

CONSTANCIA SECRETARIAL: A Despacho del señor Magistrado el presente medio de control informándole que ingresó por reparto el presente proceso; está pendiente de resolver sobre la admisión del recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de primera instancia.

24 de septiembre de 2020



HÉCTOR JAIME CASTRO CASTAÑEDA

Secretario

A.S. 134-2020

Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del Derecho

Radicación: 17001-33-33-001-2017-00042-02

Demandante: José Aldemar Villa Amariles

Demandado: Municipio de Manizales

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS

Manizales, veinticinco (25) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Conforme lo establecido en el numeral 3 del artículo 247 del CPACA, se admite el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandada (fls. 268 – 275, C.1.1), contra la sentencia proferida por el Juzgado Primero Administrativo del Circuito de Manizales el 11 de julio de 2019, el cual fue interpuesto oportunamente.

Ejecutoriada la anterior decisión, se **corre traslado** a las partes por el término de diez (10) días para presentar los alegatos de conclusión. A continuación, el expediente quedará a disposición del Agente del Ministerio Público por igual lapso para presentar concepto.

Se ordena **notificar** personalmente al Señor Agente del Ministerio Público y por estado electrónico a las demás partes, a las cuales se les enviará este auto vía mensaje de datos según lo dispone el inciso 3º del artículo 201 del CPACA.

Notifíquese



DOHOR EDWIN VARÓN VIVAS

Magistrado

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS

El suscrito secretario certifica que la anterior
providencia se notifica a la(s) parte(s) por anotación en
el Estado Electrónico No. 134 de fecha 28/09/2020



HÉCTOR JAIME CASTRO CASTAÑEDA
Secretario

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS
SALA DE DECISIÓN
MAGISTRADO PONENTE: DOHOR EDWIN VARÓN VIVAS
Sentencia No. 308

Manizales, veinticinco (25) de septiembre de dos mil veinte (2020).

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
DEMANDANTE: Gloria Esperanza Villada Burgos
DEMANDADO: Departamento de Caldas
Comisión Nacional del Servicio Civil

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante, contra la sentencia que negó sus pretensiones.

I. ANTECEDENTES

1. La demanda¹

1.1. Pretensiones

Se deprecó la nulidad de la Resolución 7283-6 del 20 de septiembre de 2017 expedida por el Departamento de Caldas, que decidió ascender o reubicar a la demandante en el Escalafón Nacional Docente con efectos fiscales a partir del 17 de julio de 2017 y la nulidad de la Resolución 20172000068065 del 21 de noviembre de 2017 proferida por la Comisión Nacional del Servicio Civil, que resolvió el recurso de apelación confirmando lo decidido por el ente territorial.

A título de restablecimiento del derecho, solicitó que se declare que los efectos fiscales de su ascenso o reubicación al escalafón docente 2A tuvo efectos fiscales desde el 1 de enero de 2016, y por ende se disponga el pago de la diferencia entre los salarios y prestaciones sociales que le fueron canceladas y los que se debieron cancelar con base en dicho grado o nivel salarial, sumas que deberán ser indexadas.

1.2. Hechos

En síntesis señaló que, ha prestado sus servicios de manera ininterrumpida al departamento de Caldas desde el momento de la certificación educativa establecida en la Ley 60 de 1993 y la Ley 715 de 2001 siendo inscrita en el escalafón docente en los términos del Decreto Ley 1278 de 2002.

Que Fecode² y el Gobierno Nacional en el *Acta de acuerdos* suscrita el 7 de mayo de 2015, concertaron la realización de una evaluación con carácter *diagnóstico formativo* a todos

¹ Folios 1 a 11 cuaderno principal.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

los docentes que no hubiesen podido ascender o reclasificarse en el escalafón, a pesar de haberse presentado con anterioridad, para que aquellos accedieran a tal ascenso o reclasificación.

Que la accionante si bien no superó el examen diagnóstico, aprobó satisfactoriamente el procedimiento de evaluación supletorio establecido por el Ministerio de Educación, referente al curso de formación.

Que las entidades accionadas mediante los actos demandados desconocieron el derecho a obtener su ascenso o reclasificación en el escalafón docente con efectos fiscales a partir del 1 de enero de 2016, tal y como se pactó en las actas de acuerdo entre Fecode y el Gobierno Nacional.

1.3. Normas violadas y concepto de la violación

Citó la Constitución Política en sus Artículos: 1, 2, 4, 6, 13, 23, 25, 29, 53, 58, 67 y 122; el Decreto 1751 de 2016; Acta de Acuerdos MEN-FECODE de 7 de mayo de 2015; Acta de acuerdos Comité Implementación de la E.C.D.F. – MEN y FECODE del 17 de agosto de 2016.

Señala que Fecode a principios de 2015, presentó dentro de los términos del Decreto 160 de 2014, el respectivo pliego de peticiones, solicitándole al Gobierno Nacional, el ascenso en el escalafón nacional y la reubicación salarial de todos los docentes que pertenecían al Decreto Ley 1278 de 2002.

Compromisos con base en los cuales se expidió el artículo 2.4.1.4.5.8 del Decreto 1075 de 2015 adicionado por el Decreto 1757 de septiembre 10 de 2015, que de manera literal y específica determinó las etapas del *"proceso de evaluación con carácter diagnóstico formativo"*, así:

1. Convocatoria y divulgación de la evaluación.
2. Inscripción.
3. Acreditación del cumplimiento de requisitos.
4. Realización del proceso de evaluación.
5. Divulgación de los resultados.
6. Expedición de los actos administrativos de ascenso y reubicación.
7. Inscripción y desarrollo de los cursos de formación.
8. Reporte de los resultados de los cursos de formación.
9. Expedición de los actos administrativos de ascenso y reubicación"

En este sentido, arguye que la evaluación con carácter diagnóstica formativa es un (1) solo procedimiento, en el cual se asciende o se reubica al docente a través de dos actuaciones administrativas principales, esto es, la *"Realización del proceso de evaluación"* y la *"Inscripción y desarrollo de los cursos de formación"* las cuales hacen parte del mismo procedimiento.

² Federación colombiana de trabajadores de la educación.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Destaca entonces que, el Decreto 1751 de 2016 estableció que *“La reubicación salarial y el ascenso de grado en el Escalafón Docente surtirán efectos fiscales a partir de 1° de enero de 2016 para los educadores que superen la evaluación de carácter diagnóstica formativa, siempre y cuando el aspirante cumpla los requisitos para reubicación o ascenso, establecidos en la presente sección”*.

