.

Demandado: U.A.E. DIAN

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Comparto la decisión mayoritaria de la Sala que confirmó la sentencia apelada que negó la nulidad de los actos acusados. Sin embargo, en cuanto al análisis que se hizo sobre la motivación del requerimiento especial en relación con el rechazo de las retenciones en la fuente, debo precisar lo siguiente:

Como se explicó en la sentencia aprobada por la Sala, el artículo 703 E.T. prevé que el requerimiento especial debe contener “*la explicación de las razones en que se sustenta*”.

En el caso concreto, la DIAN liquidó el valor propuesto para el renglón 78 Total Retenciones Año Gravable” y fundamentó la glosa en “[e]l desconocimiento de retenciones en la fuente no practicadas por un valor de \$688.000”. Si bien la explicación es sumaria, es decir, no es amplia ni detallada, permitía al contribuyente ejercer su derecho de defensa como se afirma en la sentencia objeto de aclaración, pues a partir de esa motivación, a la demandante le correspondía demostrar que se le practicaron las retenciones por el valor que le fueron desconocidas.

Las anteriores razones eran suficientes para concluir que la Administración no violó los artículos 29 C.P. ni 703 E.T.

Ahora bien, con base en lo establecido en el artículo 703 E.T., no puede afirmarse que la sustentación de las glosas que se proponen en el requerimiento especial puede estar contenida en hojas de trabajo, actas o documentos que se elaboran con ocasión de la investigación tributaria, o incluso en la liquidación oficial de revisión o en la resolución que decide el recurso de reconsideración, pues la citada disposición es clara en indicar que la explicación debe estar contenida en el requerimiento, elemento que constituye requisito de validez del acto y del proceso administrativo²¹.

En esas condiciones, considero que los argumentos expuestos en el fallo que pretenden encontrar la motivación de la glosa en la hoja de trabajo

que hizo la funcionaria investigadora o en la lista de terceros que obraba en el cuaderno de antecedentes administrativos e incluso en la liquidación oficial de revisión, no eran pertinentes al caso, pues como se expuso, en este caso, la motivación del requerimiento especial era suficiente y era allí donde se debían indicar las razones que sustentaron el desconocimiento de las retenciones.

Con todo respeto

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

NOTAS DE PIE DE PÁGINA

1 Las discrimina así:

Póliza de cumplimiento	\$5.512.755
Gastos de viaje	558.000
Gastos de Representación	4.619.783
Restaurantes	2.905.526
Otros Diversos	3.561.000
Procesamiento de datos	<u>90.480</u>
Total a desconocer	<u>16.847.544 (sic)</u>

2 Están discriminados así:

EXÓTICA FLORISTERÍA	43.000
FLORISTERÍA TU	4.000
FLORISTERÍA FLOR DEL VALLE	9.200
FOTO JAPÓN	2.800
LOS MOMENTOS	55.000
LOS TEJADITOS	41.500
MARQUETERÍA DALÍ	2.500
SUPERMERCADO	4.500
PALMA DE CERA Y CIA. LTDA	295.000
NUTRIR	50.000
PASTELERÍA LA SUIZA	10.000
TROFEOS VICTORIA	73.000

3 M.P Gustavo José Gnecco Mendoza, Expediente 230272,

4 Antes de la entrada en vigencia de esta Ley, la compensación estaba regulada para el sector privado en el artículo 186 del C.S.T y para el sector oficial, en el artículo 21 del Decreto Ley 1045 de 1978. La ley 995 de 2005 simplemente equiparó, para los dos sectores, tanto privado como oficial, las condiciones en que se accedía a ese derecho. La concepción técnica de este derecho que surge para compensar el hecho de no disfrutar vacaciones se ha mantenido incólume.

5 Frase declarada condicionalmente exequible por la corte Constitucional mediante sentencia C-669 de 2006

6 Inciso adicionado por el artículo 83 de la Ley 223 de 1995

7 Entre otras, ver sentencias de 25 de septiembre de 1998, exp. 9018, C.P. Delio Gómez Leyva; de 13 de octubre de 2005, exp. 13631, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; de 2 de agosto de 2006, exp. 14549, C.P. Ligia López Díaz; de 12 de diciembre de 2007, exp. 15856, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; de 24 de julio de 2008, exp. 16302, C.P. Ligia López Díaz y de 1 de octubre de 2009, exp -16286 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

8 "E.T ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. <Fuente original compilada: D. 2053/74 Art. 45> Son deducibles las

expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes.”

