



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

**MAGISTRADA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., veintiséis (26) de marzo de dos mil veintiséis (2026)**

<b>Referencia</b>	Nulidad y restablecimiento del derecho
<b>Radicación</b>	13001233300020190018901 (28412)
<b>Demandante</b>	JOSÉ WADY CURE HOYOS
<b>Demandada</b>	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
<b>Temas</b>	Rechazo de costos. Documento equivalente y Registro Único Tributario. Adición de ingresos.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sección decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 30 de noviembre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión No. 2, que resolvió lo siguiente:

**PRIMERO: NEGAR** las pretensiones de la demanda incoadas bajo el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho por parte del señor JOSÉ WADY CURE HOYOS en contra de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por los motivos expuestos en esta providencia.

**SEGUNDO: CONDENAR** en costas de conformidad con lo dispuesto en la parte considerativa del presente proveído.

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 10 de septiembre de 2014, el demandante presentó la declaración del impuesto de renta del año 2013, en la cual se liquidó impuesto a pagar.

Previo notificación de requerimiento especial, la DIAN profirió la liquidación oficial de revisión 062412017000014 del 25 de agosto de 2017, frente a la cual el contribuyente interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto mediante la resolución 062362018000003 del 27 de septiembre de 2018.

**ANTECEDENTES DEL PROCESO**

**Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), el demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>1</sup>:

«PRIMERA: Se declare la nulidad de la resolución de liquidación oficial de revisión No. 0624120170000014 de agosto 25 de 2017 y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración No. 0623622018000003 de septiembre 27 de 2018, proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, por cuanto se profirieron con violación al debido

<sup>1</sup> Samaj, Índice 2. Expediente Digital. « ED\_CARPETAEL\_13001233300020190018(.zip) NroActua 2» Cuaderno 01. P 1.



proceso constitucional, indebida valoración probatoria, desconocimiento de la trazabilidad del proceso de comercialización llevada a cabo por mi representado.

SEGUNDA: A título de Restablecimiento del Derecho, se ordene a favor de mi representado el archivo del expediente administrativo No. 11 2013 2016 000674 de abril 22 de 2016, mediante el cual se propone al investigado sanción pecuniaria por valor de DOSCIENTOS NOVENTA Y SIETE MILLONES OCHOCIENTOS TREINTA MIL PESOS M/CTE. (\$297.830.000), mediante Liquidación Oficial de Revisión No. 06412017000014 de agosto 25 de 2017, por desconocimiento de costos y deducciones, adición de otros gastos y sanción por inexactitud.

TERCERA: Además de las anteriores pretensiones, se ordene el pago por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Seccional Cartagena, de los perjuicios patrimoniales ocasionados a mi representado, los cuales ascienden a la fecha a la suma de CINCUENTA Y CUATRO MILLONES SETECIENTOS OCHENTA Y TRES MIL PESOS M/c (\$54.783.000), erogación pecuniaria que debió y deberá efectuar mi representado por concepto de honorarios fijos iniciales para la representación jurídica en el presente litigio. Adicional a esto, los perjuicios económicos que dentro el proceso logremos demostrar.

CUARTA: Solicito respetuosamente se condene en costas del proceso a la entidad demandada, Unidad Administrativa Especial U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.»

Solicita, que «de no ser jurídicamente viable lo anterior, y de acuerdo con los juiciosos análisis de ese despacho se modifique la Liquidación Oficial de Revisión en el sentido de reconocer los costos y deducciones y se excluya el valor correspondiente a la sanción por inexactitud liquidada en la misma.»<sup>2</sup>

A los anteriores efectos, el demandante invocó como normas violadas los artículos 2, 25, 29, 64 y 65 de la Constitución; y, 107, 357, 358, 612-2, 703, 705, 714, 730, y 779 del Estatuto Tributario; 23 del Código de Comercio; y, el Decreto 522 de 2003. Sustentó el concepto de violación de la siguiente manera:

Señaló que la Administración **rechazó costos y deducciones** por la compra de arroz a pequeños productores de la región, bajo el argumento de que estos tenían en su RUT actividades económicas distintas a la suya. Solicitó aplicar el literal c) del artículo 177-2 del Estatuto Tributario según el cual, son precedentes como costo o gasto, los pagos de operaciones gravadas realizadas con agricultores del régimen simplificado cuando el comprador expide el documento equivalente a la factura.