Por tanto, advierte que los efectos fiscales del ascenso o reclasificación en el escalafón docente deben darse desde el 1° de enero de 2016, en tanto demostró cumplir los requerimientos legales para ello; por lo que, los actos administrativos demandados vulneraron el ordenamiento jurídico partiendo de una subjetiva interpretación normativa, mediante la cual se transgrede la ley.

2. Contestación de la demanda³

La **Comisión Nacional del Servicio Civil** se opuso a las pretensiones de la demandante y como argumentos de defensa señaló que, la entidad demandada no contaba con injerencia alguna en la emisión de la norma en que debían fundarse las entidades territoriales certificadas en educación para adelantar el *“proceso de evaluación con carácter diagnóstico formativo”* por lo que su intervención se limitó a dar cumplimiento a los postulados de las normas que regularon la materia.

En tal sentido, resalta que la modificación realizada por el Decreto 1751 de 2016, impactó en los efectos fiscales determinados en virtud de lo prescrito por el artículo 2.4.1.4.5.11 del Decreto 1075 de 2015, empero dejó incólume lo señalado por el artículo 2.4.1.4.5.12, mismo que prescribió los efectos fiscales para aquellos que no aprobaran la Evaluación con Carácter Diagnóstica Formativa, y en cambio debieran acudir al curso de formación para lograr su ascenso.

Con base en lo anterior, propuso las excepciones que denominó *“Falta de legitimación en la causa por pasiva”*, *“Estricta legalidad de los actos administrativos demandados”* y *“Buena Fe”*.

El **departamento de Caldas** se opuso a las pretensiones de la demandante y señaló que, el ascenso de grado en el *escalafón docente* que se produzca por haber aprobado los cursos de formación determinados en el Decreto 1075 de 2015, solo puede surtir efectos fiscales a partir de la fecha en que el educador radique la certificación de la aprobación de dichos cursos ante la respectiva autoridad nominadora, siempre y cuando cumpla los requisitos para ser reubicado o ascendido, dado que solo en este punto se pueden dar por cumplidos los requisitos para acceder a tal ascenso.

Que la entidad territorial limitó su participación en la expedición de los actos demandados al cumplimiento de las directrices impartidas por el Ministerio de Educación Nacional, quien fue la entidad que aprobó que para aquellos docentes y directivos docentes que no superaran la evaluación con carácter diagnóstica formativa (ECDF) se diera la posibilidad de culminar su proceso por medio del curso de formación, es decir, que fue dicho ente ministerial el encargado de fijar los parámetros,

³ Folios 50-60 cuaderno principal.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

procesos, procedimientos y requisitos para que los docentes pudieran escalafonarse y reubicarse salarialmente.

Advierte que los efectos fiscales que son pretendidos por la demandante se encuentran claramente establecidos en la ley solamente para aquellos docentes que superaran la evaluación con carácter diagnóstica, lo cual no fue el caso de la accionante pues aquella logró su ascenso a través del curso de formación tras no aprobar la referida evaluación.

Finamente advirtió que, en todo caso, el departamento de Caldas no tiene obligaciones pecuniarias pendientes en relación al reconocimiento de los efectos fiscales que se hubieran generado por los ascensos del personal docente.

Así, propuso las excepciones tituladas *“Falta de legitimación en la causa por pasiva”*, *“Inexistencia De La Obligación Con Fundamento En La Ley”*, *“Buena Fe”* y *“Cobro de lo no debido”*.

3. La sentencia apelada⁴

El *a quo* negó las pretensiones de la demandante y la condenó en costas; para ello, al paso de un recuento normativo respecto del escalafón docente y sobre *“proceso de evaluación con carácter diagnóstico formativo”* advirtió que los efectos fiscales aplicables a partir del 1° de enero de 2016, de conformidad con la normativa pertinente está dado para quienes superaron sin problemas la evaluación diagnóstica, paso del proceso de ascenso que difiere y no puede ser equiparado o conmutado como un solo aspecto del proceso, pues para quienes no lograron aprobar el examen diagnóstico, se dispuso una nueva oportunidad a través de los cursos de formación.

Así entonces concluye que en este proceso se dieron dos escenarios diferentes: un primer grupo conformado por los docentes cuya evaluación diagnóstica fue superada y un segundo grupo, formado por aquellos que no superaron la prueba y cuyo ascenso quedó condicionado a la realización del curso de formación.

En tal sentido, al observar que la demandante se encuentra dentro del 2° grupo señalado, concluyó que no es dable para su caso aplicar los efectos fiscales que se establecieron para quienes sí aprobaron el examen diagnóstico.

4. El recurso de apelación⁵

La **demandante** insistió en que el examen diagnóstico es un solo procedimiento que se aprueba, bien sea por superar el examen o por superar el curso de formación, por lo cual para ambos escenarios resultan igualmente aplicables los efectos del Decreto 1751 de 2016 cuando señaló que *“La reubicación salarial y el ascenso de grado en el Escalafón Docente surtirán efectos fiscales a partir de 1° de enero de 2016 para los educadores que superen la evaluación de carácter diagnóstica formativa, siempre y cuando el aspirante cumpla los requisitos para reubicación o ascenso, establecidos en la presente sección.”*

⁴ Folios 118 a 126, cuaderno principal.

⁵ Folios 129 a 131, *ibidem*.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

De otra parte, solicita se revoque lo referente a la condena en costas, dado que la misma fue impuesta sin ningún tipo de alusión a los motivos de esta, desconociendo así el criterio de fijación objetivo valorativo que ha sido señalado por el H. Consejo de Estado sobre este tópico.

Por tanto, solicita que se revoque la sentencia dado que no existe motivo para que no se apliquen los efectos fiscales que establece la norma para el caso de la demandante.

La **Comisión Nacional del Servicio Civil** apeló la decisión adoptada señalando que, el monto de la condena en costas impuesta a la parte actora desconoce las reglas para su fijación establecidas por el Acuerdo PSAA16-10554 de agosto 5 de 2016 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura.

