



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., nueve (9) de mayo de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2019-00771-01 (28240)  
**Demandante:** GERMÁN ALFREDO SÁNCHEZ SIERRA  
**Demandado:** DIAN  
**Temas:** Renta 2014. Comparación patrimonial. Renta gravable.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 27 de julio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

**ANTECEDENTES**

El 25 de agosto de 2015, German Alfredo Sánchez Sierra presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2014, corregida el 18 de septiembre de 2017, en el sentido de incrementar el patrimonio bruto de \$8.586.800.000 a \$9.759.719.000 y fijar el patrimonio líquido en \$9.350.542.000<sup>1</sup>.

El 19 de septiembre de 2017, la División de Gestión de Fiscalización para Personas Naturales y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá formuló el Requerimiento Especial 32239201700130, en el cual propuso, mediante el sistema de comparación patrimonial, modificar el denuncia privado, al advertir la existencia de una omisión de activos.

Previa respuesta al requerimiento especial, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional referida expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412018000206 de 14 de junio de 2018, en la que modificó la declaración de corrección presentada por el contribuyente el 18 de septiembre de 2017<sup>2</sup>.

El 13 de agosto de 2018, el contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la anterior decisión<sup>3</sup> y presentó declaración de corrección provocada<sup>4</sup>, en la que declaró \$9.442.542.000 como patrimonio líquido, la renta líquida en \$107.909.000, la renta presuntiva en \$217.815.000, aceptó parcialmente \$212.000.000 como renta gravable, para liquidar una renta líquida gravable de \$398.710.000<sup>5</sup>, un impuesto a cargo de \$116.045.000 y una sanción de inexactitud reducida de \$34.980.000.

<sup>1</sup> Fl. 385 c.a.

<sup>2</sup> Fls. 415-435 c.a.

<sup>3</sup> Fls. 438-453 c.a.

<sup>4</sup> Fl. 476 c.a.

<sup>5</sup> Renta gravable (\$212.000.000) + Renta presuntiva (\$217.815.000) – Rentas exentas (\$31.105.000).



La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN profirió la Resolución 992232019000020 de 18 de junio de 2019, la cual aceptó la corrección aludida, así como las valoraciones nominales que justificaban el aumento del patrimonio por \$774.936.500, y determinó una renta gravable por \$392.348.500, en aplicación del artículo 236 del ET<sup>6</sup>, así:

Patrimonio líquido 2014	9.442.542.000
Patrimonio líquido 2013	7.866.808.000
Diferencia patrimonial inicial	1.575.734.000
(-) valoraciones nominales	<b>774.936.500</b>
Total diferencia patrimonial ajustada	800.797.500
Ajuste de rentas	
Renta líquida 2014	<b>107.909.000</b>
(+) rentas exentas	31.105.000
(+) ingresos no constitutivos de renta	345.902.000
(+) ganancia ocasional neta	
(-) retenciones practicadas	19.010.000
(-) impuesto renta pagado 2014	57.457.000
Total renta ajustada	408.449.000
Diferencia patrimonial constituye <b>renta gravable</b>	<b>392.348.500</b>
Valor aceptado en la declaración de corrección	212.000.000
Diferencia determinada como renta gravable	180.348.500

En ese contexto, determinó la renta líquida gravable en \$579.059.000<sup>7</sup>, un impuesto a cargo de \$175.560.000 y liquidó la sanción por inexactitud en \$94.495.000<sup>8</sup>, así:

Concepto	Declaración privada	LOR	Declaración de corrección	Resuelve Reconsideración
Patrimonio bruto	\$9.759.719.000	\$9.851.719.000	\$9.851.719.000	\$9.851.719.000
deudas	\$409.177.000	\$409.177.000	\$409.177.000	\$409.177.000
Patrimonio líquido	\$9.350.442.000	\$9.442.542.000	\$9.442.542.000	\$9.442.542.000
Ingresos	\$483.578.000	\$483.578.000	\$483.578.000	\$483.578.000
Ingresos no constitutivos de renta	\$345.902.000	\$345.902.000	\$345.902.000	\$345.902.000
Ingresos netos	\$137.676.000	\$137.676.000	\$137.676.000	\$137.676.000
Costos y deducciones	\$29.767.000	\$29.767.000	\$29.767.000	\$29.767.000
Renta líquida	<b>\$107.909.000</b>	<b>\$107.909.000</b>	<b>\$107.909.000</b>	<b>\$107.909.000</b>
Renta presuntiva	\$217.815.000	\$217.815.000	\$217.815.000	\$217.815.000
Rentas exentas	\$31.105.000	\$31.105.000	\$31.105.000	\$31.105.000
Renta gravable	<b>0</b>	<b>\$736.274.000</b>	<b>\$212.000.000</b>	<b>\$392.439.000</b>
Renta líquida gravable	<b>\$186.710.000</b>	<b>\$922.984.000</b>	<b>\$398.710.000</b>	<b>\$579.059.000</b>
Imp. Renta líquida gravable	<b>\$46.085.000</b>	<b>\$289.056.000</b>	<b>\$116.045.000</b>	<b>\$175.560.000</b>
Impuesto a cargo	<b>\$46.085.000</b>	<b>\$289.056.000</b>	<b>\$116.045.000</b>	<b>\$175.560.000</b>
Anticipo 2014	\$55.451.000	\$55.451.000	\$55.451.000	\$55.451.000
Retenciones	\$19.010.000	\$19.010.000	\$19.010.000	\$19.010.000
Anticipo siguiente año	\$34.564.000	\$34.564.000	\$34.564.000	\$34.564.000
Saldo a pagar por impuesto	<b>\$6.188.000</b>	<b>\$249.159.000</b>	<b>\$76.148.000</b>	<b>\$135.663.000</b>
Sanciones	<b>0</b>	<b>\$242.971.000</b>	<b>\$34.980.000</b>	<b>\$94.495.000</b>
Total saldo a pagar	<b>\$6.188.000</b>	<b>\$492.130.000</b>	<b>\$111.128.000</b>	<b>\$230.158.000</b>

<sup>6</sup> Fls. 486-495 c.a.

<sup>7</sup> Renta gravable (\$392.348.500) + Renta presuntiva (\$217.815.000) – Rentas exentas (\$31.105.000).

<sup>8</sup> Saldo a pagar sin sanciones	\$135.663.000
Saldo a pagar sin sanciones (recurso de reconsideración)	\$76.148.000
Diferencia	\$59.515.000
Porcentaje de sanción	\$100
Valor de la sanción	\$59.515.000
Mas: sanción reducida en la declaración de corrección	\$34.980.000
Total:	\$94.495.000



## DEMANDA

El demandante, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

«1. Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N° 322412018000206 del 14 de junio de 2018, proferida por la División de Gestión de Liquidación de Personas Naturales y Asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se modificó la declaración privada presentada por GERMÁN ALFREDO SÁNCHEZ SIERRA por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014.

2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 992232019000020 del 18 de junio de 2019, notificada el 24 de julio de 2019, mediante la cual se resuelve el recurso de reconsideración presentado en contra de la Liquidación Oficial de Revisión N° 322412018000206 del 14 de junio de 2018.

3. Que a título de restablecimiento del derecho, se declare que GERMÁN SÁNCHEZ SIERRA, presentó en debida forma su declaración de impuesto sobre la renta y complementario del año 2014, por lo que la misma se encuentra en firme, no habiendo lugar a la determinación de un mayor impuesto, así como tampoco a la imposición de sanción por inexactitud alguna a su cargo».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 83, 95 y 363 Constitución Política;
- Artículos 234, 237, 277 y 789 del Estatuto Tributario;
- Artículo 91 del Decreto 187 de 1975 y,
- Artículo 193 numerales 1, 2, 3 y 6 de la Ley 1607 de 2012

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Conforme a los artículos 236 del ET y 91 del Decreto 187 de 1975, para calcular la renta bajo el sistema de comparación patrimonial se debe tomar la renta gravable determinada en la declaración o en su corrección, la cual puede ser la renta líquida ordinaria o la renta presuntiva.

