

REQUERIMIENTO ESPECIAL – Suspensión del término para notificarlo

El artículo 706 ibídem, sustituido por la Ley 223 de 1995 [251], previó la suspensión del término para la notificación en dos eventos: cuando se practica inspección tributaria y cuando se notifica emplazamiento para corregir. En este último caso, la suspensión opera durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento.

DEDUCCIONES – factor de depuración de la renta líquida / DEPURACION ORDINARIA DE LA RENTA – procedimiento / DEDUCCIONES – Causación y realización / COSTOS – Pruebas. Presupuestos sustanciales / EXPENSAS NECESARIAS – Son deducibles. Requisitos / DEDUCCION POR SALARIOS – Procede cuando se demuestra el pago de los aportes parafiscales / APORTES PARAFISCALES – Corresponden a los que está obligado a pagar el patrono / PAZ Y SALVO – Es requisito sine qua non de la deducción de salarios

A la luz del artículo 26 del Estatuto Tributario, las deducciones son factor de depuración de la renta líquida gravable, en cuanto se restan de éstas para obtener el valor de la renta bruta que, a su vez, resulta de descontar a los ingresos netos, los costos realizados e imputables a los mismos. Estos ingresos resultan de restar del total de ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el periodo gravable, que sean susceptibles de incrementar el patrimonio neto al momento de percibirse, y que no se hayan exceptuado expresamente, las devoluciones, rebajas y descuentos. Como gastos autorizados legalmente y generados de manera forzosa en la actividad productora de renta, las deducciones se causan cuando nace la obligación de pagarlas, aunque no se haya efectivizado el pago; y se entienden realizadas cuando se pagan efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termina por cualquier otro modo equivalente al pago, excepto en el caso de las deducciones de los contribuyentes que llevan su contabilidad por el sistema de causación, las cuales se entienden realizadas en el año en que se causan (arts. 104 y 105 ibídem). Para el reconocimiento fiscal de las deducciones, el legislador tributario previó presupuestos esenciales, así como requisitos de fondo y de forma relacionados con la prueba de aquéllas que autoriza, pues en materia tributaria la libertad probatoria no es absoluta. Los primeros - presupuestos sustanciales – se encuentran establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, según el cual “son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de la 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 la ley. Al tenor del artículo 108 del Estatuto Tributario, 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 periodo gravable. Los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituyen prueba de tales aportes. Estos pagos corresponden a los llamados aportes parafiscales, obligatorios para toda empresa o unidad productiva que tenga trabajadores vinculados mediante contrato y correspondientes al 9% de la nómina, de acuerdo con las Leyes 21 de 1982 [art. 7, No. 4] y 89 de 1988, junto con los aportes a la seguridad social (salud, pensiones y ARP). Así pues, el paz y salvo por aportes parafiscales es requisito sine qua non de la deducción por salarios, precepto que responde a fines de política pública fiscal, en todo ajena e

independiente a los principios de las obligaciones que se aplican a las relaciones jurídicas contractuales entre particulares o entre éstos y el Estado, como aquél que predica la actora, según el cual, el contrato legalmente celebrado – en este caso el de trabajo - es una ley para los contratantes y sólo puede invalidarse por consentimiento mutuo de éstos o por causas legales (art. 1602 del C. C.).

DESTAJO – Forma de estipulación del salario / APORTES PARAFISCALES – Los salarios a destajo no están exonerados de su pago / DEDUCCION POR SALARIOS – No procede cuando no se aporta el paz y salvo por pago de parafiscales

Este tipo de contratación responde a una de las formas legales de estipulación del salario, con la cual se busca retribuir la cantidad de unidades, obras o labores realizadas por el trabajador en una jornada determinada, de modo que por cada unidad producida, obra o labor ejecutada, se pacta un determinado valor razonable según los estándares de producción. Los salarios a destajo no están exonerados del pago de aportes parafiscales, y, por tanto, la demandante en su calidad de empleadora, estaba obligada a sufragarlos. No obstante, como en la respuesta al emplazamiento para corregir No. 32632002000026 de 26 de abril de 2002 y en la declaración juramentada de 22 de abril de 2002 (fls. 354-355 y 274-275, c. 5), la contribuyente negó categóricamente haber pagado tales aportes, se deduce que no se encontraba a paz y salvo por dicho concepto y que, por tanto, no cumplía el requisito del artículo 108 para que se aceptara la deducción de los salarios que pagó durante 1999, como gastos forzosos en su actividad productora de renta.

DEDUCCION POR IMPUESTOS DESCONTABLES EN EL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – Debe aportarse la factura / FACTURA – Requisitos / DOCUMENTO EQUIVALENTE – Debe cumplir con los mismos requisitos que para la factura / COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES – Para que proceda la deducción deben aportarse la factura o el documento equivalente. Tarifa legal probatoria / COMPROBANTES EXTERNOS – Prevalecen sobre los asientos de contabilidad / COSTOS – Su realización no presupone su reconocimiento fiscal

El artículo 771-2 ibídem dispuso que 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 requieren facturas con los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario; y que tratándose de documentos equivalentes deben cumplirse los requisitos de los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, a saber: b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio c) Apellidos y nombre o razón social del adquirente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento. 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. A su vez, el Decreto 3050 de 1997 señaló que la factura o documento equivalente debe reunir como mínimo los requisitos contemplados en el artículo 771-2 del E. T., sin perjuicio de la obligación para quien los expide, de hacerlo con el lleno de los requisitos de numeración consecutiva, preimpresión y autorización previa contemplados en las normas vigentes. Igualmente, el mismo artículo 771-2 previó que ante la inexistencia de obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos

descontables, debe cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca. A su vez, el artículo 18 del Decreto 1001 de 1997 dispuso que cuando la persona o entidad a quien se efectúa el pago o abono no está obligada a expedir factura o documento equivalente, el documento soporte de los costos y deducciones en renta, es el que elabore quien realice el pago. Dichos documentos deben contener: apellidos y nombres o razón social de quien efectúa el pago; fecha, concepto y valor de la transacción. La factura y sus documentos equivalentes son, pues, la tarifa legal probatoria para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables, y, en esa medida deja de ser una simple formalidad para pasar a constituir el presupuesto de un derecho sustancial, en cuanto es fuente de información para el control de la actividad generadora de renta, para el cobro y recaudo de ciertos impuestos, y para evitar o disminuir la evasión y el contrabando, en orden a efectivizar los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general. Es claro que la finalidad de la exigencia legal referida no es otra distinta a establecer con certeza la ocurrencia y transparencia de las transacciones económicas que generan los descuentos, costos, deducciones e impuestos descontables, pues, como lo señaló la Corte Constitucional, la que configura el derecho a solicitar aquéllos no es la simple transacción, sino el hecho de ésta se realice en el marco de la ley y bajo las formalidades que la misma prevé. De tal importancia son los soportes, que incluso el artículo 776 del Estatuto Tributario dispuso que los comprobantes externos prevalecen sobre los asientos de contabilidad y que sólo es dable considerar comprobados los costos y deducciones hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes. Y es que la simple realización de costos no conlleva su reconocimiento fiscal, pues, la obligación tributaria se origina en hechos económicos realizados por un determinado contribuyente, quien debe probar la titularidad de todos los conceptos que hacen parte de la depuración del impuesto, con las formalidades previstas en la ley.

DEDUCCION DE INTERESES SOBRE PRESTAMOS PARA ADQUISICION DE VIVIENDA – Presupuestos de la deducción / INTERESES SOBRE PRESTAMOS – Para que proceda como deducción debe demostrarse que el titular del crédito es el contribuyente y que es para vivienda

Esta deducción se encuentra consagrada en el artículo 119 del Estatuto Tributario, conforme con el cual “aunque no guarden relación con la actividad productora de renta son deducibles los intereses que se paguen sobre préstamos para adquisición de vivienda del contribuyente, siempre que el préstamo esté garantizado con hipoteca si el acreedor no está sometido a la vigilancia del Estado...” Al tenor de la norma, son presupuestos de la deducción: la titularidad del crédito en la persona del declarante; la garantía del mismo con hipoteca debidamente constituida, cuando el acreedor no está sometido a la vigilancia del Estado; y la finalidad exclusiva del préstamo a la adquisición de vivienda, entendida ésta en su acepción gramatical, como el lugar cerrado y cubierto construido para ser habitado por personas. Las pruebas mencionadas dejan en claro, de una parte, que la actora no es quien aparece como titular del crédito respecto del cual se reclama la deducción in examine, sin que aquélla hubiera aportado documentación idónea para desvirtuar tal hecho; y, de otro lado, que ese préstamo no afecta el inmueble en el que vive la contribuyente, sino la oficina en la que desarrolla su actividad comercial, según lo ratificado en la demanda y el recurso de apelación.

FUENTE FORMAL. ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 119

GANANCIA OCASIONAL – Ingresos que la generan / COMPRAVENTA – No constituye ganancia ocasional cuando no hay enajenación / ACTIVOS FIJOS – Sólo generan ganancia ocasional cuando se poseen durante dos o más años y se enajena

Los ingresos declarables en renta, se obtienen por el solo ejercicio o desarrollo de la actividad empresarial. Las ganancias ocasionales, por su propia naturaleza, corresponden a los ingresos generados por hechos aleatorios, potencialmente productoras de rentas eventuales o ingresos extraordinarios. Así, los artículos 299 a 304 del Estatuto Tributario establecieron como ingresos constitutivos de ganancia ocasional: la utilidad en la enajenación de activos poseídos dos años o más, las utilidades obtenidas en exceso al capital aportado en la liquidación de sociedades con existencia superior a dos años, y las ganancias provenientes de herencias, legados y donaciones, así como las derivadas de loterías, premios, rifas, apuestas y similares. Es claro entonces que la escritura protocoliza un negocio de compra por parte de la demandante, en representación de su hijo menor, en consecuencia, los ingresos provenientes de dicho negocio no constituyen ganancia ocasional para el demandante. Lo anterior, porque respecto de activos fijos el ordenamiento tributario (art. 300) reconoce como ganancia ocasional el ingreso que se obtiene por la enajenación de los que se poseen durante dos años o más, circunstancia que no se configura en el presente caso, como quiera que, se repite, la demandante no enajenó sino que compró un inmueble, operación que no conlleva la generación del ingreso constitutivo de ganancia ocasional para aquélla.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D. C., nueve (09) de julio del dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2004-02055-01(16516)

Actor: BEATRIZ HELENA RODRIGUEZ GUTIÉRREZ

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide la apelación interpuesta por la parte actora, contra la sentencia de 14 de febrero de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó la nulidad de los actos administrativos mediante los cuales se determinó el impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 1999, a cargo de dicha parte, y se decidió el respectivo recurso de reconsideración.

ANTECEDENTES

El 3 de mayo de 2000, Beatriz Helena Rodríguez Gutiérrez (NIT. 41.530.318) presentó declaración de renta y complementarios por el año gravable de 1999, en la que liquidó un saldo a pagar de \$1.128.000

Previa apertura de investigación a solicitud del nivel central, por el programa contratistas del Estado, la Administración de Impuestos de Personas Naturales de Bogotá emplazó a la actora para que corrigiera la declaración mencionada, con el fin de que adicionara ingresos por ventas, y eliminara costos y deducciones. La declaración de corrección allegada con la respuesta del emplazado, no se tuvo en cuenta por haberse presentado extemporáneamente.

El 31 de mayo de 2002 la División de Fiscalización de la misma Administración libró requerimiento especial a la contribuyente, y el 19 de noviembre dispuso la ampliación del mismo. Tales actos administrativos propusieron la modificación de la declaración privada.

Conforme con dicha propuesta, el 2 de mayo de 2003 se profirió la liquidación oficial de revisión 320642003000028, mediante la cual se adicionaron ingresos gravables provenientes de ventas brutas por \$473.972.000; se redujeron costos derivados de compras por \$26.957.000; se desconocieron deducciones por \$9.008.000, correspondientes a intereses y rendimientos financieros; se determinó ganancia ocasional gravable de \$108.809.000; se impuso sanción por inexactitud de \$266.206.000, y se determinó un saldo a pagar de \$426.912.000.