9 DRAE. Injerir 4. prnl. Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio.

10 “DRAE. 2. adj. Que se hace y ejecuta obligado por otra cosa, como opuesto a *voluntario* y *espontáneo*”

Sobre la necesidad la doctrina también ha dicho que “implica que la partida debe requerirse para el desarrollo de la actividad propia del negocio o de la actividad correspondiente.” Se ha dicho que “Para saber si un costo o gasto es necesario, debe contraponerse con lo meramente útil o provechoso. De no ser así, no habría costo ni gasto innecesario puesto que cualquier partida puede ser útil para el empresario” Op cit. 37.

11 “DRAE. 1. f. Conformidad o proporción de unas partes con el todo o de cosas relacionadas entre sí.

12 Sentencia del 1º de octubre de 2009, expediente 16286 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

13 Obligaciones derivadas del contrato social o de constitución de la empresa y que se deben cumplir para sacarla adelante, para hacerla productiva y rentable y, por supuesto, para mantener esa productividad y rentabilidad.

14 DRAE. Definición de Costumbre

15 Artículos 8 y 9 del C.Co., 190 del C.P.C.

16 Higiene industrial: Comprende el conjunto de actividades destinadas a la identificación, a la evaluación y al control de los agentes y factores del ambiente de trabajo que puedan afectar la salud de los trabajadores.

Seguridad industrial: Comprende el conjunto de actividades destinadas a la identificación y al control de las causas de los accidentes de trabajo.

Medicina del trabajo: Es el conjunto de actividades médicas y paramédicas destinadas a promover y mejorar la salud del trabajador, evaluar su capacidad laboral y ubicarlo en un lugar de trabajo de acuerdo a sus condiciones psicobiológicas.

Riesgo potencial: Es el riesgo de carácter latente, susceptible de causar daño a la salud cuando fallan o dejan de operar los mecanismos de control.

17 “C.P. ARTICULO 29. El debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.”

18 Sentencia de 12 de julio de 2007, Exp. 15440, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, reiterado en la sentencia del dieciocho (18) de marzo de dos mil diez (2010). Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00074-01(17270). Actor: COMUNICACIÓN CELULAR S.A. – COMCEL S.A..Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUNAS NACIONALES (SIC). M.P. Dra. Martha Teresa Briceño, y en la sentencia del 22 de marzo de 2011.

Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00144-01(17205). Actor: COMUNICACIÓN CELULAR S.A. COMCEL. Demandado: DISTRITO CAPITAL. C.P. HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. *“Ha sido jurisprudencia constante de la Sala considerar que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción.*

En efecto, de conformidad con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, los actos administrativos que contienen decisiones que afectan a los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión, garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente y enmarcan el contenido de la liquidación de revisión y su discusión. Por lo anterior, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con el artículo 84 ibídem. Del mismo modo, si el acto previo de la liquidación de revisión se expide sin explicación sumaria, se afecta la validez del proceso administrativo, con base en precisas normas tributarias como son los artículos 703 y 730-4 del Estatuto Tributario. (...).”

la medida en que por el ejercicio del derecho de contradicción debe analizarla para desvirtuar las conclusiones a las que arribó la autoridad tributaria. CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá D.C., quince (15) de abril de dos mil diez (2010). Ref.: Expediente N°: 25000232700020020127602 (16571) con acumulación del proceso N°250002327000200400237-01. Demandante: LABORATORIOS DE COSMÉTICOS VOGUE S.A. (EN RESTRUCTURACIÓN). Demandado: DIAN

20 ARTÍCULO 381. CERTIFICADOS POR OTROS CONCEPTOS. Cuando se trate de conceptos de retención diferentes de los originados en la relación laboral, o legal y reglamentaria, los agentes retenedores deberán expedir anualmente un certificado de retenciones que contendrá:

- a. Año gravable y ciudad donde se consignó la retención.
- b. Apellidos y nombre o razón social y NIT del retenedor.
- c. Dirección del agente retenedor.
- d. Apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad a quien se le practicó la retención.
- e. Monto total y concepto del pago sujeto a retención.
- f. Concepto y cuantía de la retención efectuada.
- g. La firma del pagador o agente retenedor.

A solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago, el retenedor expedirá un certificado por cada retención efectuada, el cual deberá contener las mismas especificaciones del certificado anual.

PARÁGRAFO 1o. Las personas o entidades sometidas a retención en la fuente podrán sustituir los certificados a que se refiere el presente artículo, cuando éstos no hubieren sido expedidos, por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados.

PARÁGRAFO 2o. El Gobierno Nacional podrá eliminar la obligación de expedir el certificado de retenciones a que se refieren éste y el artículo anterior, creando mecanismos automáticos de imputación de la retención que lo sustituyan.

21 Art. 730-4 E.T.

Fecha y hora de creación: 2024-07-20 23:31:38