II. CONSIDERACIONES

1. Problemas jurídicos

De conformidad con los argumentos expuestos en los recursos de apelación, se centran en establecer si:

¿Los efectos fiscales del ascenso en el escalafón docente obtenido por la demandante, deben ser aplicados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 2.4.1.4.5.11 del Decreto 1075 de 2015 modificado por el Decreto 1751 de 2016, esto es, a partir del 1° de enero de 2016?

¿Era procedente la imposición de condena en costas a cargo de la parte actora, y de ser así, la misma fue fijada de conformidad a los criterios de tasación aplicables?

Para resolver los interrogantes planteados, resulta necesario en primer lugar hacer referencia al marco normativo sobre el método de evaluación para ascenso de grado o reubicación de nivel salarial docente desarrollado por el Decreto 1075 de 2015, para luego descender al análisis del caso concreto.

2. Escalafón docente y procedimiento especial de evaluación para ascenso de grado o reubicación de nivel salarial a través de cursos de formación.

El Decreto 1278 de 2002, el cual tiene por objeto regular las relaciones entre el Estado y los educadores a su servicio, para garantizar que la docencia sea ejercida por personal idóneo estableció el “*Estatuto de Profesionalización Docente*” definiendo las reglas para ascenso en el escalafón nacional docente con base a la capacitación y superación profesional de los docentes inscritos en carrera administrativa. En efecto dispuso:

“Artículo 19. Escalafón Docente. Se entiende por Escalafón Docente el sistema de clasificación de los docentes y directivos docentes estatales de acuerdo con su formación académica, experiencia, responsabilidad, desempeño y competencias, constituyendo los distintos grados y niveles que pueden ir alcanzando durante su vida laboral y que garantizan la permanencia en la carrera docente con base en la idoneidad demostrada en su labor y permitiendo asignar el correspondiente salario profesional.”

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

La idoneidad encierra el conjunto de conocimientos, habilidades, actitudes, aptitudes, rendimiento y valores que se consideran imprescindibles para el desempeño de la función docente.

Artículo 20. Estructura del Escalafón Docente. *El Escalafón Docente estará conformado por tres (3) grados. Los grados se establecen con base en formación académica. Cada grado estará compuesto por cuatro (4) niveles salariales (A-B-C-D).*

Quienes superen el período de prueba se ubicarán en el Nivel Salarial A del correspondiente grado, según el título académico que acrediten; pudiendo ser reubicados en el nivel siguiente o ascender de grado, después de tres (3) años de servicio, siempre y cuando obtengan en la respectiva evaluación de competencias el puntaje indicado para ello, según lo dispuesto en el artículo 36 del presente decreto.

Artículo 21. Requisitos para inscripción y ascenso en el Escalafón Docente. *Establecen los siguientes requisitos para la inscripción y ascenso de los docentes o directivos docentes estatales en los distintos grados del Escalafón Docente:*

Grado Uno:

- a) Ser normalista superior;*
- b) Haber sido nombrado mediante concurso;*
- c) Superar satisfactoriamente la evaluación del período de prueba.*

Grado Dos:

- a) Ser licenciado en Educación o profesional con título diferente más programa de pedagogía o un título de especialización en educación;*
- b) Haber sido nombrado mediante concurso;*
- c) Superar satisfactoriamente la evaluación del período de prueba; o la evaluación de competencias en caso de que esté inscrito en el Grado Uno.*

Grado Tres:

- a) Ser Licenciado en Educación o profesional;*
- b) Poseer título de maestría o doctorado en un área afín a la de su especialidad o desempeño, o en un área de formación que sea considerada fundamental dentro del proceso de enseñanza-aprendizaje de los estudiantes;*
- c) Haber sido nombrado mediante concurso;*
- d) Superar satisfactoriamente la evaluación del período de prueba; o la evaluación de competencias en caso de que esté inscrito en el Grado Uno o Dos.*

Parágrafo. Quien reúna los requisitos de los Grados Dos o Tres puede aspirar a inscribirse directamente a uno de estos grados, previa superación de la evaluación del período de prueba.

Artículo 23. Inscripción y Ascenso en el Escalafón Docente. *En cada entidad territorial certificada existirá una repartición organizacional encargada de llevar el registro de inscripción y ascenso en el Escalafón de los docentes y directivos docentes estatales, con las correspondientes evaluaciones y los documentos de soporte para cada*

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

grado y nivel salarial, comunicando a la dependencia que se encargue de las novedades de nómina cada vez que se presente una modificación de los mismos.

...

Los ascensos en el Escalafón y la reubicación en un nivel salarial superior procederán cuando la entidad territorial certificada convoque a evaluación de competencias y se obtenga el puntaje establecido en el artículo 36 de este decreto. Dicha convocatoria establecerá el monto de la disponibilidad presupuestal para efectos de ascenso y reubicación salarial. No podrán realizarse ascensos y reubicación que superen dicha disponibilidad. (Se subraya)

Ahora bien, de forma extraordinaria y atendiendo a una negociación sindical con representantes docentes, el Gobierno Nacional estableció una posibilidad de ascenso en el escalafón para aquellos docentes que no habían logrado ascender en el mismo a pesar de haber presentado en años anteriores los exámenes para el efecto, tal oportunidad se dio a través del Decreto 1075 de 2015 -modificado por el Decreto 1757 de 2015- que señaló:

“Artículo 2.4.1.4.5.1. Objeto. La presente Sección tiene por objeto reglamentar transitoriamente una modalidad de la evaluación de que trata el artículo 35 del Decreto-ley 1278 de 2002 que será aplicada a los educadores que entre los años 2010 y 2014 no lograron el ascenso de grado o la reubicación en un nivel salarial superior, la cual tendrá carácter diagnóstica formativa.

Artículo 2.4.1.4.5.2. Ámbito de aplicación. La evaluación de que trata la presente Sección, que tendrá carácter diagnóstica formativa, será aplicada a los docentes, directivos docentes y orientadores inscritos en el Escalafón que regula el Decreto-ley 1278 de 2002, que habiendo participado en alguna de las evaluaciones de competencias desarrolladas entre los años 2010 y 2014 no lograron el ascenso o la reubicación salarial en cualquiera de los grados del Escalafón Docente.

Artículo 2.4.1.4.5.3. Características de la evaluación. La evaluación prevista en la presente Sección es de carácter diagnóstica formativa, por lo que valorará la práctica educativa, pedagógica, didáctica y de aula. La aprobación de esta evaluación permitirá el ascenso de grado o la reubicación de nivel salarial en los términos que se consagran en los artículos siguientes.

