



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Magistrado ponente: Wilson Ramos Girón

Bogotá, D.C., nueve (09) de septiembre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2019-02184-01 (30702)
Demandante: Ensamblés y Adornos SAS
Demandado: DIAN

Temas: IVA. Primer bimestre de 2014. Adición de ingresos por operaciones gravadas.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia el 29 de agosto de 2025, que negó sus pretensiones sin condenarla en costas (índice 20).

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión 112412018000020, del 26 de marzo de 2018 (ff. 155 a 191 caa¹), la demandada modificó la autoliquidación del IVA (impuesto sobre las ventas) del primer bimestre del año 2014 efectuada por la actora mediante corrección voluntaria a la declaración del tributo (f. 6 caa). En concreto, adicionó ingresos por operaciones gravadas y el impuesto generado a la tarifa general, y sancionó por inexactitud. Decisión que fue confirmada por la Resolución 002177, del 26 de marzo de 2019 (ff. 461 a 473 caa).

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la actora formuló las siguientes pretensiones:

1. Declarar la nulidad de ... la Liquidación Oficial de Revisión 112412018000020 del 26 de marzo de 2018 proferida por la DIAN, por medio de la cual se modifica la declaración de IVA del bimestre 1.º de 2014 y, de la Resolución 002177 del 26 de marzo de 2019, proferida por la DIAN, que resolvió el recurso de reconsideración promovido en contra de la citada liquidación de revisión, notificado por edicto desfijado el 29 de abril de 2019.
2. Como restablecimiento del derecho, declarar la validez de la declaración del impuesto sobre las ventas del bimestre 1.º del año 2014, presentada el 09 de julio de 2014 mediante formulario 3001603440074 por medio de la cual se corrigió la declaración inicial del 11 de marzo de 2014 presentada mediante formulario 300160118751.

Al efecto, invocó como normas violadas los artículos 29, 95.9, 338 constitucionales; 683, 770 y 771 del ET (Estatuto Tributario), y 3.º del CPACA, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 1 a 22):

¹ El cuaderno de antecedentes administrativos lo aportó la demandada en los documentos digitales contenidos en el índice 9.

Censuró que la demandada basara la adición de ingresos por operaciones gravadas y del IVA generado en el artículo 239-1 del ET, el cual preveía el tratamiento tributario que, en el impuesto sobre la renta, se atribuía a la inclusión de pasivos inexistentes, sin establecer ninguna consecuencia en el IVA. Agregó que, por la misma razón, su contraparte infringió el debido proceso y principio de legalidad, así como el artículo 742 del ET, al modificar la declaración del IVA basándose únicamente en el procedimiento de gestión de la autoliquidación del impuesto sobre la renta, sin realizar un estudio concreto sobre la realización del hecho generador del impuesto. Señaló que ninguna de las presunciones previstas en los artículos 756 a 763 del ET facultaba a la demandada para adicionar ingresos por transacciones gravadas con el IVA como consecuencia de la inclusión de pasivos inexistentes en la declaración del impuesto sobre la renta.

Con todo, defendió la existencia de los pasivos originados en préstamos que le hicieron personas naturales y jurídicas ubicadas en diferentes ciudades del país, desde donde se efectuaban las consignaciones, cuyos recursos se mantenían disponibles en efectivo para el desarrollo del negocio. Sostuvo que, contrario a lo considerado por la demandada, esas circunstancias no permitían inferir la inexistencia de las operaciones que originaron los pasivos, los cuales estaban debidamente documentados en la contabilidad, que fue verificada durante la inspección tributaria y contable practicada. Argumentó que el valor probatorio de la contabilidad no debía desvirtuarse por el solo hecho de no haber hallado, en esa oportunidad, los documentos soporte. Al respecto, añadió que, en los requerimientos ordinarios de información que la demandada hizo a los acreedores, no pidió copia de los títulos valores que documentaban los préstamos, razón por la cual indicó que debía reconocerse valor probatorio a los que aportó con ocasión del recurso de reconsideración (*i.e.*, pagarés en blanco junto con la carta de instrucciones), que, en su opinión, eran prueba suficiente para demostrar la existencia de las obligaciones en los términos del artículo 770 del ET.