Explicó que su actividad correspondía a la explotación mixta agrícola y pecuaria - compra y venta de arroz con cáscara-, actividad que hacía parte del sector primario de la economía que goza de especial protección constitucional<sup>3</sup>. Indicó que el artículo 23 del Código de Comercio califica como no mercantiles las enajenaciones que realizan directamente los agricultores de los frutos de sus cosechas en estado natural, por lo que quienes participan en dichas actividades no son comerciantes.

Precisó que la Ley 1607 de 2012 modificó el Estatuto Tributario para calificar como bienes excluidos del IVA los productos del sector arrocero, en particular, las partidas arancelarias referidas al arroz para consumo humano, arroz para siembra y arroz con cáscara. Sostuvo que, por tratarse de bienes excluidos del IVA, las operaciones se someten a un régimen especial en materia de facturación y soporte de costos.

Refirió el concepto DIAN 4655 de 2005, según el cual, en las adquisiciones efectuadas por responsables del régimen común a personas naturales no comerciantes o pertenecientes al régimen simplificado, que venden bienes

<sup>2</sup> Página 35 de la demanda.

<sup>3</sup> Citó los artículos 64 y 65 de la Constitución.



excluidos del IVA, el soporte válido de los costos y deducciones es el documento equivalente previsto en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003.

Afirmó que aportó a la actuación administrativa la totalidad de los documentos equivalentes exigidos por la normativa, así como los RUT de los vendedores, y que, pese a ello, la DIAN rechazó los costos bajo el único argumento de que las actividades económicas registradas por los proveedores no coincidían con la actividad económica declarada por el contribuyente. Solicitó aceptar como costo el valor registrado en los documentos equivalentes aportados.

Resaltó que no le correspondía verificar ni investigar el contenido del RUT de sus proveedores, pues esa es una función propia de la administración tributaria<sup>4</sup>. Señaló que, tratándose de campesinos con bajo nivel de escolaridad, en ocasiones utilizan *“documentos prestados con el objeto de poder conseguir vender sus cosechas”*.

Hizo énfasis en que la inspección tributaria se decretó mediante auto notificado siete días antes de que quedara en firme la declaración de renta presentada y en que en el expediente no figura el acta de hechos establecida en el inciso 4 del artículo 779 del Estatuto Tributario. Agregó que, para suspender términos, la inspección debía practicarse, pero no hay constancia de que se hubieran realizado actuaciones tendientes a establecer la trazabilidad de las operaciones, o la verdadera naturaleza de su actividad económica.

Señaló que la DIAN contaba con un término de tres meses para practicar la inspección pero que se expidieron requerimientos ordinarios por fuera de ese lapso y resaltó que no se levantó un acta de dicha diligencia.

Alegó que se vulneró su derecho al debido proceso, porque la demandada omitió el deber de emitir el acta de inspección tributaria e indicó que solo pueden tenerse en cuenta dos requerimientos ordinarios, porque los demás se emitieron después del término de suspensión de tres meses dado por el decreto de la inspección tributaria.

Dentro del capítulo de la demanda “resumen de la discusión en sede administrativa”, señaló que la administración propuso la **adición de ingresos** por una diferencia encontrada entre los ingresos reportados en la declaración privada, los reportados por los terceros en información exógena, y el monto de las consignaciones efectuadas en sus cuentas bancarias. Alegó que los movimientos bancarios no constituyen ingresos y que como no obligado a llevar contabilidad debe reconocer los mismos cuando son efectivamente recibidos.