...

Artículo 2.4.1.4.5.8. Etapas del proceso. El proceso de evaluación de carácter diagnóstica formativa de que trata el presente decreto, comprende las siguientes etapas:

1. Convocatoria y divulgación de la evaluación.
2. Inscripción.
3. Acreditación del cumplimiento de requisitos.
4. Realización del proceso de evaluación.
5. Divulgación de los resultados.
6. Expedición de los actos administrativos de ascenso y reubicación.
7. Inscripción y desarrollo de los cursos de formación.
8. Reporte de los resultados de los cursos de formación.
9. Expedición de los actos administrativos de ascenso y reubicación. “

...

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Artículo 2.4.1.4.5.11. Resultados y procedimiento. *La entidad territorial certificada publicará en su sitio Web y en un lugar de fácil acceso al público la lista de educadores que hubieren superado la evaluación de carácter diagnóstica formativa en los términos establecidos en el numeral 2 del artículo 36 del Decreto-ley 1278 de 2002. Los educadores contarán con un término de cinco (5) días, a partir de la publicación, para presentar las reclamaciones a que hubiere lugar.*

...

La reubicación salarial y el ascenso de grado en el Escalafón Docente surtirán efectos fiscales a partir de la fecha de la publicación de la lista de candidatos, siempre y cuando el aspirante cumpla los requisitos para reubicación o ascenso, establecidos en la presente Sección.

Artículo 2.4.1.4.5.12. Cursos de formación. Los docentes que no hubieren superado la evaluación de carácter diagnóstica formativa en los términos establecidos en la presente Sección, deberán adelantar alguno de los cursos de formación que ofrezcan universidades acreditadas institucionalmente y/o que cuenten con facultades de educación de reconocida trayectoria e idoneidad, de conformidad con los parámetros establecidos por el Ministerio de Educación Nacional y siempre que cuenten con la respectiva aprobación de este.

...

La reubicación salarial o el ascenso de grado en el Escalafón Docente que se produzca por haber aprobado los cursos de formación en los términos del inciso anterior, surtirán efectos fiscales a partir de la fecha en que el educador radique la certificación de la aprobación de dichos cursos ante la respectiva autoridad nominadora, siempre y cuando el aspirante cumpla los requisitos para ser reubicado o ascendido según lo establecido en la presente Sección... (Se destaca)

Como se desprende de la normativa en cita, el Decreto 1075 de 2015 -modificado por el Decreto 1757 de 2015- estableció dos diferentes escenarios para obtener el ascenso en el escalafón docente, los cuales cuentan con una diferencia sustancial en cuanto a la fecha en que surtiría efectos fiscales el correspondiente ascenso.

Así, el Artículo 2.4.1.4.5.11. del referido decreto dispuso un ascenso por aprobación del examen diagnóstico formativo, ascenso que contaría con efectos fiscales a partir de la publicación de la lista de candidatos.

A su vez, el Artículo 2.4.1.4.5.12. *ibidem*, estableció una segunda oportunidad de ascenso a través de la realización y aprobación de un curso de formación docente, evento para el cual el ascenso respectivo tendría efectos fiscales a partir de la radicación de la certificación de la aprobación de dichos cursos ante la autoridad nominadora.

Ahora bien, posteriormente el Gobierno Nacional mediante el Decreto 1751 de 2016 aduciendo una serie de situaciones excepcionales advertidas, modificó el referido Artículo 2.4.1.4.5.11. señalando:

“Que en virtud de lo dispuesto en los artículos 2.4.1.4.5.2 y 2.4.1.4.5.9 del Decreto 1075 de 2015, el día 24 de septiembre de 2015 las entidades territoriales certificadas en educación convocaron a los educadores oficiales que cumplían con los requisitos para ello, con el fin de que participaran en la evaluación de carácter diagnóstico formativa indicada en esta parte considerativa.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Que a pesar de los esfuerzos realizados para desarrollar la evaluación de carácter diagnóstica formativa dentro de la vigencia 2015, fue necesario que el Ministerio de Educación Nacional modificara el cronograma de la misma establecido en el artículo 14 de la Resolución 15711 de 2015, mediante las resoluciones 16604, 18024, 19499 de 2015, y 9486, 10986, 12476, 14909 Y 16740 de 2016, considerando entre otros hechos: i) los problemas de conectividad en varias zonas del territorio nacional, lo que condujo a que algunos educadores no pudieran cargar los instrumentos de la evaluación, como el video establecido en el artículo 7, literal a) de la Resolución 15711 de 2015; ii) educadores que tuvieron que separarse temporalmente de su cargo por incapacidad médica o licencia de maternidad, así como educadores que cambiaron de establecimiento educativo o de cargo, lo que impidió que pudieran aplicárseles en debida forma los instrumentos de la evaluación; iii) la finalización del primer semestre del calendario académico de las entidades territoriales certificadas en educación, lo que trajo consigo que los educadores no pudieran completar las encuestas que hacían parte de la evaluación; y iv) los bloqueos de las vías principales durante el paro agrario y el paro de transportadores ocurridos en el primer semestre del año 2016, que le dificultaron al ICFES practicar, dentro del cronograma previsto inicialmente, la evaluación a los educadores participantes.

*Que por lo anterior, resulta necesario establecer que para los educadores que **superen la evaluación indicada en esta parte considerativa**, su ascenso de grado o reubicación en el nivel salarial siguiente dentro del Escalafón Docente, se tenga efectos fiscales desde el 1° de enero de 2016.*

...

Que en mérito de lo expuesto,

DECRETA

ARTÍCULO 1°. Modificación del artículo 2.4.1.4.5.11 del Decreto 1075 de 2015. El artículo 2.4.1.4.5.11 del Decreto 1075 de 2015 quedará así:

«ARTÍCULO 2.4.1.4.5.11. Resultados y Procedimiento. La entidad territorial certificada publicará en su sitio Web y en un lugar de fácil acceso al público la lista de educadores que hubieren superado la evaluación de carácter diagnóstica formativa en los términos establecidos en el numeral 2 del artículo 36 del Decreto Ley 1278 de 2002. Los educadores contarán con un término de cinco (5) días a partir de la publicación, para presentar las reclamaciones a que hubiere lugar.

...