Asimismo, censuró que la demandada se negara a consultar la declaración del impuesto sobre la renta de sus acreedores, siendo que con esa prueba habría confirmado la realidad de las operaciones, conforme al artículo 771 del ET. Adujo que, para tales efectos, aportaba al proceso la autoliquidación del impuesto sobre la renta presentada por el principal acreedor –que además era su socio–, junto con el anexo que demostraba las cuentas por cobrar, los ingresos percibidos por intereses comerciales y las retenciones practicadas sobre la base de intereses pagados. Pidió que esa prueba fuera valorada de conformidad con lo señalado en el precedente de esta Sección fijado en sentencia del 05 de mayo de 2011 (exp. 17708, MP: Martha Teresa Briceño de Valencia).

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (índice 9). Adujo que la adición de ingresos por ventas gravadas y del IVA generado por estas no se basó en la aplicación del artículo 239-1 del ET, sino en que, durante la revisión de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, se detectó que había omitido ingresos, lo que también tenía implicaciones en la determinación del impuesto de IVA a su cargo para los periodos de ese año.

En consecuencia, defendió la legalidad de los actos demandados, argumentando que, durante la investigación, acreditó hechos que, valorados en conjunto, le permitieron inferir que las operaciones que la demandante registraba como pasivos en realidad correspondían a ingresos por ventas gravadas. A partir del análisis de los movimientos crédito registrados en la cuenta 219505 «*pasivo, particulares*», estableció que la mayoría de las deudas correspondían a uno de los accionistas –comprobantes de contabilidad nro. 11– y, por menores cuantías, a terceros. Asimismo, advirtió que los documentos

denominados «*comprobantes 60: ajustes*» daban cuenta de la percepción de ingresos por ventas que posteriormente se reclasificaban como pasivos a nombre del mismo tercero –entre los cuales se encontraba una sociedad que posteriormente fue absorbida por la actora–. De igual forma, encontró recibos de caja marcados con el término «*efectivo*» que, una vez recibidos, se registraban en el activo como recursos disponibles en caja. A ello se sumaron consignaciones realizadas desde sucursales bancarias cercanas a puntos de venta de la contribuyente y por sus empleados; inconsistencias en la contabilidad derivadas de la falta de soportes internos y externos y de correspondencia con la información reportada por terceros; así como la ausencia de prueba de la transferencia que habría originado los préstamos y de contratos o títulos valores que respaldaran la existencia del negocio jurídico. Igualmente, señaló que, al verificar la información exógena de los terceros señalados como acreedores, advirtió que estos no tenían capacidad económica para otorgar los préstamos, pues únicamente habían sido reportados por la actora, y que tampoco aportaron comprobantes de los préstamos, pese a haber sido requeridos.

Explicó que descartó como prueba los pagarés aportados con ocasión del recurso de reconsideración, porque eran documentos que no tenían fecha cierta y la cesión de obligaciones con múltiples terceros ya había sido considerada en la etapa anterior de la investigación. Manifestó que se negó a consultar la información de las declaraciones de renta de los terceros acreedores, debido a que la contribuyente estaba obligada a llevar contabilidad y, por tanto, sus pasivos no debían acreditarse mediante prueba supletoria, sino por medios de prueba directos que cumplieran las formalidades exigidas por la contabilidad (artículo 123 del Decreto 2649 de 1993), en los términos de los artículos 770 y 787 del ET.

Por lo anterior, indicó que la contribuyente incumplió la carga de la prueba, en los términos del artículo 167 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012), pues no desvirtuó la omisión de ingresos detectada ni acreditó la existencia de los pasivos cuestionados ni la cancelación de la deuda al accionista supuesto acreedor. Finalmente, solicitó que se condenara en costas y agencias en derecho a la actora.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas a la actora (índice 20). Juzgó que el fundamento de los actos administrativos no fue el artículo 239-1 del ET, sino las pruebas recaudadas por la demandada en ejercicio de sus potestades de gestión tributaria, frente a las cuales la demandante no ejerció una contradicción suficiente para desvirtuar la omisión de ingresos y la causación del IVA respecto de estos, pese a que durante el procedimiento administrativo se le dieron las oportunidades para hacerlo. Consideró que la actora incumplió la carga probatoria de acreditar la realidad económica de los pasivos cuestionados, porque su contabilidad quedó desvirtuada por la investigación adelantada por la demandada y los documentos aportados con ocasión del recurso de reconsideración, además de carecer de fecha cierta, fueron insuficientes para superar los indicios que daban cuenta de la simulación de esas operaciones y que, por el contrario, acreditaban la omisión de ingresos determinada en los actos demandados.