La liquidación fue confirmada mediante Resolución 900001 de 31 de mayo de 2004, que resolvió el respectivo recurso de reconsideración.

LA DEMANDA

Beatriz Helena Rodríguez solicitó la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 320642003000028 del 2 de mayo de 2003, y de la Resolución 900001 de 31 de mayo de 2004 que la confirmó. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare la firmeza de su declaración de impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 1999, o, subsidiariamente, que se reconozcan los impuestos descontables generados durante el mismo año, conforme con el dictamen pericial que solicitó practicar.

Estimó como violados los artículos 58, 59 y 705 del Estatuto Tributario y como concepto de violación, expuso en síntesis:

El requerimiento especial se notificó el 6 de mayo de 2002, después de haber vencido el plazo legalmente establecido para hacerlo (3 de mayo de 2002)¹.

La Administración de Impuestos de las Personas Naturales de Bogotá desconoció la afectación de costos en que la actora incurrió durante 1999 y los pagos que hizo a proveedores y contratistas, ignorando que dichos costos se entienden realizados cuando se pagan efectivamente o cuando su exigibilidad termina por cualquier otro modo que equivalga al pago, y que se causan cuando nace la obligación de pagarlos, aunque el pago no se haya hecho efectivo.

Así mismo, rechazó la deducción de los pagos a destajo que la demandante hizo a sus trabajadores, sin tener en cuenta el valor de aquéllos ni la modalidad contractual de la relación laboral en virtud de la cuales se efectuaron; no obstante

¹ Afirmación hecha en el numeral 4 del aparte "fundamentos de hecho" de la demanda. Fl. 4, c. 1.

que los contratos son ley para las partes y, por lo mismo, los funcionarios fiscalizadores no pueden desestimarlos a su libre arbitrio.

De igual forma, desconoció los pagos a proveedores y contratistas de la contribuyente, así como aquéllos por concepto de cuotas hipotecarias respecto del inmueble en el cual la actora desempeñaba su actividad comercial.

Por último, la actora discute el desconocimiento de la escritura pública 283 de 12 de febrero de 1999, dado que en ésta “claramente se observa que la señora Beatriz Helena Rodríguez Gutiérrez interviene en representación de su menor hijo, Juan Carlos López Rodríguez, en la adquisición de un inmueble fruto de la sucesión de su difunto esposo, señor José Luis López”.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

El requerimiento especial no se notificó extemporáneamente el 31 de mayo de 2002, porque el plazo para realizar dicha diligencia vencía el 3 de junio siguiente. Lo anterior, debido a que la notificación del emplazamiento dirigido a la actora para que corrigiera la declaración de renta y complementarios del año gravable 1999, suspendió dicho plazo por un mes (entre el 29 de abril y el 29 de mayo de 2002).

Los pagos a destajo que la demandante efectuó a sus trabajadores no constituían salarios deducibles para el año gravable 1999, porque aquélla no se encontraba a paz y salvo por aportes parafiscales, según lo informó en la respuesta al emplazamiento para corregir, y, conforme con el artículo 108 del Estatuto Tributario, la deducción por salarios requiere el previo pago de dichos aportes.

De otra parte, no procede la aceptación de costos y deducciones en relación con las compras que la contribuyente hizo a algunos proveedores y contratistas, pues los documentos que exhibió como soporte de las mismas presentan inconsistencias y carecen de los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario. Así mismo, las fotocopias de consignaciones bancarias y los comprobantes de egreso sin soportes, no son pruebas idóneas para soportar costos y deducciones.

Tampoco procede la deducción de los pagos realizados a la Corporación de Ahorro y Vivienda Granahorrar por concepto de cuotas hipotecarias respecto del inmueble en el que la demandante desarrollaba su actividad comercial, toda vez que la certificación expedida por la referida Corporación identificó como deudor a una persona con número de Nit diferente al de la actora, quien señaló que ello obedecía a que la entidad que le vendió el inmueble (Bosques de Alcaparros) no formalizó el traspaso del crédito hipotecario.

El artículo 119 ejusdem, establece la deducción de intereses sobre préstamos para adquisición de vivienda, aunque no guarden relación de causalidad con la actividad productora de renta; sin embargo, la demandante no probó que el préstamo se haya obtenido para adquisición de vivienda, que se haya respaldado por hipoteca ni que, se repite, figure a su nombre.

Finalmente, la escritura pública 283 de 12 de febrero de 1999 aportada para probar el costo y la parte no gravada de los ingresos por ganancia ocasional, no justifica dichos ingresos porque lo que constata es la venta de un inmueble por

parte del hijo menor de la demandante, actuando a través de ésta. Así pues, la contribuyente no probó el costo ni la parte no gravada del valor de la enajenación del inmueble poseído por más de dos años, que declaró como ganancia ocasional.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las súplicas de la demanda, según lo siguientes razonamientos:

El emplazamiento para corregir la declaración de renta y complementarios del año gravable 1999, suspendió el término para notificar el requerimiento especial desde el 29 de abril de 2002 hasta el 30 de mayo siguiente, y lo prolongó hasta el 3 de junio del mismo año, teniendo en cuenta que el plazo para declarar venció el 3 de mayo de 2000. Como la notificación se realizó el 31 de mayo de 2002, se hizo dentro de la oportunidad legal.

Al tenor del artículo 108 del Estatuto Tributario, para la deducción por salarios no basta que los pagos tengan relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta, sino que es indispensable que la contribuyente adjunte los certificados de paz y salvo de los pagos que le corresponde efectuar por aportes parafiscales. Como la demandante no probó dicho paz y salvo, no procedía el reconocimiento de la deducción.

Los documentos existentes en relación con los pagos de la demandante a contratistas y proveedores, no cumplen las exigencias legales para probar costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, dado que, algunos carecen de soportes y otros son facturas sin los requisitos establecidos en el artículo 617 ibídem. En consecuencia, esos pagos no podían deducirse.