Explicó que una parte de la diferencia inicial encontrada en los movimientos bancarios corresponde a un crédito financiero el cual debe descontarse de los ingresos adicionados, así como los salarios y los viáticos recibidos. Manifestó que, en sede administrativa, explicó que la diferencia restante correspondía a cuentas por cobrar de años anteriores y a movimientos bancarios, como pagos de intereses por el crédito, que también debían detrarse del cálculo de los ingresos.

Precisó que no debatía la adición de ingresos, por cuanto la prueba que la sustentó fue obtenida por fuera del término legal para la práctica de pruebas dentro de la inspección tributaria ordenada mediante auto 062382016000032 del 2 de septiembre de 2016, notificado el 8 de septiembre de 2016, cuando la declaración privada adquiría firmeza el 15 de septiembre de 2016.

<sup>4</sup> Citó la sentencia marzo de 2010 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, exp. 17074. No citó magistrado ponente.



## Oposición de la demanda

La DIAN<sup>5</sup> se opuso a las pretensiones de la demanda, para lo cual señaló que la **inspección tributaria fue decretada** y utilizada como medio de prueba, en los términos del artículo 779 del Estatuto Tributario, y que en su desarrollo adelantó cruces de información y requerimientos ordinarios.

Precisó que la inspección tributaria se practicó efectivamente dentro del término legal, lo que implicó la suspensión del término para notificar el requerimiento especial y que, en ese marco, se expidieron los requerimientos ordinarios.

Sostuvo que la inexistencia de un acta de inspección tributaria no invalidaba la diligencia, y citó jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>6</sup> en la que se indicó que la ausencia de acta no es suficiente para tener por no practicada la inspección, pues su finalidad es permitir al contribuyente conocer y controvertir las pruebas, lo cual se cumple con la notificación del requerimiento especial en el que consta las pruebas y las conclusiones de la administración. Señaló que no es requisito el traslado del acta, cuando se inicia el procedimiento de liquidación oficial de revisión, dado que sus conclusiones pueden incorporarse en los actos administrativos.

Reafirmó el **rechazo de los costos** porque en desarrollo del proceso de fiscalización, recaudó pruebas directas y subsidiarias que incluyeron indicios, con base en lo cual identificó proveedores que supuestamente vendían arroz, pero cuyos RUT reflejaban actividades económicas diferentes a la agropecuaria. Agregó que el demandante aportó documentos equivalentes a nombre de personas con NIT que no correspondían a los proveedores.

Sostuvo, con apoyo en los artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario, que las decisiones debían fundarse en hechos probados conforme a las exigencias legales, y citó jurisprudencia según la cual quien controvierte lo determinado por la administración debe probar en contrario. Se refirió a la inversión de la carga de la prueba cuando la administración desvirtúa la presunción de veracidad de la declaración.

Aclaró que los actos demandados no se fundamentaron en el artículo 177-2 *ibidem*, sino en el artículo 771-2 por falta de prueba de la inscripción en el RUT como responsables del régimen simplificado por parte de los terceros. Explicó que, para la procedencia de costos y deducciones con personas no obligadas a expedir factura o documento equivalente, el documento puede ser expedido por el adquirente y debe cumplir los requisitos mínimos señalados por el artículo 3 del Decreto 3050 de 1997. Precisó que ese documento no es aplicable al caso del demandante, porque los proveedores tenían la obligación de expedir factura o documento equivalente por no ser agricultores.

Agregó que los acuerdos entre particulares no son oponibles al fisco, por lo que la alegación sobre el uso de los RUT de terceros utilizados por los vendedores carecía de relevancia frente a las facultades de control de la administración.