Recurso de apelación

La actora apeló la decisión del tribunal (índice 24), porque incurrió en la misma infracción normativa atribuida a la demandada al avalar la adición de ingresos por operaciones gravadas y del IVA generado por estas, sin que estuvieran demostradas y a partir del rechazo de unos pasivos, lo cual únicamente tendría efectos en el impuesto sobre la renta, conforme a lo previsto en el artículo 239-1 del ET. Expuso que, contrario a lo

decidido por el tribunal, en el expediente no obraba ninguna prueba de la realización de esas operaciones, circunstancia determinante para establecer la causación del IVA. En línea con ello, defendió que las pruebas recaudadas por la demandada durante la investigación adelantada respecto de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 eran insuficientes para ese efecto. Agregó que el ordenamiento tributario no contemplaba ninguna presunción a partir de la cual pudiera inferirse la omisión de operaciones gravadas con el IVA como consecuencia de la comprobación de la inexistencia de pasivos declarados en el impuesto sobre la renta y que del artículo 239-1 del ET tampoco podía derivarse tal efecto, pues únicamente establecía el tratamiento tributario atribuible a los pasivos inexistentes para el impuesto sobre la renta. Por lo expuesto, se opuso a la sanción por inexactitud y solicitó que se condenara en costas y agencias en derecho a la demandada.

Pronunciamientos finales

La demandada y el ministerio público guardaron silencio (Índice 19).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Se juzga la legalidad de los actos acusados atendiendo a los cargos formulados por la actora, en calidad de apelante única, contra la sentencia del tribunal que negó sus pretensiones, sin condenarla en costas.

2- El *a quo* consideró que la adición de ingresos y del IVA generado se sustentó en las pruebas recaudadas por la demandada durante la investigación, que no fueron desvirtuadas por la actora, mas no en el artículo 239-1 del ET. Juzgó que la actora no acreditó la realidad económica de los pasivos cuestionados, pues su contabilidad fue desvirtuada por la investigación y los documentos aportados con el recurso de reconsideración, además de carecer de fecha cierta; no permitían superar los indicios de simulación de las operaciones ni desvirtuar la omisión de ingresos por ventas establecida en los actos demandados.

Para oponerse a esa decisión, la demandante plantea que es improcedente avalar la adición de ingresos por operaciones gravadas con el IVA y el impuesto generado por estos sin que esté demostrada la realización del hecho generador de ese impuesto y a partir del rechazo de unos pasivos, lo cual únicamente tendría efectos en el impuesto sobre la renta, conforme a lo previsto en el artículo 239-1 del ET. Sostiene que en el expediente no obra ninguna prueba de la realización de esas operaciones, circunstancia determinante para establecer la causación del IVA, y que las pruebas recaudadas por la demandada durante la investigación adelantada respecto de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 son insuficientes para ese efecto. Agrega que el ordenamiento tributario no prevé ninguna presunción a partir de la cual pueda inferirse la omisión de operaciones gravadas con el IVA como consecuencia de la comprobación de la inexistencia de pasivos declarados en el impuesto sobre la renta y que del artículo 239-1 del ET tampoco puede derivarse tal efecto, pues únicamente establece el tratamiento tributario atribuible a los pasivos inexistentes para el impuesto sobre la renta. Por lo expuesto, alega que es improcedente la sanción por inexactitud imputada.

En tal sentido, le corresponde a la Sala determinar si, de conformidad con las pruebas que obran en el expediente, se encuentra debidamente acreditada la omisión de ingresos por operaciones gravadas con IVA y, en consecuencia, procedía la adición del impuesto generado por estas.