La reubicación salarial y el ascenso de grado en el Escalafón Docente surtirán efectos fiscales a partir de 1° de enero de 2016 para los educadores que superen la evaluación de carácter diagnóstica formativa, siempre y cuando el aspirante cumpla los requisitos para reubicación o ascenso, establecidos en la presente sección.”

Como puede verse, la disposición normativa en cita modificó el artículo 2.4.1.4.5.11, en lo concerniente a los efectos fiscales que tendrían los ascensos de aquellos docentes que aprobaran la evaluación de carácter diagnóstica formativa, esto en atención a una serie de inconvenientes presentados en el marco de la realización de dichos exámenes, empero, por modo alguno modificó lo relacionado con los efectos fiscales de los docentes que obtuvieran su ascenso en forma supletoria a través de la realización y

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

aprobación de los cursos de formación, situación última regulada por el artículo 2.4.1.4.5.12. del mismo decreto y que no fue objeto de ningún tipo de modificación.

3. Caso concreto

Del contenido de las Resoluciones 7283-6 del 20 de septiembre de 2017 expedida por el departamento de Caldas y CNSC 20172000068065 del 21 de noviembre de 2017 expedida por la Comisión Nacional del Servicio Civil se advierten las siguientes situaciones -que no fueron objeto de oposición o prueba en contrario por la parte actora:

- La docente Gloria Esperanza Villada Burgos no aprobó la evaluación diagnóstica formativa (v. fl. 18, cdo. 1).
- Por lo anterior, la docente realizó un curso de formación en los términos del artículo 2.4.1.4.5.12. del Decreto 1075 de 2015 (v. fl. 18, cdo. 1).
- La referida docente radicó el 17 de julio de 2017 ante la Secretaría de Educación de Caldas solicitud de ascenso en el escalafón docente acompañada de la certificación de aprobación de un curso de formación en pedagogía, con puntaje aprobatorio de 93 puntos (v. fls. 17 y 18, cdo. 1).

De lo anterior se concluye que, el ascenso en el escalafón docente obtenido por la aquí de mandante se dio en los términos del artículo 2.4.1.4.5.12. del Decreto 1075 de 2015, esto es, mediante la aprobación de curso de formación, por lo cual los efectos fiscales del mismo no son otros que los señalados por dicho canon normativo, es decir, *“a partir de la fecha en que el educador radique la certificación de la aprobación de dichos cursos ante la respectiva autoridad nominadora”*, lo cual para el caso de marras se dio el 17 de julio de 2017, efectos fiscales que fueron precisamente los dados por los actos demandados.

Así las cosas, no es de recibo por esta Colegiatura la pretensión de la parte actora tendiente a que se le otorgue a su ascenso en el escalafón docente, los efectos fiscales que estableció Decreto 1751 de 2016, puse como se advirtió líneas atrás, dicha excepcionalidad solo es aplicable a aquellos docentes que obtuvieran dicho ascenso mediante la aprobación del examen diagnóstico establecido por el artículo 2.4.1.4.5.11. del Decreto 1075 de 2015, lo cual no es el caso de la accionante.

No puede pretenderse por aquella equiparar su situación a la de los docentes que aprobaron dicha evaluación, pues como pudo verse en el acápite anterior, se trata de situaciones fácticamente diferentes y reguladas jurídicamente en formas distintas.

Así las cosas, se halla respuesta negativa al primer problema jurídico planteado.

4. Costas en primera instancia.

La jurisprudencia de la Corte Constitucional ha explicado que las costas, esto es, *“aquella erogación económica que corresponde efectuar a la parte que resulte vencida en un*

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

*proceso judicial*⁶ están conformadas por dos rubros distintos: las expensas y las agencias en derecho.

Las primeras corresponden a los gastos surgidos con ocasión del proceso y necesarios para su desarrollo, pero distintos al pago de apoderados, así, de conformidad con el Capítulo II del Título I -Costas- del Código General del Proceso - CGP, las expensas están conformadas por aranceles judiciales, honorarios de auxiliares de la justicia, entre otros, es decir, en términos generales a todos los gastos surgidos para dar el curso procesal ordinario requerido por el proceso judicial.

Por su parte, prosigue el citado pronunciamiento jurisprudencial constitucional advirtiendo que *"las agencias en derecho no son otra cosa que la compensación por los gastos de apoderamiento en que incurrió la parte vencedora, aun cuando pueden fijarse sin que necesariamente hubiere mediado la intervención directa de un profesional del derecho"*.

El artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA dispone: *"Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil"*.

En atención a la remisión expresa del artículo referido, se tiene entonces que el CGP en su artículo 365 establece:

"ARTÍCULO 365. CONDENA EN COSTAS. *En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia 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.*

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. *La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.*

3. *En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.*

4. *Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.*

5. *En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*

⁶ Sentencia C-089/02

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

6. Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.

7. Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.

8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”

En este punto se considera necesario destacar que, el Consejo de Estado mediante providencia de 7 de abril de 2016⁷, advirtió sobre la variación de la postura que se venía aplicando respecto de las condenas en costas y agencias en derecho, basada en la modificación introducida por el CPACA y que encuentra sustento en las posturas del extinto CPC y el CGP, puesto que la normatividad anterior, Decreto 01 de 1984 consagraba originalmente en su artículo 171, un criterio subjetivo de valoración, en el cual se atendía exclusivamente a caracteres como la temeridad o mala fe, para proferir condenas en costas y agencias en derecho, en síntesis, advirtió el establecimiento de un nuevo criterio objetivo en lo que respecta a la imposición de costas procesales.

Ahora bien, con respecto al referido cambio de criterio para la imposición de costas procesales el Consejo de Estado ha desarrollado una línea jurisprudencial pacífica, en el sentido de advertir que si bien el fundamento la imposición de costas ha variado a razones de índole meramente objetivo, es necesario que en los términos del precitado numeral 8º del artículo 365 del CGP, se compruebe para su imposición que “en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”. En efecto, la aludida corporación ha señalado⁸:

“[E]sta Subsección..., varió aquella posición y acogió el criterio objetivo para la imposición de costas (incluidas las agencias en derecho) al concluir que no se debe evaluar la conducta de las partes (temeridad o mala fe), sino los aspectos objetivos respecto de la causación de las costas, tal como lo prevé el Código General del Proceso, con el fin de darle plena aplicación a su artículo 365. En dicha oportunidad concluyó lo siguiente:

a) El legislador introdujo un cambio sustancial respecto de la condena en costas, al pasar de un criterio “subjetivo” —CCA— a uno “objetivo valorativo” —CPACA—.

b) Se concluye que es “objetivo” porque en toda sentencia se “dispondrá” sobre costas, es decir, se decidirá, bien sea para condenar total o parcialmente, o bien para abstenerse, según las precisas reglas del CGP.