Tratándose de la **adición de ingresos** señaló que, a partir de los cruces de información con entidades bancarias se estableció que, del total de consignaciones

<sup>5</sup> Samai, Índice 2. Expediente Digital. «11ED\_CONTESTACI\_11CONTESTACIONDEDEMA(.pdf) NroActua 2» Cuaderno 01. FI 128

<sup>6</sup> Sentencia del 16 de octubre de 2014, exp. 19611, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



bancarias efectuadas al demandante un monto correspondió a un préstamo bancario otorgado por Bancolombia. Agregó que, de la información suministrada por la ASOCIACIÓN MUTUAL BARRIOS UNIDOS DE QUIBDÓ se estableció que el demandante recibió viáticos de manera permanente durante el año gravable 2013, razón por la cual fueron tratados como ingresos laborales; mientras que los valores identificados como reembolsos de gastos no fueron considerados ingreso.

Precisó que, conforme al artículo 647 del E.T, procedía la **sanción por inexactitud**, por cuanto el contribuyente omitió ingresos e incluyó costos y deducciones inexistentes en la declaración de renta.

Indicó que no debe haber **condena en costas** ni el reconocimiento de honorarios, por cuanto en el proceso no se aportaron pruebas que acrediten la existencia y cuantía de tales erogaciones.

### **Sentencia apelada**

El tribunal<sup>7</sup> negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas al demandante, por considerar que los argumentos de este sobre el **cuestionamiento a la inspección tributaria** carecían de sustento jurídico, dado que el artículo 706 del Estatuto Tributario no supedita el efecto suspensivo de aquella a la suscripción o notificación del acta de cierre, ni fija un término para ello, siempre que se hayan adelantado las actuaciones propias de la diligencia. Precisó que, conforme al artículo 783 *ibidem*, el traslado del acta de inspección solo es obligatorio cuando no procede requerimiento especial o pliego de cargos, ya que estos cumplen la finalidad de informar los cargos y garantizar el derecho de defensa.

Respecto del **rechazo de costos** resaltó que, conforme a la jurisprudencia de la Corte Constitucional, el adquirente de bienes o servicios debe soportar sus costos y deducciones con factura o documento equivalente, sin que sea relevante su estatus o no de comerciante y se refirió a: i) el cuadro aportado por la DIAN, en el que se verificaron las actividades económicas registradas en el RUT de las personas respecto de las cuales se rechazaron los costos, observándose actividades diferentes a las referidas por el demandante como proveedores de arroz y ii) la información de cinco proveedores, con NIT que pertenece a otros contribuyentes.

Concluyó que, al no acreditarse debidamente la identidad de los proveedores ni la correspondencia entre el NIT y las personas relacionadas, no se probó la realidad de la operación económica, lo que generó confusión sobre el prestador del servicio, y constituyó un obstáculo para el reconocimiento de los costos solicitados.

En relación con la **adición de ingresos**, señaló que, al comparar las consignaciones efectuadas en varias cuentas bancarias del demandante con los ingresos declarados por este, la DIAN identificó una diferencia no declarada y que no obran soportes probatorios que controviertan lo determinado en los actos demandados. Destacó que, si bien las consignaciones bancarias no constituyen necesariamente ingresos, sí representan entradas de recursos que forman parte del patrimonio y pueden corresponder a ingresos no declarados. Agregó que, durante la investigación, la DIAN requirió al contribuyente para explicar las consignaciones, frente a lo cual este alegó que correspondían a cuentas por cobrar de años anteriores, sin aportar prueba alguna.

<sup>7</sup> SAMAI índice 2. Expediente Digital. « ED\_CARPETAEL\_13001233300020190018(.zip) NroActua 2» Cuaderno 04.



Concluyó que la administración desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración, al sustentar la adición de ingresos en las consignaciones bancarias y en la información obtenida en el proceso de fiscalización, por lo que la carga de la prueba se invirtió válidamente, sin que el demandante aportara ninguna prueba que soportara su dicho.

Confirmó la **sanción de inexactitud** pues el contribuyente omitió ingresos e incluyó costos y deducciones improcedentes en su declaración privada. Señaló que, revisado el expediente, no se encontró soporte probatorio ni documentación que desvirtuara los hallazgos de la administración, pues las pruebas invocadas por el demandante no fueron allegadas al proceso.

Por último, dispuso condenar en **costas** a la parte vencida en el proceso.