2.1- Para decidir esta cuestión, la Sala advierte que ya se ha pronunciado sobre la misma clase de debates jurídicos, fijando un criterio que se ha empleado para juzgar otros litigios existentes entre quienes son partes en el presente proceso, como ocurrió en las sentencias del 25 de septiembre y del 31 de octubre de 2025 (exp. 29581 y 30008, MP: Luis Antonio Rodríguez Montaña). Así que, para decidir, la Sala reiterará, en lo pertinente, el criterio desarrollado en esos precedentes en los que decidieron asuntos que guardan identidad jurídica y fáctica con el *sub lite*, pero respecto de los bimestres cuarto y quinto del año 2014.

2.2- Esta Sección ha advertido que la regla de carga de la prueba prevista en el artículo 167 del CGP implica para los sujetos acreedor y deudor de la relación jurídico-tributaria una autorresponsabilidad para probar los supuestos de hecho contemplados en las normas cuya aplicación invocan, por lo que tendrán que soportar las consecuencias de su descuido, inactividad o actividad equivocada en materia probatoria². De modo que, en el ámbito de un sistema en el que la prestación tributaria es autoliquidada por el sujeto pasivo, le corresponde a este acreditar con medios de prueba idóneos y fehacientes los hechos declarados, cuando quiera que la Administración acreedora de la prestación despliegue actividades de comprobación de la veracidad de los hechos denunciados que son fundamento de la determinación privada del tributo.

Con miras a corroborar la existencia o inexistencia de las operaciones cuestionadas, la Administración puede practicar los distintos medios de prueba previstos en las normas tributarias o en el CGP, en cuanto estos sean compatibles con aquellos, según lo señala el artículo 742 del ET³; regla general de libertad probatoria (artículo 165 del CGP) que es aplicable en el presente caso, en la medida en que ninguna norma fija los medios de prueba conducentes para acreditar las ventas que causan el IVA.

En consecuencia, la eficacia de los medios probatorios aportados para ese fin dependerá «*de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse*» (artículo 743 del ET). En el caso analizado, dado que se pretende demostrar operaciones presuntamente omitidas por la contribuyente, la prueba indiciaria adquiere especial relevancia, pues, si la operación económica fue ocultada, difícilmente habrá evidencia directa que permita reconstruir su trazabilidad. Así, las ventas omitidas pueden acreditarse a partir de la demostración de otros hechos que, valorados en conjunto, permitan inferir razonablemente su existencia. Bajo esta lógica, el hecho indicador debe encontrarse plenamente acreditado en el proceso mediante otros medios de prueba y poseer la aptitud de demostrar un hecho distinto a través de un proceso de inferencia lógica, sustentado en las reglas de la experiencia⁴.

2.3- Hechas las anteriores precisiones, pasa la Sala a estudiar el material probatorio que obra en el proceso, para determinar si se probó la causación del tributo en discusión. Al respecto, se encuentran demostrados en el plenario los siguientes hechos relevantes:

(i) En la declaración de IVA revisada, la demandante liquidó ingresos por operaciones gravadas en el periodo por \$1.800.864.000 y un impuesto generado a la tarifa general por \$288.138.000 (f. 6 caa).

(ii) Mediante requerimiento especial (ff. 26 a 61), la Administración propuso adicionar ingresos por actividades gravadas por \$3.628.888.000 y el IVA generado a la tarifa general por \$580.622.000, así como sancionar por inexactitud. Esto porque verificó que

² Especialmente, en las sentencias del 31 de mayo de 2018 y del 05 de agosto de 2021 (exps. 20813 y 22478, MP: Julio Roberto Piza) y del 26 de septiembre de 2024 (exp. 28498, MP: Wilson Ramos Girón).

³ Sentencia del 11 de mayo de 2017 (exp. 21373, MP: Milton Chaves García), del 05 de marzo de 2018 (exp. 21783, MP: Jorge Octavio Ramírez), del 25 de abril de 2018 y del 07 de octubre de 2021 (exp. 21088 y 23149, MP: Julio Roberto Piza).