Procede el rechazo de la deducción por abonos al crédito hipotecario que recae sobre el inmueble en el que la actora desempeña su actividad comercial, y por los intereses señalados en el artículo 119 ejusdem. Lo anterior, porque, de acuerdo con la certificación expedida por la Corporación de Ahorro y Vivienda - Granahorrar y el comprobante de abono a dicha entidad, el titular de ese crédito no es la actora sino la sociedad Bosques de Alcaparros Ltda., y el inmueble no se encuentra destinado a vivienda.

Por último, la escritura pública 283 de 12 de febrero de 1999 no da cuenta de la venta o cesión que, según declaración de la contribuyente, realizó a su hijo menor, de modo que tal escritura no guarda relación con el ingreso declarado como ganancia ocasional, dado que sólo constata la compra que efectuó el hijo menor de la demandante, por intermedio de ésta.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante apeló la sentencia del Tribunal. Al efecto, reiteró los argumentos de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

En lo fundamental, la Administración de Impuestos insistió en las razones que expuso en su escrito de contestación.

Puntualizó que el hecho de que los contratos laborales sean ley para las partes, no exonera el requisito de previo pago de aportes parafiscales para efecto de las deducciones por salarios.

Recabó que la demandante no demostró los costos por compras a algunos proveedores durante 1999, pues las facturas que aportó para ello carecen de los requisitos legales para ser aceptadas, y otros documentos no tienen el nombre del comprador o se encuentran a nombre de terceros.

Y finalmente, anotó que no existe relación entre el ingreso declarado por la actora como ganancia ocasional y el costo solicitado, pues en el negocio que protocolizó la escritura 283 de 12 de febrero de 1999 el comprador es el hijo menor de la demandante, quien sólo actuó en representación de aquél.

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

El Ministerio Público no conceptuó.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala establecer la legalidad de los actos administrativos por los cuales la Administración de Impuestos de Bogotá – Personas Naturales - modificó la declaración de impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de Beatriz Helena Rodríguez Gutiérrez, por el año gravable 1999.

En los términos del recurso de apelación, se examinará, en primer lugar, si la notificación del requerimiento especial proferido contra la actora se realizó dentro del término establecido en el artículo 705 del Estatuto Tributario, o sí, por el contrario se llevó a cabo por fuera de dicho plazo.

Dispuso la norma mencionada:

“ARTICULO 705. *El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.”*

A su vez, el artículo 706 ibídem, sustituido por la Ley 223 de 1995 [251], previó la suspensión del término para la notificación en dos eventos: cuando se practica inspección tributaria y cuando se notifica emplazamiento para corregir. En este último caso, la suspensión opera durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento.

En el caso concreto, se observa:

- La actora presentó su declaración de impuesto sobre la renta y complementarios el 3 de mayo de 2000 (fl. 103, c. 4), es decir, el último día del plazo para declarar previsto en el artículo 16 del Decreto 2588 de 23 de diciembre de 1999², de acuerdo con los dos últimos dígitos de su Nit. (18).

² “Por el año gravable de 1999, deberán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios en el formulario prescrito por la DIAN, las personas naturales y las sucesiones ilíquidas obligadas a declarar con excepción de las enumeradas en el artículo 8o. del presente Decreto...El plazo para presentar la declaración y para cancelar, en una sola

Así pues, dada la oportunidad en la presentación de la declaración y teniendo en cuenta que ésta no registró saldo a favor, el plazo de dos años para notificar el requerimiento especial comenzó el 3 de mayo de 2000 y, en principio, vencía el 3 de mayo de 2002.

- Según acuse de recibo de correo certificado No. 32-66934, el 29 de abril de 2002 se notificó a la actora el emplazamiento para corregir No. 320632002000026 de 26 de abril (fls. 284-290, c. 5), quien lo respondió mediante oficio No. 11604, radicado el 4 de junio de 2002 (fls. 354-355, c. 5).

Previa advertencia de que la actora no cuestionó esa fecha de notificación, se concluye que, al tenor del artículo 706 del Estatuto Tributario, dicha diligencia suspendió durante el mes siguiente el término para notificar el requerimiento especial, es decir, entre el 29 de abril y el 29 de mayo de 2002.

Como consecuencia de la suspensión, el plazo para notificar el requerimiento especial que, se repite, comenzó a transcurrir el 3 de mayo de 2000 y vencía el 3 de mayo de 2002, se prolongó hasta el 3 de junio siguiente; no obstante, al ser este día festivo, el término se extendió al día hábil siguiente, es decir, al 4 de junio, conforme con lo dispuesto en el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal³.

- El 31 de mayo de 2002 se expidió el requerimiento especial 900011, notificado por correo certificado en la misma fecha, según acuse de recibo 32-223476 (fls. 337-351).

Así pues, en virtud de la notificación del emplazamiento para corregir, se concluye que la notificación del requerimiento especial respecto de la declaración de renta y complementarios de la demandante, por el año gravable 1999, no fue extemporánea, como lo evidencia el siguiente gráfico:

Inicio de conteo de término para proferir requerimiento especial	Notificación de emplazamiento para corregir	Vencimiento de plazo de suspensión de término para notificar requerimiento especial por emplazamiento para	Notificación de Requerimiento especial	Vencimiento de plazo para notificar requerimiento especial en virtud de la suspensión por emplazamiento para
---	--	---	---	---

cuota, el valor a pagarse por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y el anticipo, se inicia el 27 de marzo del año 2000 y vence en las fechas del mismo año que se indican a continuación, atendiendo a los dos últimos dígitos del NIT del declarante, así:

Dos últimos dígitos: Hasta el día

(...)

16 a 20 03 de mayo del año 2000”

³ “En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. **Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil.**”

		corregir (1 mes)		corregir
3 de mayo de 2000	29 de abril de 2002	29 de mayo de 2002	31 de mayo de 2002	3 de junio de 2002

En este orden de ideas, el cargo no podía prosperar, como lo concluyó el a quo.