El Consejo de Estado precisó que la determinación del impuesto bajo el sistema de comparación patrimonial es paralela a los sistemas de renta líquida ordinaria y de renta presuntiva.

La DIAN, en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, no tuvo en cuenta la renta líquida gravable de \$217.815.000 que se registró en la declaración de corrección y que corresponde a la renta presuntiva, sino la suma de \$107.909.000 (renta líquida), por lo cual el cálculo de comparación patrimonial en el que se determinó la renta gravable de \$392.348.500 es erróneo.

No procede la sanción por inexactitud, porque el contribuyente no incurrió en una conducta dolosa o fraudulenta para disminuir el impuesto a cargo, y el mayor valor a pagar que se determinó se originó en una diferencia en la interpretación del derecho.

## OPOSICIÓN

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



La resolución que resolvió el recurso de reconsideración sí tuvo en cuenta la declaración de corrección presentada el 13 de agosto de 2018.

El actor, en sede administrativa, aceptó la suma de \$774.936.500, correspondiente a las valorizaciones nominales sobre bienes inmuebles, lo cual fue observado por la autoridad fiscal y originó una diferencia de \$392.348.000, que no fue justificada, y se convierte en renta gravable de conformidad con los artículos 236 y siguientes del ET.

No procede levantar la sanción por inexactitud, pues no se justificó la diferencia en el incremento del patrimonio del actor del año 2013 al año 2014, lo que configura una omisión de ingresos y una inexactitud sancionable.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas, bajo las siguientes consideraciones:

La declaración de corrección presentada por el contribuyente con ocasión del recurso de reconsideración utilizó el método de renta presuntiva, mientras la Administración acudió al método de la comparación patrimonial.

Una vez la DIAN establece el impuesto por el método de la comparación patrimonial, no hay lugar a acudir a otro sistema, como lo es el de renta presuntiva, porque se distorsiona la información a verificar para efectos de prevenir la evasión.

El demandante no cuestiona las cifras de la variación patrimonial, ni las de las valorizaciones nominales determinadas en sede administrativa, pues no discute los valores de los inmuebles y acciones poseídas en sociedades, ni desconoce que incurrió en omisión de activos, lo que se evidencia en la corrección provocada, en la cual reconoció que no había declarado el valor patrimonial de un vehículo y una propiedad accionaria.

No le asiste razón al actor al pretender que se tome como renta gravable la que arrojó el denuncia por la aplicación de la renta presuntiva, pues conforme con el artículo 237 del ET, se debe considerar la que refleja los ingresos del periodo de manera cierta, para adicionar las ganancias ocasionales, las rentas exentas y sustraer los impuestos pagados, tanto vía retención como por declaración; todo, con el fin de establecer la totalidad cierta de las sumas que representaron incrementos patrimoniales con justificación en las rentas del periodo.

La DIAN no incurrió en una interpretación errónea o aplicación indebida de los artículos 236 y 237 del ET, pues el fin perseguido con la comparación patrimonial es neutralizar la omisión de rentas y, por ende, la evasión tributaria por no declarar la totalidad de los ingresos pasibles de incrementar el patrimonio.

La sanción por inexactitud debe mantenerse, porque el demandante incurrió en los supuestos sancionables, en tanto no logró justificar la diferencia patrimonial, lo que comporta una presunción de omisión en el denuncia de la totalidad de los ingresos o en una evasión de impuestos, al omitir su carga tributaria frente a la realidad económica reportada. La sanción por inexactitud se calculó en el 100 % entre lo determinado y lo declarado, en aplicación del artículo 648 del ET, con la modificación dada en la Ley 1819 de 2016.



## RECURSO DE APELACIÓN

El demandante se opuso a la decisión del Tribunal, por considerar que, en la declaración de corrección, la renta gravable por comparación patrimonial se determinó con la renta presuntiva, para liquidarse en \$212.000.000; por lo tanto, ambas partes aplicaron el referido sistema, pero depuraron la renta de forma distinta.