⁴ Sentencias del 19 de febrero de 2020 y del 05 de agosto de 2021 (exps. 23296 y 22478, MP: Julio Roberto Piza).

esos montos que habían sido clasificados por la demandante como pasivos, en realidad eran ingresos por ventas que habían sido omitidas. Al efecto, se hicieron las siguientes comprobaciones:

(a) Para determinar el monto adicionado en ingresos por actividades gravadas, la Administración desagregó los ingresos totales registrados por la actora en la cuenta 219505 «*otras obligaciones con particulares*», agrupándolos en cuatro grupos: (i) «*recibos contables*» con saldo crédito de \$12.001.803.702 (comprobante 11); (ii) «*ventas mega norte*», \$496.885.925 (comprobante 12); (iii) «*egresos almacenes*», \$3.103.400 (comprobante 21); (iv) «*ajustes*», \$3.889.617.262 (comprobante 60), totalizando operaciones en el año por \$16.391.410.289.

(b) Esta información también se desagregó por terceros, personas naturales y jurídicas, identificando dos grupos: (i) préstamos recibidos de uno de los socios de la compañía por \$10.700.632.039 (que estarían soportados en los ya citados comprobantes 11, 12 y 60) y (ii) otros terceros, por \$5.690.778.250 (que constarían en comprobantes 11, 12, 21 y 60).

(c) Indicó que, de acuerdo con el «*Listado maestro de comprobantes*» (también llamado comprobante de diario), la contribuyente identificó que los comprobantes 12 darían cuenta de ventas de mercancía, asociadas a un punto de venta específico. De ello, la Administración concluyó que los pasivos que estaban asociados con ese documento demostraban operaciones de venta y no deudas, pues en la realidad este comprobante documentaba los ingresos provenientes de uno de los centros de costos, aun cuando se clasificaran como pasivos. Así, aunque estos debitaban la cuenta de bancos y se acreditaban con la cuenta 219505 «*otras obligaciones con particulares*», concluyó que lo correcto habría sido registrarlos en la cuenta 41 «*ingresos operacionales*» y el IVA en la cuenta 24 «*pasivos, impuestos, gravámenes y tasas*». Al efecto, detalló la dinámica contable correspondiente a los débitos y créditos registrados que permitieron esta conclusión.

(d) Explicó que, mediante el seguimiento de recibos de caja y cruce con terceros, estableció que existieron consignaciones bancarias, realizadas en diferentes ciudades del país, ubicadas cerca de establecimientos de comercio desde los que la actora distribuye mercancía o desde sus mismos puntos de venta, registradas a nombre del accionista, pero que no fueron realizadas por él, sino por personas naturales y jurídicas que eran clientes de la contribuyente y no acreedores. Indicó que estos recursos no habrían sido contabilizados, ni declarados como ingresos por la sociedad, puesto que no encontró facturas que dieran cuenta de su contabilización como ingreso. A renglón seguido, identificó quiénes habrían sido los clientes en estas transacciones, a quienes la contribuyente también les habría vendido mercancía gravada y que fue así reconocida en la contabilidad.

(e) Como indicio adicional de que estas transacciones obedecerían a ventas gravadas, detalló que la razón social de la actora salía registrada en los comprobantes de las consignaciones bancarias como depositante y como beneficiaria, que las direcciones que se informaban correspondían a direcciones de establecimientos de la sociedad que figuraban en el registro mercantil y que eran empleados de la sociedad quienes las realizaban.

(f) En línea con esto, explicó que no halló pruebas de que los préstamos hubiesen sido pagados, ni comprobantes internos o externos que los acreditaran, pues relató que la actora únicamente aportó registros contables y recibos de caja (algunos en los que se podría leer la marca «*efectivo*») que no serían evidencia de pasivos, sino de ventas, según la trazabilidad de los documentos y el cruce de la información bancaria. Además, señaló que habrían sido sumas inusualmente altas y fraccionadas que se registraban en caja, sin ingresarse a cuentas bancarias, que se recibían de forma continua y periódica, característica más propia de una venta que de un préstamo.