⁷ Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección A, C.P: William Hernández Gómez.

⁸ Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección A, 12 de abril de 2018, radicación No. 05-001-23-33-000-2012-00439-02 (0178-2017), C.P: William Hernández Gómez.

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

c) Sin embargo, se le califica de “valorativo” porque se requiere que en el expediente el juez revise si las mismas se causaron y en la medida de su comprobación. Tal y como lo ordena el CGP, esto es, con el pago de gastos ordinarios del proceso y con la actividad del abogado efectivamente realizada dentro del proceso. Se recalca, en esa valoración no se incluye la mala fe o temeridad de las partes.

d) La cuantía de la condena en agencias en derecho, en materia laboral, se fijará atendiendo la posición de los sujetos procesales, pues varía según sea la parte vencida el empleador, el trabajador o el jubilado, estos últimos más vulnerables y generalmente de escasos recursos, así como la complejidad e intensidad de la participación procesal (Acuerdo núm. 1887 de 2003 Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura).

e) Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas, por lo que el juez en su liquidación no estará atado a lo así pactado por éstas.

f) La liquidación de las costas (incluidas las agencias en derecho), la hará el despacho de primera o única instancia, tal y como lo indica el CGP, previa elaboración del secretario y aprobación del respectivo funcionario judicial.

g) Procede condena en costas tanto en primera como en segunda instancia.

Por lo anterior, se colige que la condena en costas implica una valoración objetiva valorativa que excluye como criterio de decisión la mala fe o la temeridad de las partes. En efecto, el artículo 188 del CPACA, regula que tratándose de costas en la jurisdicción de lo contencioso administrativo, en la sentencia el juez tiene la obligación de pronunciarse sobre dicho aspecto, con excepción de los asuntos en los que se ventile un interés público.”

De lo expuesto se concluye que, la imposición de la condena en costas tiene lugar en contra de la parte vencida en juicio mientras se valore y compruebe la causación de estas en el expediente, por lo que en consideración de esta Colegiatura la condena en costas impuesta por la Juez de primera instancia no resulta ajustada a derecho, pues el *a quo* limitó la condena en costas a un criterio meramente objetivo, al no señalar por modo alguno las razones de dicha imposición.

Corolario, se revocará el ordinal segundo de la sentencia apelada en el cual se decidió sobre el particular⁹.

5. Costas en segunda instancia.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA, y atendiendo a la remisión normativa señalada por el canon 306 *ibídem* en concordancia con los numerales 1 y 3 del artículo 365 del CGP, y atendiendo a un criterio objetivo valorativo en su imposición, no se condenará en costas en esta instancia dado que, el recurso de apelación de la parte demandante prospero de manera parcial.

Por lo expuesto, la Sala Tercera de Decisión del Tribunal Administrativo de Caldas, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

⁹ **“SEGUNDO.- CONDENAR EN COSTAS a la parte demandante, cuya liquidación y ejecución se hará en la forma dispuesta en el Código General del Proceso. Se fijan agencias en derecho, en la suma de \$ 250.000.”**

RADICADO: 17-001-33-33-003-2018-00205-02
NATURALEZA: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

FALLA

PRIMERO: REVÓCASE el ordinal 2° de la sentencia proferida el 10 de julio de 2019 por el Juzgado Cuarto Administrativo de Manizales, que negó las pretensiones de la parte actora, dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho propuesto por Gloria Esperanza Villada Burgos contra el departamento de Caldas y la Comisión Nacional del Servicio Civil.

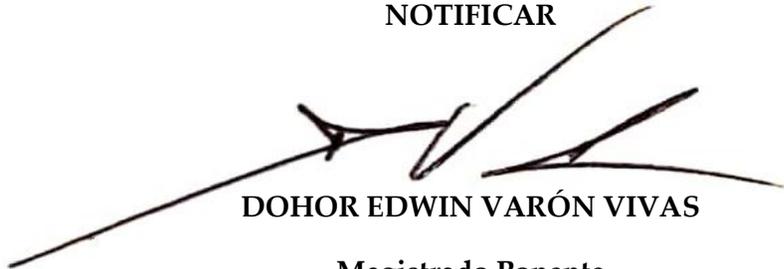
SEGUNDO: CONFÍRMASE en lo demás la sentencia objeto de apelación.

TERCERO: SIN COSTAS en esta instancia.

CUARTO: Ejecutoriada esta providencia, devuélvase el expediente al Juzgado de origen y háganse las anotaciones pertinentes en el programa "Justicia Siglo XXI".

Proyecto discutido y aprobado en Sala Tercera de Decisión realizada en la fecha, según Acta No. 043 de 2020.

NOTIFICAR

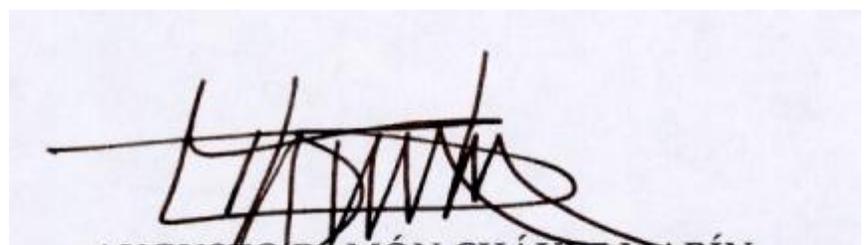


DOHOR EDWIN VARÓN VIVAS

Magistrado Ponente



AUGUSTO MORALES VALENCIA
Magistrado



AUGUSTO RAMÓN CHÁVEZ MARÍN
Magistrado

REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS
SALA TERCERA DE DECISIÓN

MAGISTRADO PONENTE: DOHOR EDWIN VARÓN VIVAS
Sentencia No. 307

Manizales, veinticinco (25) de septiembre de dos mil veinte (2020).