En este caso, la renta presuntiva es mayor que la renta líquida ordinaria, por lo que constituye renta gravable y, frente a esta, se debe aplicar la tarifa, ya que del artículo 236 del ET se extrae que, para calcular la renta bajo el sistema de comparación patrimonial se debe tomar la renta gravable de la declaración del periodo objeto de controversia, sin precisar si corresponde a la líquida ordinaria o a la renta presuntiva.

Lo anterior es acorde con lo expuesto por el Consejo de Estado<sup>9</sup>, al señalar que la determinación del impuesto bajo el sistema de comparación patrimonial constituye un sistema paralelo a la renta líquida ordinaria y a la renta determinada por el sistema de renta presuntiva.

La DIAN, al determinar la renta por el sistema de comparación patrimonial, debía llevar la renta gravable declarada en la corrección provocada, que ascendió a \$217.815.000, de la siguiente forma:

Patrimonio líquido 2014	9.442.542.000
Patrimonio líquido 2013	7.866.808.000
Diferencia patrimonial inicial	1.575.734.000
(-) valoraciones nominales	774.936.500
Total diferencia patrimonial ajustada	800.797.500
Ajuste de rentas	
Renta líquida 2014	217.815.000
(+) rentas exentas	31.105.000
(+) ingresos no constitutivos de renta	345.902.000
(+) ganancia ocasional neta	
(-) retenciones practicadas	19.010.000
(-) impuesto renta pagado 2014	57.457.000
Total renta ajustada	518.355.000
Diferencia patrimonial constituye <b>renta gravable</b>	282.442.500
Valor aceptado en la corrección	212.000.000
Diferencia	70.442.500

El cálculo de la DIAN no tuvo en cuenta lo previsto en los artículos 236 y 237 del ET, pues debía tomar la renta gravable determinada en la declaración de corrección por \$217.815.000, y no la renta líquida ordinaria en esta establecida, con lo cual, también desconoció la liquidación privada.

No se desconoce el fin previsto en dichas normas, pues se incluyeron en el patrimonio los activos omitidos y se fijó la renta gravable tomando la renta presuntiva; además, no se discute si se incurrió en omisión de bienes, ni las valoraciones nominales de las acciones, pues estos aspectos fueron zanjados en sede administrativa.

No procede la imposición de la sanción por inexactitud, porque el contribuyente justificó la diferencia por comparación patrimonial y la del mayor impuesto se originó en criterios disimiles sobre la determinación de la renta gravable.

<sup>9</sup> Sentencia de 18 de octubre de 2012, Exp. 18329.



## TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación se admitió mediante auto del 6 de febrero de 2024. Al ser innecesaria la práctica de pruebas en segunda instancia, no se dio traslado para alegar (art. 247 CPACA). El Ministerio Público no conceptuó.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por German Alfredo Sánchez Sierra, por el año gravable 2014.

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si la DIAN calculó de manera errada la renta por comparación patrimonial, al no tener en cuenta la renta presuntiva registrada en la declaración de corrección, y si se debe mantener la sanción por inexactitud impuesta.

El artículo 236 del ET establece que, «*Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último periodo gravable y el patrimonio líquido del periodo inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas*».

La Sala ha dicho que la norma señalada «*constituye una excepción a la depuración ordinaria del impuesto sobre la renta, que se basa en la premisa lógica de que el incremento del patrimonio líquido de un contribuyente al cierre de una vigencia fiscal, en comparación con el patrimonio líquido poseído al cierre de la vigencia inmediatamente anterior, debe estar soportado por la suma de los ingresos ordinarios y extraordinarios percibidos en el periodo, menos las erogaciones que haya realizado durante la misma anualidad<sup>10</sup>*».