### Recurso de apelación

El demandante<sup>8</sup> presentó recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, con fundamento en los siguientes argumentos:

Respecto **rechazo de los costos**, planteó que el tribunal no tuvo en cuenta sus argumentos de la demanda sobre la protección constitucional de la actividad económica que realiza, el tratamiento del Código de Comercio y la exclusión de IVA sobre el arroz para consumo humano, para la siembra y el arroz con cáscara. Reiteró lo expuesto en la demanda sobre el Concepto DIAN 4655 de 2005 y el artículo 3 del Decreto 522 de 2003, sobre el documento equivalente para soportar costos por compras a personas naturales no comerciantes.

Señaló que atendió el requerimiento ordinario de la demandada y allegó los documentos equivalentes requeridos, con los documentos de identificación de los proveedores, pero que aquella se limitó a observar que estos tienen actividades diferentes a las agrícola y ganadera, sin ahondar en sus circunstancias particulares.

Reiteró que no era su responsabilidad revisar el RUT de los proveedores y que la administración, en ejecución de la inspección tributaria, no realizó la actividad probatoria que era necesaria. Añadió que, en el caso, le era exigible la presentación del documento equivalente como adquirente y no la conservación del RUT.

Cuestionó la escasa actividad probatoria de la administración durante la inspección tributaria, sobre la cual no se manifestó el *a quo* que se limitó a señalar que la carga de la prueba la tenía el demandante ignorando lo previsto en la sentencia referida en la demanda.<sup>9</sup>

Tratándose de la **adición de ingresos** adujo que la administración partió del supuesto de que la totalidad de los movimientos bancarios constituían ingresos gravados, lo cual desnaturalizó el concepto tributario de ingreso y desconoció su realidad económica de persona natural no obligada a llevar contabilidad.

Explicó que sus actividades correspondieron al código 0150 – explotación mixta agrícola y pecuaria, frente a las cuales no existía obligación de llevar contabilidad para efectos contables, según el código de comercio, ni fiscales bajo la Ley 1607 de 2012, que solo previó esa obligación para el caso de los productores.

<sup>8</sup> SAMAI índice 2. Expediente Digital. « ED\_CARPETAEL\_13001233300020190018(.zip) NroActua 2» Cuaderno 06.

<sup>9</sup> Citó la sentencia marzo de 2010 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, exp. 17074. No citó magistrado ponente.



Reiteró lo expuesto en la demanda sobre la diferencia en los ingresos determinada por la administración frente a los movimientos bancarios. Señaló que los viáticos recibidos no constituyen ingreso en materia de renta por ser gastos en que incurre el trabajador para realizar su labor y no incrementan su patrimonio. Manifestó que la diferencia restante corresponde a otros conceptos, como el pago de intereses por crédito financiero.

Frente a la **sanción de inexactitud** del artículo 647 del Estatuto Tributario, pidió tener en cuenta los argumentos expuestos respecto de la adición de ingresos y el rechazo de costos.

### **Oposición a la apelación**

La parte demandada guardó silencio.

### **Intervención del Ministerio Público**

El Ministerio Público no rindió concepto.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **Problema jurídico**

Corresponde a la Sección decidir el recurso de apelación interpuesto por el demandante -apelante único- contra la sentencia del tribunal, que negó las pretensiones de la demanda. Corresponde decidir si: *i)* es procedente el rechazo de costos por compras a personas naturales; *ii)* es procedente la adición de ingresos; *iii)* hay lugar a la sanción por inexactitud. Debe advertirse que el recurrente no presentó cargos de apelación respecto a la pretensión de la demanda relativa al pago de perjuicios que no fue resuelta por el tribunal, razón por la cual, la Sección no se pronunciará al respecto.

### **Análisis del caso concreto**

#### **1. Rechazo de costos**

El apelante reclama que, para soportar sus costos, solo le correspondía expedir los documentos equivalentes del artículo 3 del Decreto 522 de 2003, por las compras efectuadas a los agricultores no comerciantes, sin que estuviera obligado a revisar la información contenida en los RUT suministrados por los proveedores. Reiteró su cuestionamiento sobre la escasa actividad probatoria de la administración durante el plazo de la inspección tributaria.