(g) Indicó que los acreedores, diferentes al accionista, no tenían la capacidad económica para otorgar los préstamos, según la información en medios magnéticos, pues los únicos reportes fueron los realizados por la actora; que tampoco fueron aportadas pruebas del negocio jurídico

que habría originado los préstamos, como por ejemplo pagarés, letras de cambio, o algún contrato, a pesar de haber sido solicitados.

(h) Adicionalmente, informó que no encontró coincidencia entre la cuenta por pagar al accionista (contabilizada en \$10.700.632.039 por la actora) y la cuenta por cobrar reconocida en la contabilidad de éste, ni con sus egresos en efectivo ni consignaciones bancarias efectuadas.

(i) Respecto del comprobantes nro. 60 «ajustes», indicó que era utilizado principalmente para registrar ingresos gravados percibidos de personas naturales y jurídicas (incluida una sociedad que posteriormente fue absorbida por la actora) que posteriormente fueron reclasificados como acreedores, sin que la contribuyente justificara esta modificación en el tratamiento contable; también, identificó que se reclasificaron cuentas por cobrar a clientes que, según la entidad, debieron registrarse como un ingreso por haber sido ajuste de cartera.

(j) De todo lo anterior, la Administración concluyó la procedencia de la adición de ingresos por actividades gravadas para el periodo del *sub lite* porque las circunstancias de tiempo, modo y lugar demostraron la omisión de ingresos en el impuesto sobre la renta, mediante la simulación de pasivos, lo que en IVA implicaría que se trató de ventas gravadas, pertenecientes al giro ordinario del negocio de la sociedad; especificó que la fiscalización no tuvo en cuenta los pasivos que fueron normalizados por la sociedad en la declaración de renta del año gravable 2016.

(iii) Como la demandante no contestó el acto previo, mediante la liquidación oficial de revisión (ff. 155 a 191 caa), la DIAN modificó la liquidación privada del impuesto sobre las ventas presentada para el primer bimestre de 2014 a partir de los mismos razonamientos y pruebas que sustentaron el acto preparatorio.

(iv) Con el recurso de reconsideración (ff. 381 a 406 caa) la actora aportó como prueba: (i) dos pagarés en blanco con carta de instrucción, uno a nombre del acreedor accionista y el otro a nombre de una persona jurídica (que posteriormente fue absorbida por ella) (ff. 414 a 419 caa); (ii) otrosí en que una de sus acreedoras (i.e., la persona jurídica que posteriormente fue absorbida) le cedió la cuenta por cobrar (por total de \$1.482.806.834) a 17 personas naturales (ff. 420 caa); y le solicitó a la Administración tener como prueba la información reportada a sus acreedores en medio magnético para corroborar la realidad de los pasivos.

(v) En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración (ff. 461 a 472 caa), la demandada confirmó la liquidación oficial. Con respecto al accionista, concluyó que la sociedad no habría probado que era el depositante de las consignaciones por los supuestos préstamos, tampoco habría acreditado el pago para extinguir la obligación, ni las razones por las cuales los registros contables entre la sociedad (cuenta por pagar) y el accionista (cuenta por cobrar) no coincidieron. En el mismo sentido, descartó el valor probatorio de los pagarés en blanco como prueba, pues no se acreditó cuál fue el negocio jurídico previo que los originó, y la cesión de la cuenta por pagar, puesto que tampoco se habría demostrado la causa de las deudas, ni las obligaciones subyacentes de la sociedad cedente con sus respectivos acreedores. También descartó la consulta de la información en medios magnéticos de los acreedores como prueba porque, para constituir la prueba supletiva de los pasivos, tendría que comprobarse que el acreedor los hubiese declarado junto con los rendimientos e intereses.

(vi) Con la demanda con la que acudió ante esta judicatura, la demandante aportó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 del accionista presunto acreedor (f. 179) con anexos en que registró cuentas por cobrar a terceros por \$479.000.000 (f. 179 vto.), ingresos por intereses de \$930.592.922 (f. 181) y retenciones practicadas por la actora por el concepto de rendimientos por \$45.959.983 (f. 184).