Procede entonces el estudio del rechazo de los costos y deducciones que la actora declaró por pagos de salarios, de compras a proveedores y de intereses sobre préstamos para adquisición de vivienda; así como por la parte no gravada de los ingresos declarados como ganancia ocasional.

Sobre el particular se observa:

A la luz del artículo 26 del Estatuto Tributario, las deducciones son factor de depuración de la renta líquida gravable, en cuanto se restan de éstas para obtener el valor de la renta bruta que, a su vez, resulta de descontar a los ingresos netos, los costos realizados e imputables a los mismos. Estos ingresos resultan de restar del total de ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el periodo gravable, que sean susceptibles de incrementar el patrimonio neto al momento de percibirse, y que no se hayan exceptuado expresamente, las devoluciones, rebajas y descuentos.

Como gastos autorizados legalmente y generados de manera forzosa en la actividad productora de renta, las deducciones se causan cuando nace la obligación de pagarlas, aunque no se haya efectivizado el pago; y se entienden realizadas cuando se pagan efectivamente en dinero o en especie o cuando su exigibilidad termina por cualquier otro modo equivalente al pago, excepto en el caso de las deducciones de los contribuyentes que llevan su contabilidad por el sistema de causación, las cuales se entienden realizadas en el año en que se causan (arts. 104 y 105 ibídem).

Para el reconocimiento fiscal de las deducciones, el legislador tributario previó presupuestos esenciales, así como requisitos de fondo y de forma relacionados con la prueba de aquéllas que autoriza, pues en materia tributaria la libertad probatoria no es absoluta.

Los primeros - presupuestos sustanciales – se encuentran establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, según el cual “son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de la 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 la ley.

Los segundos, operan en forma adicional y particular para las diferentes erogaciones que el ordenamiento permite deducir, y que en el caso concreto corresponden a:

1) Deducción por salarios pagados en virtud de contratos de trabajo bajo la modalidad “a destajo”

Al tenor del artículo 108 del Estatuto Tributario, 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 periodo gravable. Los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituyen prueba de tales aportes.

Estos pagos corresponden a los llamados aportes parafiscales, obligatorios para toda empresa o unidad productiva que tenga trabajadores vinculados mediante contrato y correspondientes al 9% de la nómina⁴, de acuerdo con las Leyes 21 de 1982 [art. 7, No. 4] y 89 de 1988, junto con los aportes a la seguridad social (salud, pensiones y ARP)⁵.

Así pues, el paz y salvo por aportes parafiscales es requisito sine qua non de la deducción por salarios, precepto que responde a fines de política pública fiscal, en todo ajena e independiente a los principios de las obligaciones que se aplican a las relaciones jurídicas contractuales entre particulares o entre éstos y el Estado, como aquél que predica la actora, según el cual, el contrato legalmente celebrado – en este caso el de trabajo - es una ley para los contratantes y sólo puede invalidarse por consentimiento mutuo de éstos o por causas legales (art. 1602 del C. C.).

Ahora bien, de acuerdo con los antecedentes administrativos, en el año 1999 la contribuyente, como persona natural, ejerció la actividad económica de fabricación de medallas, joyas y artículos conexos, para la cual contrató empleados bajo la modalidad a destajo⁶ (fls. 275, c. 5, 591-606, c. 7).

Este tipo de contratación responde a una de las formas legales de estipulación del salario⁷, con la cual se busca retribuir la cantidad de unidades, obras o labores realizadas por el trabajador en una jornada determinada, de modo que por cada unidad producida, obra o labor ejecutada, se pacta un determinado valor razonable según los estándares de producción.

El artículo 132 del Código Sustantivo del Trabajo, autoriza esta clase de remuneración en los siguientes términos:

“Art. 132. Formas y libertad de estipulación. 1. El empleador y el trabajador pueden convenir libremente el salario en sus diversas modalidades como por unidad de tiempo, por obra, o a destajo y por tarea, etc., pero siempre respetando el salario mínimo legal o el fijado en los pactos, convenciones colectivas y fallos arbitrales.

(...)

⁴ 4% para el subsidio familiar (Cajas de Compensación Familiar), 3% para el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF) y 2% para el Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA).

⁵ Ley 100 de 1993, arts. 8, 13, 17, 22, 156, 161, 249 a 254; Decreto 1772 de 1994, art. 10

⁶ Oficio 116004 de 4 de junio de 2002, fls. 354-355, c. 5.

⁷ C. S. T. Art. 127. Constituye salario no sólo la remuneración ordinaria, fija o variable, sino todo lo que recibe el trabajador en dinero o en especie como contraprestación directa del servicio, sea cualquiera la forma o denominación que se adopte, como primas, sobresueldos, bonificaciones habituales, valor del trabajo suplementario o de las horas extras, valor del trabajo en días de descanso obligatorio, porcentajes sobre ventas y comisiones.

3. Este salario no estará exento de las cotizaciones a la seguridad social, ni de los aportes al SENA, ICBF y cajas de compensación familiar, pero en el caso de estas tres últimas entidades, los aportes se disminuirán en un treinta por ciento (30%)⁸.

Conforme con esta normativa, los salarios a destajo no están exonerados del pago de aportes parafiscales, y, por tanto, la demandante en su calidad de empleadora, estaba obligada a sufragarlos.

No obstante, como en la respuesta al emplazamiento para corregir No. 32632002000026 de 26 de abril de 2002 y en la declaración juramentada de 22 de abril de 2002 (fls. 354-355 y 274-275, c. 5), la contribuyente negó categóricamente haber pagado tales aportes, se deduce que no se encontraba a paz y salvo por dicho concepto y que, por tanto, no cumplía el requisito del artículo 108 para que se aceptara la deducción de los salarios que pagó durante 1999, como gastos forzosos en su actividad productora de renta.

En consecuencia, procedía el rechazo de la deducción.

2) Costos por pagos a proveedores

En el renglón 35 de la declaración de renta y complementarios del año gravable 1999, la actora declaró compras por valor de \$210.510.000, de los cuales la Administración de Impuestos aceptó \$26.957.000 y desconoció \$183.553.000, por carecer de soportes.