Por su parte, la demandada afirmó que identificó proveedores que contaban con un RUT que reflejaba actividades económicas diferentes a la agropecuaria, y que el demandante allegó documentos equivalentes a nombre de personas con un NIT que pertenece a otras personas. Adujo que se incumplió el artículo 771-2 del Estatuto Tributario para soportar los costos, ante la falta de pruebas de los beneficiarios de los pagos que deben estar inscritos en el RUT como responsables del régimen simplificado. Expresó que no procede el soporte previsto en el artículo 3 del Decreto 522 de 2003, porque los proveedores tenían la obligación de expedir factura o documento equivalente por no ser agricultores teniendo en cuenta la información reportada en los RUT. El tribunal confirmó las razones expuestas por la demandada.



Para decidir, la Sección comienza por precisar que, si bien el artículo 746 del Estatuto Tributario prevé que las declaraciones tributarias gozan de presunción de veracidad, la DIAN puede ejercer facultades de fiscalización para cuestionar lo allí registrado y, de ser este el caso, la carga probatoria se traslada al contribuyente, para que sea este quien demuestre la realidad de la información reportada.

Por otro lado, el artículo 771-2 *ibidem* prevé que, para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, se requiere de facturas que cumplan los requisitos de los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario; tratándose de documentos equivalentes, se deben cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 *ibidem* del Estatuto Tributario. Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la transacción debe cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

Para los anteriores efectos, el artículo 3 del Decreto 3050 de 1997 (aplicable para la época de los hechos) prevé que el documento soporte para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables por operaciones realizadas con personas no obligadas a expedir facturas o documento equivalente, será el expedido por el vendedor o por el adquirente del bien y/o servicio, y deberá reunir los requisitos allí listados, incluyendo apellidos, nombre o razón social y NIT de la persona o entidad beneficiaria del pago o abono.

A su vez, el artículo 177-2 *ibidem* establece los casos en que no son aceptados como costo o gasto, pagos por concepto de operaciones gravadas con IVA. Puntualmente el literal c), en la versión vigente a la época de los hechos, incluía los pagos realizados a personas naturales no inscritas en el régimen común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado.

Se exceptúan de lo anterior, las operaciones gravadas realizadas con agricultores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador expida el documento equivalente a la factura del literal f) del artículo 437 *ibidem*. Para este caso, el artículo 3 del Decreto 522 del 2003 dispone que el adquirente debe expedir a su proveedor un documento equivalente a la factura, con el lleno de los requisitos allí previstos, incluyendo nombre, apellidos y NIT de la persona natural beneficiaria del pago.

En el caso concreto, la Sección encuentra el siguiente acervo probatorio allegado por las partes:

- RUT de vendedores en los que según indica la administración, la actividad de estos es diferente a la agrícola<sup>10</sup>.
- Relación de los proveedores del apelante indicando las actividades diferentes a la agrícola<sup>11</sup>.
- Relación de proveedores del apelante cuyo NIT corresponde a otras personas<sup>12</sup>.
- Comprobantes de egreso de Rafael Guzmán con NIT 19.872.014 código de actividad 4923 transporte carga carretera, que totalizan \$4.700.000<sup>13</sup>, y documento equivalente preparado

<sup>10</sup> SAMAI. Índice 33. «27RECIBEMEMORIAL\_SECRETARIA\_Expedienteadministra(.pdf) NroActua 33» Fls 139-173

<sup>11</sup> *Ibidem*. Fl 755

<sup>12</sup> *Ibidem*. Fl 755 Vto

<sup>13</sup> *Ibidem*. Fls 350-354



por el apelante por concepto de compras de arroz a esta persona por el monto de \$4.600.000<sup>14</sup>.