Para efectos probatorios, el incremento patrimonial a que alude la disposición señalada, parte de la presunción legal de que la diferencia entre el patrimonio líquido del periodo, con el del periodo inmediatamente anterior, constituye renta, salvo que el contribuyente «*demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas*». Por ello, cuando la Administración establezca la existencia de la diferencia patrimonial reseñada, al contribuyente le corresponde la carga de demostrar que la misma está justificada, pues de lo contrario constituye renta gravable.

Ahora bien, para determinar la renta por el sistema de comparación patrimonial, el artículo 237 del ET prevé que a la renta gravable «*se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas. De esta suma, se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementarios pagados durante el año gravable. En lo concerniente al patrimonio se harán previamente los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales*», lo cual fue reglamentado por el artículo 91 del Decreto 187 de 1975, compilado en el artículo 1.2.1.19.2 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Al respecto, la Sección precisó que «*el sistema de comparación patrimonial desde su implementación como método de fiscalización para gravar el excedente no justificado de la diferencia de los patrimonios líquidos de los dos últimos años en relación con las rentas obtenidas en el último periodo gravable, debe entenderse como la posibilidad por parte de la administración tributaria de realizar los cálculos señalados en el artículo 236 del Estatuto Tributario así como los indicados en el inciso 1º del artículo 91 del Decreto 187 de 1975 sobre los patrimonios líquidos declarados por el*

<sup>10</sup> Sentencia del 21 de mayo de 2020, Exp. 24023, C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



contribuyente, sobre la renta y ganancia ocasional respectiva». En consecuencia, la renta por comparación patrimonial permite gravar la renta originada en la variación del patrimonio líquido de un periodo a otro, con el fin de «evitar la evasión del tributo **derivada de la omisión de ingresos percibidos y no declarados por el contribuyente**»<sup>11</sup> Se destaca. De manera que el contribuyente tiene la carga de demostrar la circunstancias que justifiquen el incremento patrimonial<sup>12</sup>.

Bajo esos supuestos, no le asiste razón al recurrente al señalar que la Administración incurrió en un cálculo erróneo para determinar la renta por comparación patrimonial, pues conforme al artículo 236 del ET, se debe acudir a la renta gravable, que corresponde a la renta líquida ordinaria determinada por el contribuyente en el ejercicio fiscal correspondiente, y no la renta presuntiva, que parte de un supuesto, respecto de los rendimientos obtenidos por un patrimonio durante el ejercicio.

Así, debe entenderse que la renta gravable a que alude el artículo 236 del ET, se refiere a la renta líquida ordinaria prevista en los artículos 26 y 178 del mismo ordenamiento, mas no a la renta presuntiva, la cual es una renta líquida especial que solo prevalece y debe ser aplicada sobre la renta líquida determinada en el sistema ordinario, en los casos en que esta última sea menor.

En el caso concreto, la Sala advierte que, para efectos de establecer la diferencia no justificada que constituye la renta gravable, las partes acudieron a los valores registrados en la corrección a la declaración tributaria presentada por la actora el 13 de agosto de 2018; sin embargo, para efectuar dicho cálculo, la demandante utilizó la renta presuntiva, en tanto la Administración, en la resolución que decidió el recurso de reconsideración, hizo lo propio con la renta líquida, como se muestra a continuación:

Concepto	Valor - Administración	Valor contribuyente
Patrimonio líquido 2014	9.442.542.000	9.442.542.000
Patrimonio líquido 2013	7.866.808.000	7.866.808.000
Diferencia patrimonial	1.575.734.000	1.575.734.000
Menos desvalorizaciones nominales	774.936.500	774.936.500
<b>Diferencia patrimonial ajustada</b>	<b>800.797.500</b>	<b>800.797.500</b>
<b>Más ajuste de rentas (art. 237 del ET)</b>		
<b>Renta líquida del ejercicio 2014</b>	<b>107.909.000</b>	<b>217.815.000 (renta presuntiva)</b>
Rentas exentas 2014	31.105.000	31.105.000
Ingresos no constitutivos de renta ni GO 2014	345.902.000	345.902.000
Subtotal	484.916.000	594.822.000
<b>Menos</b>		
Retenciones practicadas en el año 2014	19.010.000	19.010.000
Impuesto de renta y complementarios pagado en el año 2014	57.457.000	57.457.000
Total renta ajustada	408.449.000	518.335.000
Diferencia no justificada que constituye renta gravable	<b>392.348.500</b>	<b>282.442.500</b>
Valor aceptado en declaración provocada	212.000.000	212.000.000
Diferencia determinada como renta gravable	180.348.500	70.442.500