2.4- A partir de los hechos narrados, la Sala concluye que, contrario a lo sostenido por la demandante, la adición de ingresos y del IVA generado por estos no se fundamentó en la aplicación del artículo 239-1 del ET, sino en la comprobación realizada por la Administración de que las operaciones registradas por aquella en la contabilidad como pasivos correspondían, en realidad, a ventas no facturadas respecto de las cuales omitió determinar el IVA generado. Así, la demandada estableció que la actora no contaba con pruebas que respaldaran los negocios que supuestamente habían originado los pasivos y que, por el contrario, estos se encontraban documentados mediante soportes contables utilizados para registrar operaciones de ingresos que posteriormente eran reclasificadas, sin justificación, como pasivos. Asimismo, advirtió que algunas operaciones se realizaron con uno de los accionistas y con una sociedad posteriormente absorbida por la demandante; que las consignaciones se efectuaban en sucursales bancarias cercanas a los inmuebles donde esta desarrollaba su actividad económica; que, en algunos casos, la propia actora o sus empleados figuraban como consignantes o beneficiarios; que los supuestos acreedores no registraban otras operaciones, no atendieron los requerimientos formulados por la Administración y que existían inconsistencias entre la información reportada por el accionista, en calidad de supuesto acreedor, y la registrada por la demandante.

La cercanía de estos indicios con los hechos objeto de prueba les otorga suficiente aptitud demostrativa sobre las circunstancias que rodearon las operaciones analizadas. Por ello, la Sala comparte la conclusión del *a quo* en cuanto a que la demandada cumplió con la carga de acreditar, mediante indicios, que durante el periodo discutido la actora percibió ingresos provenientes de operaciones de venta que documentó mediante recibos de caja y registró como pasivos, pese a no corresponder a tales conceptos. En consecuencia, incumbía a la demandante aportar elementos de juicio que desvirtuaran esos hallazgos y la procedencia de la adición. Sin embargo, aquella limitó su defensa a sostener que no existía fundamento jurídico para inferir la realización de operaciones gravadas con IVA a partir de la comprobación de pasivos inexistentes y que tampoco estaba acreditada la realización del hecho generador, sin controvertir de manera suficiente los indicios establecidos por la Administración, como lo concluyó el tribunal y lo corrobora la Sala.

2.5- De esta manera, acreditado mediante los indicios establecidos por la Administración, y no desvirtuados por la demandante, que esta omitió declarar ingresos por \$3.628.888.000, correspondientes a operaciones de venta documentadas mediante los distintos elementos probatorios que sustentaron los indicios, pero no declaradas, la Sala juzga procedente su adición en la declaración del primer periodo del IVA del año gravable 2014. Asimismo, como la demandante no formula reparo adicional contra la determinación del impuesto ni frente a la sanción por inexactitud, esta última también debe ser confirmada. No prospera el cargo de apelación.

Conclusión

3- Como contenido interpretativo de la presente sentencia, la Sala reitera que cuando se pretende adicionar ingresos u operaciones sometidas a imposición, le corresponde a la Administración desplegar una actividad de verificación suficiente sobre los hechos económicos denunciados en la autoliquidación del tributo; pero cuando el despliegue probatorio permita cuestionar la veracidad de lo declarado, le corresponde al declarante acreditar con medios de prueba idóneos y fehacientes esos hechos. Con fundamento en lo expuesto, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Costas

4- De acuerdo con los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, se condenará en costas



a la parte vencida en el proceso. Como no prosperó el recurso de apelación interpuesto por la demandante, se condenará en costas de esta instancia a esa parte. Al efecto, la Sala tasará las agencias en derecho en un (1) SMMLV (artículo 5.º del Acuerdo PSAA16-10554, del 05 de agosto de 2016 del Consejo Superior de la Judicatura, modificado por el PCSJA25-12355 de 2025) y le ordenará al tribunal tramitar el incidente de liquidación, en los términos del artículo 366 del CGP.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada.
2. **Condenar** en costas a la demandante en esta instancia y fijar las agencias en derecho en el equivalente a un (1) SMMLV. En consecuencia, ordenar al tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase 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. La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>