Radicado: 17001-23-33-000-2018-00238-00
Naturaleza: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandantes: Metaloc S.A.S., Jairo de Jesús Arredondo Barrera y Luz Janeth Uribe Moreno
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -Dian

I. ASUNTO

Se emitir fallo con ocasión del medio de control de la referencia.

II. ANTECEDENTES

1. Pretensiones.

En síntesis se solicita en la demanda:

- Que se declare la nulidad de la *“Liquidación Oficial impuesto de renta sociedades No. 102412016000020 del 30 de diciembre de 2016”* y la *“resolución No. 010163 del 20 de diciembre de 2017”* confirmatoria por vía de reconsideración de la decisión anterior.
- Que se dejen sin efectos las sanciones impuestas en los actos demandados al representante legal y a la revisora fiscal de Metaloc S.A.S.
- Que a título de restablecimiento, se disponga la firmeza de la declaración privada del impuesto de renta del año gravable 2013 presentada por Metaloc S.A.S.

2. Sustento fáctico relevante.

- El 15 de abril de 2014 Metaloc S.A.S. presentó declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2013.
- El 11 de julio de 2016 la Dian profirió *“Requerimiento Especial No. 102382016000013”* por medio del cual se solicita a la sociedad demandante modificar su denuncia rentística, disminuyendo la glosa *“Total Costos”* de \$57.662.743.000 a \$791.419.000, esto al plantear el rechazo de costos correspondientes a compras efectuadas por Metaloc catalogados por la DIAN como operaciones simuladas o inexistentes; así como la modificación del renglón *“Gastos Operacionales”* de \$ 2.507.038.000 a \$2.445.895.000 al

desconocer algunos pagos realizados por dicha sociedad a personas naturales sin comprobar su afiliación al sistema general de seguridad social.

- Metaloc dio respuesta al requerimiento especial, oponiéndose a las modificaciones planteadas por la DIAN, al considerar que las compras efectuadas se encuentran debidamente soportadas en la contabilidad de la sociedad.
- El 30 de diciembre de 2016 se profirió la liquidación oficial de revisión No. 102412016000020 computando un mayor valor a pagar a cargo de Metaloc, por concepto de impuesto de renta por el año gravable 2013, tras modificar las glosas correspondientes a los costos de la actividad y gastos operacionales; liquidación en la cual adicionalmente se impuso sanción a Jairo de Jesús Arredondo Barrera y a Luz Janeth Uribe Moreno en sus calidades de representante legal y revisora fiscal de la sociedad demandante, respectivamente.
- La decisión anterior fue objeto de recurso de reconsideración por parte de la demandante, resolviéndose por parte de la Dian su confirmación por medio de la Resolución 010163 del 20 de diciembre de 2017.

3. Normas violadas y concepto de trasgresión.

Arguye la parte actora que los actos administrativos cuya nulidad se depreca vulneran los artículos 29 y 83 de la Constitución Política; 617, 618, 671, 684, 684-1, 689-1, 742, 743, 744, 745, 746, 754 a 763, 771-2, 772, 773, 774, 777, 786 a 791 del Estatuto Tributario – E.T.; y 23 del Decreto 1703 de 2002.

En primera medida, se alega por la parte actora la falta de competencia para la expedición de los actos administrativos demandados, teniendo en cuenta que Metaloc a través de acta del 2 de mayo de 2016, inscrita el 5 de mayo siguiente cambió su domicilio principal a la ciudad de Buenaventura, razón por la cual la competencia para expedir los actos demandados recaía sobre la seccional de impuestos y aduanas de dicha ciudad.

Agrega que, el desconocimiento de las glosas de costos efectuado por la Dian en la liquidación oficial de revisión, no tiene soporte legal, ya que limitó su rechazo a la imposibilidad de obtener información o documentos adicionales por parte de algunos proveedores -personas naturales y jurídicas- que realizaron ventas a Metaloc, desechando las pruebas documentales aportadas por la demandante y que amparan dichas operaciones, esto es, las facturas debidamente emitidas por el proveedor, así como los registros contables de la empresa que dan fe de dichas transacciones. Situación que torna improcedentes los mayores valores por impuesto a pagar y la sanción por inexactitud promulgados por la Dian en la liquidación oficial efectuada.

En igual sentido señala que, el desconocimiento de gastos operacionales de transporte que fueron cancelados a personas naturales no cuenta con sustento legal alguno, pues la sociedad no contaba con la obligación de efectuar verificaciones sobre la afiliación de aquellos al sistema general de seguridad social, pues ninguno de los beneficiarios de dichos pagos prestó servicios a Metaloc por más de 3 meses -artículo 23 Decreto 1703 de 2002-.

Finalmente indica que, las sanciones impuestas al representante legal y la revisora fiscal de la sociedad, desconocen los principios básicos del derecho administrativo

sancionatorio ya que no existió ningún tipo de acción u omisión por parte del representante legal de la empresa, pues únicamente se aducen para la imposición de esta sanción, obligaciones incumplidas por los proveedores de Metaloc, que no podían ser conocidas y menos controladas por el sancionado, esto aunado a que para el caso de la revisora fiscal no existió ningún tipo de motivación del acto, pues sobre el particular la DIAN se limitó a citar una serie de normas del E.T., sin señalar por modo alguno cuál o cuáles conductas se ajustan a la descripción de la norma.

4. Pronunciamiento frente a la demanda.

La **Dian** se opuso a las pretensiones de la demanda, señaló que a través de los medios de prueba contemplados en la normativa tributaria se pudo comprobar que las operaciones efectuadas entre Metaloc y algunos de sus proveedores fueron simuladas o no cumplen con el requisito del artículo 506 del E.T., situaciones que conllevan a la no aceptación de dichos costos.

Finalmente señala que, las sanciones impuestas al representante legal y revisora fiscal de la sociedad demandante, así como la de inexactitud, se basan en la inclusión en los registros contables y declaraciones de renta de operaciones y retenciones inexistentes, al tenor de lo dispuesto en los artículos 647, 658-1, 660, 661 y 661-1 del E.T.

III. CONSIDERACIONES

1. Problemas jurídicos.

El asunto jurídico a resolver se centra en establecer si los actos administrativos demandados adolecen de nulidad en tanto, modificaron la declaración de renta y complementarios efectuada por Metaloc correspondiente al año gravable 2013, imponiendo un mayor valor por impuesto a cargo, sanción por inexactitud y sanción al representante legal y a la revisora fiscal de dicha sociedad, decisiones que se itera fueron adoptadas mediante el mismo acto administrativo.