<sup>11</sup> Sentencia del 17 de junio de 2010, Exp. 16731, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

<sup>12</sup> Sentencia del 16 de septiembre del 2010, Exp. 16802, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Reiterada en la sentencia del 13 de octubre de 2016, Exp. 20585, C.P. Jorge Octavio Ramírez y de 23 de febrero de 2023, Exp. 26272, C.P. Milton Chaves García.



Como lo ha precisado la Sección, el artículo 236 del ET busca gravar el excedente no justificado de la diferencia del incremento de los patrimonios líquidos de los dos últimos años, en relación con las rentas obtenidas en el último período gravable, pues el aumento del patrimonio debe estar soportado en los **ingresos** ordinarios o extraordinarios, aspecto que no se cumple mediante la determinación de los ingresos a través del sistema de renta presuntiva.

En ese sentido, la actuación del contribuyente, consistente en tomar la renta presuntiva para efectuar el cálculo del ajuste previsto en el artículo 237 del ET, no permite compaginar si el incremento patrimonial detectado se fundó en la renta líquida determinada sobre la base de los ingresos realmente percibidos en el periodo.

Así las cosas, para efectos de la determinación de la renta por el sistema de comparación patrimonial, no procedía acudir a la renta presuntiva declarada como renta gravable, pues se debe tomar la registrada por el contribuyente mediante el sistema ordinario, como en efecto lo hizo la DIAN en el proceso de determinación.

De acuerdo con lo anterior, no se advierte que los actos acusados desconozcan la declaración de corrección presentada con el recurso de reconsideración, pues se aceptó la suma de \$212.000.000 que se incluyó en el renglón 65 de rentas gravables, correspondientes *-según el actor-*, a un vehículo y a la participación accionaria en dos sociedades *-aspectos no debatidos por las partes-*, y la diferencia no justificada, que constituyó renta líquida gravable, se fijó conforme a los datos registrados por el demandante y a los parámetros establecidos en la normativa aplicable. No procede el cargo de apelación.

### **Sanción por inexactitud**

Conforme al artículo 647 del ET, constituye inexactitud sancionable la omisión de ingresos que resulte en un menor impuesto a pagar, a menos que concorra alguna circunstancia constitutiva de un error de apreciación sobre el derecho aplicable (*que no sobre los hechos del caso*), la cual actúe como causal de exoneración punitiva en la medida en que excluye la conciencia del agente sobre la antijuridicidad de su conducta. Pero la mera invocación de este precepto no basta para eximir el reproche punitivo, pues su aplicación supone que esté probado en el expediente la concurrencia de la causal exculpatoria<sup>13</sup>.

Así pues, no procede el levantamiento de la sanción inexactitud, porque el contribuyente incurrió en omisión de ingresos derivados de rentas no declaradas, sin justificar la divergencia patrimonial advertida por la DIAN y sin que exista diferencia de criterios respecto del alcance de la expresión «*renta gravable*» del artículo 236 del ET, pues se pretendió disminuir el impuesto a cargo utilizando la renta presuntiva, que parte de un supuesto de la rentabilidad de un patrimonio.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia del 27 de julio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código

<sup>13</sup> Sentencia del 11 de junio de 2020, Exp. 21640, CP. Julio Roberto Piza.





General del Proceso<sup>14</sup>, no se condenará en costas en esta instancia (*gastos del proceso y agencias en derecho*), comoquiera que no están demostradas.

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

## FALLA

**1.- CONFIRMAR** la sentencia del 27 de julio de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B.

**2.-** Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Firmado electrónicamente)*

**WILSON RAMOS GIRÓN**

<sup>14</sup> C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».