- Comprobantes de egreso de Néstor Martelo, por concepto de acarreos en el monto de \$4.846.000<sup>15</sup>, y documento equivalente por concepto de compra de arroz por parte del apelante a esa persona por el monto \$4.800.000<sup>16</sup>.
- Documentos equivalentes del actor para soportar las compras del arroz a las personas naturales<sup>17</sup>.

Frente a los indicios de la DIAN sobre las inconsistencias en la información de los proveedores que llevaron al rechazo de costos, el apelante, tanto en la sede administrativa como judicial, se limitó a argumentar que no le correspondía revisar el RUT de sus proveedores, que estos se dedicaban a actividades agrícolas en donde era común utilizar “*documentos prestados*” para comercializar sus cosechas, que aquellos no eran comerciantes, y que el arroz era un bien excluido del IVA.

Frente a ello, la Sección advierte, por un lado, que, a partir de la información allegada al expediente, se constatan las inconsistencias advertidas por la demandada, las cuales impiden reconocer el cumplimiento de las condiciones del artículo 771-2 del Estatuto Tributario y de su reglamento, para soportar la procedencia de los costos, en las circunstancias que aduce el demandante y, por el otro, el apelante tampoco logra acreditar el supuesto previsto en el artículo 177-2 *ibidem* para soportar que realizó operaciones con agricultores pertenecientes al régimen simplificado, para que los documentos equivalentes que emitió pudieran soportar las compras de arroz realizadas.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la información reportada en los RUT no corresponde a actividades agrícolas y ello tampoco se acreditó con otro medio de prueba y, en los específicos casos identificados por la DIAN, el NIT suministrado corresponde a personas diferentes de los proveedores, lo cual no fue controvertido por el demandante.

Por lo expuesto, este cargo no prospera.

## 2. Adición de ingresos

Los actos demandados adicionaron ingresos por \$262.710.672 como consecuencia de la diferencia no justificada entre las consignaciones recibidas en las cuentas bancarias del demandante -reportadas por terceros- y los valores declarados. Adicionalmente, a partir de la información suministrada por terceros en información exógena y lo declarado por el demandante como ingresos laborales, se adicionó ingresos por \$19.000.000 correspondientes a viáticos pagados por la Asociación Mutual Barrios Unidos de Quibdó. El tribunal confirmó los actos demandados.

El apelante señaló que del valor inicial de los movimientos bancarios debía restarse el crédito financiero de Bancolombia, el valor declarado y el ingreso laboral declarado para llegar a una diferencia de \$31.385.570. Adujo que, de lo anterior, \$27.277.672 correspondieron a viáticos que no constituyeron ingreso porque fueron erogaciones para desempeñar sus funciones como empleado y fueron un gasto para el empleador. Argumentó que la diferencia de \$4.107.890 correspondió a otros conceptos como pago de intereses por crédito financiero Bancolombia.

<sup>14</sup> *Ibidem*. Fl 456

<sup>15</sup> *Ibidem*. Fls 340-343

<sup>16</sup> *Ibidem*. Fl 455

<sup>17</sup> *Ibidem*. Fl 373-519



De forma previa al estudio de fondo del cargo de apelación, la Sección advierte que el demandante reclama en el recurso que, respecto de la adición de ingresos, sus actividades correspondieron al código 0150, explotación mixta agrícola y pecuaria, frente a las cuales no existía obligación de llevar contabilidad para efectos contables bajo el Código de Comercio, ni fiscales bajo la Ley 1607 de 2012, que solo previó esa obligación para el caso de los productores y por ello, señaló que era menester que la DIAN hubiese realizado un proceso de investigación que consultara realmente la actividad comercial y realidad económica.

Al respecto, se observa que la DIAN sí desplegó actividades que le llevaran a recabar soportes para la determinación de los ingresos a adicionar y, de hecho, de la revisión de los mismos, se observa que el valor correspondiente a los ingresos recibidos como resultado de su vinculación laboral, se encuentran incluidos dentro del valor declarado, tal y como lo informó el demandante en el oficio mediante el cual le dio respuesta al requerimiento ordinario 0623382016000677 de 25 de mayo de 2016<sup>18</sup>, en el que discrimina los ingresos recibidos durante el año gravable 2013, incluyendo ese mismo valor como pago laboral de la EPS AMBUQ ESS.