El artículo 77 del Estatuto Tributario señala que “cuando dentro de los costos existan pagos o abonos, que correspondan a conceptos respecto de los cuales obliga el cumplimiento de requisitos para su deducción, deben llenarse en relación con tales pagos o abonos los mismos requisitos señalados para las deducciones”.

Por su parte, el artículo 771-2 *ibídem*⁹ dispuso que 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 requieren facturas con los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario; y que tratándose de documentos equivalentes deben cumplirse los requisitos de los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, a saber:

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

c) Apellidos y nombre o razón social del adquirente de los bienes o servicios, cuando éste exija la discriminación del impuesto pagado, por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento¹⁰.

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

⁸ La ley 789 de 2002 interpretó con autoridad esta disposición señalando que “la base para efectuar los aportes parafiscales es el setenta por ciento (70%). Lo anterior por cuanto la expresión actual de la norma “disminuido en un 30” ha dado lugar a numerosos procesos, pues no se sabe si debe ser multiplicado por 0.7 o dividido por 1.3.”

⁹ Adicionado por la Ley 383 de 1997 que se expidió para fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando.

¹⁰ Redacción de la norma antes de la modificación introducida por el artículo 64 de la Ley 788 de 2002.

e) Fecha de su expedición.

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

g) Valor total de la operación.

A su vez, el Decreto 3050 de 1997 señaló que la factura o documento equivalente debe reunir como mínimo los requisitos contemplados en el artículo 771-2 del E. T., sin perjuicio de la obligación para quien los expide, de hacerlo con el lleno de los requisitos de numeración consecutiva, preimpresión y autorización previa contemplados en las normas vigentes.

Igualmente, el mismo artículo 771-2 previó que ante la inexistencia de obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, debe cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca¹¹.

De acuerdo con los artículos 616-2 del Estatuto Tributario, 6 del Decreto 3050 de 1997 y 2 del Decreto 1001 de 1997, no se requiere la expedición de factura o documento equivalente en las operaciones realizadas por bancos, corporaciones financieras, corporaciones de ahorro y vivienda y compañías de financiamiento comercial; en las ventas efectuadas por los responsables del régimen simplificado; en las enajenaciones y arrendamientos de bienes que constituyan activos fijos para el enajenante o arrendador que sea no comerciante; en las operaciones realizadas por Cooperativas de Ahorro y Crédito, Organismos Cooperativos de grado superior, Instituciones Auxiliares del Cooperativismo, Cooperativas Multiactivas e Integrales, y Fondos de Empleados, en relación con sus actividades financieras; por responsables del régimen simplificado; por distribuidores minoristas de combustibles derivados del petróleo y gas natural comprimido, en lo referente a estos productos; por prestadores del servicio de transporte público urbano o metropolitano de pasajeros, en relación con esas actividades; por quienes presten servicios de baños públicos, en relación con esta actividad; por personas naturales vinculadas por una relación laboral o legal y reglamentaria, en relación con esta actividad; y por personas naturales que únicamente vendan bienes excluidos de IVA o presten servicios no gravados, siempre y cuando no sobrepasen los toques de ingresos y patrimonio exigidos a los responsables del régimen simplificado.

A su vez, el artículo 18 del Decreto 1001 de 1997 dispuso que cuando la persona o entidad a quien se efectúa el pago o abono no está obligada a expedir factura o documento equivalente, el documento soporte de los costos y deducciones en renta, es el que elabore quien realice el pago. Dichos documentos deben contener: apellidos y nombres o razón social de quien efectúa el pago; fecha, concepto y valor de la transacción.

¹¹ El Decreto 3050 de 1997 [3] dispuso que en este tipo de operaciones el documento soporte es el expedido por el vendedor o por el adquirente del bien y/o servicio, y debe contener: apellidos y nombre o razón social y NIT de la persona o entidad beneficiaria del pago o abono; fecha de la transacción; concepto; valor de la operación; y discriminación del impuesto generado en la operación, para el caso del impuesto sobre las ventas descontable. Tales requisitos no se aplican para la procedencia de impuestos descontables correspondientes a la retención asumida en operaciones realizadas con responsables del impuesto sobre las ventas del régimen simplificado.

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

La factura y sus documentos equivalentes son, pues, la tarifa legal probatoria para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables, y, en esa medida deja de ser una simple formalidad para pasar a constituir el presupuesto de un derecho sustancial, en cuanto es fuente de información para el control de la actividad generadora de renta, para el cobro y recaudo de ciertos impuestos, y para evitar o disminuir la evasión y el contrabando, en orden a efectivizar los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general¹².

Es claro que la finalidad de la exigencia legal referida no es otra distinta a establecer con certeza la ocurrencia y transparencia de las transacciones económicas que generan los descuentos, costos, deducciones e impuestos descontables, pues, como lo señaló la Corte Constitucional, la que configura el derecho a solicitar aquéllos no es la simple transacción, sino el hecho de ésta se realice en el marco de la ley y bajo las formalidades que la misma prevé¹³.

Según informe de visita a la contribuyente y acta de 22 de abril de 2002 (fls. 276 a 278, c. 5), en esa fecha se exhibieron algunos de los soportes de los costos y deducciones registrados en la declaración de renta de 1999, y otros fueron presentados, en carpetas teleguía, el 19 de marzo.

En dicha documentación, la División de Fiscalización encontró ciertas inconsistencias que describió en las hojas de trabajo de los folios 279 a 283 del cuaderno 5, así: facturas y documentos expedidos a nombre de personas distintas de los proveedores; o, sin fecha, sin identificación de los compradores, sin indicación del Nit de los proveedores, o sin relación de causalidad con la actividad productora de renta; o fotocopia de facturas proforma sin el cumplimiento de los requisitos legales.

En la misma fecha (22 de abril de 2002), se tomó declaración juramentada a la contribuyente (fls. 264-275, c. 5) en la cual ésta señaló que, además de los documentos exhibidos, sólo existían recibos de servicio de bodega y de arriendo; que sus principales proveedores eran los señores Mauricio Pobeda, Jorge Vargas y Jairo Vargas; y que para 1999 no llevaba libros de contabilidad.