Por lo anterior, no puede ser detráido a efectos de calcular una nueva diferencia.

De esa manera, la diferencia sería tal y como fue calculada en los actos demandados, partiendo del valor total de las consignaciones bancarias revisado por la administración que fue de \$4.594.497.344 -no controvertido por el apelante-, y del cual se detrajeron los montos correspondientes al crédito financiero Bancolombia (\$3.062.000.000), el valor declarado por el demandante (\$1.243.096.000), y los viáticos y reembolso de gastos (\$26.390.672), para llegar al valor de las consignaciones no explicadas por \$262.710.672. Este monto se adicionó al renglón 33 de la declaración.

Ahora bien, en lo relativo a la adición de ingresos laborales del renglón 38 de la declaración, la Sección constató que el monto de \$26.390.672 incluye los dos rubros reportados por el empleador «Asociación Mutual Barrios Unidos» así<sup>19</sup>: i) \$7.390.672 por concepto de reembolsos, y ii) \$19.000.000 por concepto de viáticos.

Para el caso, los viáticos pueden ser calificados como permanentes, dado que en efecto se observa que fueron reconocidos durante toda la vigencia fiscal y por ello, se consideran ingreso para efectos fiscales.

El hecho de que fueran un gasto del empleador es consecuente con la finalidad de remunerar al empleado, pero no desnaturalizaría que sea un ingreso gravado del trabajador.

En cuanto a los reembolsos, se encuentra que no son ingreso para el empleado, dado que corresponden a pagos efectuados por cuenta del empleador, tal y como lo reconoció la administración en los actos demandados.

Ahora bien, el apelante, también argumentó en vía administrativa, que la diferencia hallada por la demandada se justifica en que correspondía a cuentas por cobrar de períodos anteriores, así como que obedece a movimientos entre sus diversas cuentas bancarias; sin embargo, como bien lo advirtió el tribunal, no obra en el

<sup>18</sup> SAMAI. Índice 33. «27RECIBEMEMORIAL\_SECRETARIA\_Expedienteadministra(.pdf) NroActua 33»Fls 66-67

<sup>19</sup> *Ibidem*. Fls 536-537.



expediente soporte alguno que pruebe esas afirmaciones o el hecho de que corresponda a intereses por el pago de un crédito.

Por lo expuesto, el cargo no prospera.

### 3. Sanción por inexactitud

De conformidad con el artículo 647 del ET constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, entre otras conductas, la omisión de ingresos y la inclusión de costos, deducciones, inexistentes o inexactos.

Dado que en el caso bajo examen se configuraron las causales anteriores, se confirma la sanción de inexactitud.

En consecuencia, se mantiene la sanción por inexactitud a la tarifa del 100% por virtud del principio de favorabilidad en materia sancionatoria,

#### Costas

No se realizará pronunciamiento sobre la decisión del Tribunal por este concepto, dado que no fue objeto de apelación.

En cuanto a esta instancia, se condenará en costas al demandante por haberse confirmado en todas sus partes y por las mismas razones la sentencia de primera instancia, de conformidad con el numeral 4 del 365 del Código General del Proceso aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

Las agencias en derecho se tasan en un (1) SMMLV, en esta instancia de conformidad con el Acuerdo PCSJA-12355 del 28 de noviembre de 2025 del Consejo Superior de la Judicatura. Por tanto, se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 del Código General del Proceso.

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

1. **Confirmar** la sentencia apelada proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, Sala de Decisión No. 2 del 30 de noviembre de 2022.
2. **Condenar** en costas al demandante en esta instancia, según lo explicado en la parte motiva. En consecuencia, ordenar al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al tribunal de origen.



**Cúmplase.**

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

*(Firmado electrónicamente)*  
**CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**

Este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>