No obstante, es de anotar que en comunicación de 24 de enero de 2001 (fl. 85, c. 4), el primero de dichos señores negó haber realizado actos de compraventa o tener vínculos comerciales con la demandante, durante 1999.

Por su parte, el reporte de información básica al Sistema de Información Tributaria y Aduanera (fl. 426, c. 6), la actora tenía la calidad de contribuyente inscrita en el régimen común, lo cual nunca se contradujo; por tanto, estaba obligada a llevar libros de contabilidad que contuvieran el registro de las operaciones económicas de manera clara, completa y fidedigna, a través de un inventario y balance general que permita conocer la situación patrimonial¹⁴.

¹² Corte Constitucional, sentencia C-733 de 2003 que declaró exequible el artículo 771-2 del Estatuto Tributario.

¹³ *Ibidem*.

¹⁴ Código de Comercio, arts. 19 y 20; Decreto 2649 de 1993, arts. 50 y 52

Así mismo, según consulta a la Cámara de Comercio, la contribuyente figura inscrita desde el 24 de junio de 1983, con número de matrícula 00192535; su actividad económica es la fabricación y venta de joyas y artículos conexos, y no tiene inscritos libros de comercio (fls. 10-17, 181 y 182, c. 4).

Se observa igualmente que los comprobantes de consignaciones bancarias y de egreso que la contribuyente adjunto al recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión (fls. 666-690, c. 7), carecen de soportes.

De tal importancia son los soportes, que incluso el artículo 776 del Estatuto Tributario dispuso que los comprobantes externos prevalecen sobre los asientos de contabilidad y que sólo es dable considerar comprobados los costos y deducciones hasta concurrencia del valor de dichos comprobantes.

De acuerdo con estas verificaciones probatorias, no encuentra la Sala razones suficientes para aceptar costos del renglón 35, distintos de los que reconoció la Administración por \$26.957.000, máxime cuando la contribuyente no demostró la debida contabilización de los rechazados, pues, se repite, para 1999 no llevaba libros de contabilidad. Ello, unido a las falencias que se detectaron en las hojas de trabajo y que, en últimas no se desvirtuaron, impide comprobar el pago de las supuestas compras, y la titularidad de la realización de los costos en la persona de la demandante.

Y es que la simple realización de costos no conlleva su reconocimiento fiscal, pues, la obligación tributaria se origina en hechos económicos realizados por un determinado contribuyente, quien debe probar la titularidad de todos los conceptos que hacen parte de la depuración del impuesto, con las formalidades previstas en la ley.

Así pues, la Sala mantendrá el rechazo de los costos in examine.

3) Deducción por intereses y demás gastos financieros

La actora declaró deducciones por intereses y demás gastos en cuantía de \$9.008.000, en el renglón 41 de su declaración de renta y complementarios del año gravable 1999.

Dicha suma, según lo indica la apelante, corresponde al pago de cuotas hipotecarias por \$2.063.141.50 y \$4.330.500, a la Corporación de Ahorro y Vivienda Granahorrar, respecto del inmueble en el que desempeña su actividad comercial.

Esta deducción se encuentra consagrada en el artículo 119 del Estatuto Tributario, conforme con el cual *“aunque no guarden relación con la actividad productora de renta son deducibles los intereses que se paguen sobre préstamos para adquisición de vivienda del contribuyente, siempre que el préstamo esté garantizado con hipoteca si el acreedor no está sometido a la vigilancia del Estado...”*

Al tenor de la norma, son presupuestos de la deducción: la titularidad del crédito en la persona del declarante; la garantía del mismo con hipoteca debidamente constituida, cuando el acreedor no está sometido a la vigilancia del Estado; y la finalidad exclusiva del préstamo a la adquisición de vivienda, entendida ésta en su

acepción gramatical, como el lugar cerrado y cubierto construido para ser habitado por personas¹⁵.

Para probar el pago, la actora aportó certificación del Banco Granahorrar (fl. 229, c. 5) en la que se indica:

Nombre: CLL 119 No 15A 26 OF 205 Nit. o CC	
80.001.519	
Fecha de expedición 2000/03/03, 1996/11/13	Desembolso:
Obligación Largo Plazo Granahorrar:	1004-926702
Monto original	\$48.241.000
Saldo a cargo Diciembre 31 – 1999	\$58.318.753
Saldo a cargo Diciembre 31 – 1998	\$50.300.869
Total Pagado	\$9.007.906
Pagos Seguros	\$ 748.010
Deducible Art. 2 DR 331/76 (CM+INT)	\$9.007.906
Deducible Art. 119 DR 624/89	\$9.007.906

Comoquiera que el Nit de la demandante es el 41.530.318-1, en la diligencia de declaración juramentada se le indagó por esa circunstancia y frente a ello explicó: “yo ya tenía la deuda con ellos, sino que no se hizo el traspaso de la persona que me vendió Bosques de los Alcaparros (sic)”

A su vez, el comprobante de abono del pago efectuado, que aparece en el folio 672 del cuaderno 7, señala que el crédito 100400928702 figura a nombre de la sociedad Bosques de Alcaparros Ltda., cuya dirección es Calle 119 No. 15A/26, **of. 205**.

Las pruebas mencionadas dejan en claro, de una parte, que la actora no es quien aparece como titular del crédito respecto del cual se reclama la deducción en examine, sin que aquélla hubiera aportado documentación idónea para desvirtuar tal hecho; y, de otro lado, que ese préstamo no afecta el inmueble en el que vive la contribuyente, sino la oficina en la que desarrolla su actividad comercial, según lo ratificado en la demanda y el recurso de apelación.

En consecuencia, no se cumplen los presupuestos legales para tener derecho a la deducción que se reclama y, por tanto, era lo propio rechazarla, como lo hizo la Administración de Impuestos.

4) Costos y/o parte no gravada por ganancias ocasionales

El renglón 55 de la declaración de renta de la actora, registra ingresos susceptibles de constituir ganancia ocasional por \$108.809.000, que luego se detraen del renglón 56 como costos o parte no gravada.

Según lo señalado por la contribuyente en su declaración juramentada, dichos ingresos correspondían a “la cesión de un local en la calle 19 No. 6-23 a mi hijo Juan Carlos López, lo del costo lo averiguaré con el contador, el dice que es sobre el avalúo catastral y buscaré la declaración”.

¹⁵<http://www.rae.es/rae/gestores/gespub000038.nsf/voTodosporId/6286CD3FAF1A47C0C12572D400291D2E?OpenDocument>

De manera similar, en respuesta al requerimiento ordinario 320642002000010 de 4 de octubre de 2002, señaló: “En la declaración de renta del año 1999 el renglón corresponde a la SECIÓN (sic) del bien ubicado en la calle 19 No. 6-23 de la ciudad de Bogotá, el cual fue transferido el derecho al señor Juan Carlos López R. identificado con cédula de ciudadanía Como parte de la sucesión de la cual yo era la tutora de los bienes de mi hijo”. Para probar tales afirmaciones, aportó la escritura pública 283 de 12 de febrero de 1999 (fls. 417-422, c. 5).

La Administración rechazó el costo por no encontrar probada la cesión; además, indicó que el valor por el cual se declaró no es el del costo fiscal del inmueble. La apelante se opone al desconocimiento del instrumento público aportado para probar el negocio jurídico al que alude en la declaración y la respuesta anteriormente señaladas.

Los ingresos declarables en renta, se obtienen por el solo ejercicio o desarrollo de la actividad empresarial. Las ganancias ocasionales, por su propia naturaleza, corresponden a los ingresos generados por hechos aleatorios, potencialmente productoras de rentas eventuales o ingresos extraordinarios.

Así, los artículos 299 a 304 del Estatuto Tributario establecieron como ingresos constitutivos de ganancia ocasional: la utilidad en la enajenación de activos poseídos dos años o más, las utilidades obtenidas en exceso al capital aportado en la liquidación de sociedades con existencia superior a dos años, y las ganancias provenientes de herencias, legados y donaciones, así como las derivadas de loterías, premios, rifas, apuestas y similares.

Verificada la escritura mencionada, se encuentra que ésta describe un negocio de compraventa, entre los vendedores, José Carreira Expósito y Sara López de López, representada por Roberto Pérez Nieto; y el comprador, Juan Carlos López Rodríguez, menor de edad representado por su madre Beatriz Helena Rodríguez Rodríguez, aquí demandante. En lo pertinente, dicho documento transcribe:

“...compareció(eron) mediante minuta escrita:...quienes para los efectos del presente documento se denominarán LOS VENDEDORES, y manifestaron: PRIMERO: Que por adjudicación en el proceso de sucesión del señor JOSÉ LUIS LÓPEZ LÓPEZ, que cursó en el juzgado séptimo (7º) de Familia de Santafé de Bogotá, ...en cuanto se refiere al inmueble que es materia de la presente escritura, adquirieron, entre los tres, el cuarenta y ocho punto noventa y cuatro por ciento (48.94%) de los derechos de posesión y dominio del inmueble ubicado en la Avenida Calle diecinueve (19) número seis veintitrés (6-23) de la nomenclatura urbana de Santafé de Bogotá. SEGUNDO: Que transfirieron a título de venta real y efectiva a favor del menor JUAN CARLOS LÓPEZ RODRÍGUEZ de dieciséis (16) años de edad, ..., quien en este documento es representado por su madre BEATRIZ HELENA RODRÍGUEZ GUTIÉRREZ, ...los derechos de propiedad y posesión que ejercen sobre el cuarenta y ocho punto noventa y cuatro por ciento (48.94%) del siguiente inmueble: LOCAL NÚMERO SEIS – VEINTITRÉS (6-23) DE LA AVENIDA CALLE 19 (19) DE SANTAFÉ DE BOGOTÁ...TERCERO: Que el valor de la venta de los derechos sobre el inmueble que trata esta escritura, es la suma de cincuenta y tres millones doscientos cincuenta y un mil pesos (\$53.251.000) moneda corriente, que los vendedores declaran haber recibido en dinero en efectivo y a su entera satisfacción, por parte de la representante legal del menor JUAN CARLOS

LÓPEZ RODRÍGUEZ RODRÍGUEZ, señora BEATRIZ HELENA RODRÍGUEZ GUTIÉRREZ”

Es claro entonces que la escritura protocoliza un negocio de compra por parte de la demandante, en representación de su hijo menor, en consecuencia, los ingresos provenientes de dicho negocio no constituyen ganancia ocasional para el demandante.

Lo anterior, porque respecto de activos fijos el ordenamiento tributario (art. 300) reconoce como ganancia ocasional el ingreso que se obtiene por la enajenación de los que se poseen durante dos años o más, circunstancia que no se configura en el presente caso, como quiera que, se repite, la demandante no enajenó sino que compró un inmueble, operación que no conlleva la generación del ingreso constitutivo de ganancia ocasional para aquélla.

En consecuencia, no existiendo ganancia ocasional declarable, tampoco es fiscalmente aceptable la deducción de costos y/o partes no gravadas por el mismo concepto, de modo que procedía el rechazo.

Las razones anteriores son suficientes para considerar ajustados a derecho los actos demandados, y, por ende, para confirmar la sentencia apelada.

Por último, destaca la Sala la improcedencia de la pretensión subsidiaria de restablecimiento del derecho, para la cual se solicitó y practicó la prueba pericial visible a folios 63 a 69 de este cuaderno, comoquiera que la misma se dirige a demostrar impuestos descontables con la descripción del procedimiento de clasificación y registro de hechos económicos por el sistema de partida. Lo anterior, porque los actos demandados no se pronunciaron sobre el tema objeto de dicha pretensión (impuestos descontables), sino que se limitaron a rechazar costos y deducciones que la actora declaró en 1999.

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

CONFÍRMASE la sentencia de 14 febrero de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho de BEATRIZ HELENA RODRÍGUEZ GUTIÉRREZ, contra LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES.

Reconócese personería a la abogada Flori Elena Fierro Manzano, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 168.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