Para resolver dicho asunto, resulta necesario desatar los siguientes problemas jurídicos:

¿Adolecen de falta de competencia los actos administrativos demandados por haber sido expedidos por la Dirección Seccional de Impuestos de Manizales?

¿Se probó la existencia de operaciones simuladas o sin el cumplimiento de requisitos de deducibilidad que conlleva al rechazo de los costos y gastos incluidos en la declaración de renta y complementarios presentada por Metaloc correspondiente al año gravable 2013, según se efectuó por la Dian en los actos demandados?

¿Se ajusta a legalidad la sanción por inexactitud impuesta por la Dian en los actos administrativos demandados?

¿Son procedentes las sanciones impuestas por la Dian, al representante legal y a la revisora fiscal de la sociedad demandante?

2. Hechos relevantes acreditados.

Como quedó señalado en la etapa de fijación del litigio realizada en la audiencia inicial, se encuentra acreditado que:

- El 15 de abril de 2014 Metaloc presentó declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2013 (fl. 13, cdo. 2).
- Mediante auto de apertura No. 102382015000341 del 25 de agosto de 2015, la Dian dispuso iniciar investigación en contra de la sociedad Metaloc S.A.S. respecto del impuesto de renta correspondiente al año gravable 2013 (fl. 5, cdo. 2).
- El 15 de diciembre de 2015 se expidió requerimiento ordinario por medio del cual se solicita información a Metaloc respecto de las operaciones declaradas por concepto de renta para el año gravable 2013 (fls. 7-8, cdo. 2). Dicho requerimiento fue contestado a través de oficio radicado el 14 de enero de 2016 (fls. 25-196, cdo. 2).
- En julio 11 de 2016 la Dian profirió el "*Requerimiento Especial No. 102382016000013*" por medio del cual solicita a Metaloc modificar su denuncia rentística, disminuyendo la glosa: "*Total Costos*" de \$57.662.743.000 a \$791.419.000, esto al plantear el rechazo de costos correspondientes a compras efectuadas por Metaloc catalogados por la Dian como operaciones simuladas o inexistentes; así como la modificación del renglón "*Gastos Operacionales*" de \$2.507.038.000 a \$2.445.895.000 al desconocer algunos pagos realizados por dicha sociedad a personas naturales sin comprobar su afiliación al sistema general de seguridad social. Igualmente se propone sanción por inexactitud en cabeza de la sociedad y sanciones de índole personal frente al representante legal y la revisora fiscal (fls. 34-51, cdo. 1)
- Dentro del término conferido para el efecto Metaloc dio respuesta al requerimiento especial, oponiéndose a las modificaciones planteadas por la Dian (fls. 364-370, cdo. 2). Igualmente, el representante legal y la revisora fiscal dieron respuesta enfrentándose a las sanciones propuestas (fls. 377-382, *ibídem*).
- El 30 de diciembre de 2016 se profirió la "*liquidación oficial de revisión No. 102412016000020*" computando un mayor valor a pagar a cargo de Metaloc, por concepto de impuesto de renta por el año gravable 2013 y sanción por inexactitud, tras modificar las glosas correspondientes a los costos de la actividad y retenciones del año gravable; liquidación en la cual adicionalmente se impuso sanción a Jairo de Jesús Arredondo Barrera y Luz Janeth Uribe Moreno en sus calidades de representante legal y revisora fiscal de la sociedad demandante, respectivamente (fls. 54-75, cdo. 1).

3. Primer problema jurídico: *¿Adolecen de falta de competencia los actos administrativos demandados por haber sido expedidos por la Dirección Seccional de Impuestos de Manizales?*

Tesis del Tribunal: No adolecen de falta de competencia los actos demandados, dado que el cambio de domicilio principal de la sociedad demandante fue posterior al inicio del procedimiento tributario de fiscalización objeto de controversia, aunado a que el mismo se inició por la dirección seccional correspondiente al domicilio fiscal informado por el contribuyente al momento de presentar la declaración tributaria objeto de discusión.

Como se advirtió en precedencia, el 15 de abril de 2014 Metaloc presentó declaración de renta y complementarios para el año gravable 2013, fecha para la cual su domicilio

principal se ubicaba en la ciudad de Manizales¹ (v. fl. 13, cdo. 1).

Atendiendo a los postulados del artículo 1° de la Resolución No. 7 noviembre 4 de 2008, *“la competencia para la administración de los impuestos será ejercida por las Direcciones Seccionales de Impuestos y Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas, con competencia tributaria en el lugar donde se encuentren domiciliados los contribuyentes...”*, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales inició al proceso de investigación -25 de agosto de 2015- y emitió requerimiento ordinario con base al domicilio fiscal de Metaloc S.A.S. -15 de diciembre de 2015-, el cual solo fue modificado por dicha sociedad con posterioridad a dicha data -02 de mayo de 2016 (v. fl. 30, cdo. 1).

Así las cosas, no existió falta de competencia dado que, el proceso de fiscalización adelantado y que concluyó con los actos demandados fue iniciado y adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos correspondiente al domicilio del contribuyente, siendo su cambio de domicilio posterior a la determinación de dicha competencia mediante la declaración tributaria y la apertura del proceso de fiscalización.

4. Segundo problema jurídico: *¿Se probó la existencia de operaciones simuladas o sin el cumplimiento de requisitos de deducibilidad que conllevara al rechazo de los costos y gastos incluidos en la declaración de renta y complementarios presentada por Metaloc correspondiente al año gravable 2013, según se efectuó por la Dian en los actos demandados?*

Tesis del Tribunal: La Dian logró invertir la carga de la prueba hacia el contribuyente a través de los indicios sobre la existencia de operaciones simuladas o sin el cumplimiento de requisitos de deducibilidad, sin que la demandante hubiese acreditado la veracidad de dichas transacciones, lo cual conlleva al rechazo total de los costos incluidos en la declaración de renta y complementarios presentada por Metaloc correspondiente al año gravable 2013.

Para soportar lo anterior, se hará referencia a: (i) La presunción de veracidad de las declaraciones y la carga de la prueba; (ii) al material probatorio relevante incorporado en el proceso con relación a las compras realizadas por la demandante a las sociedades Inversiones Recicol, Proveedora Alfa Omega, Alta Gama Comercial, Comercializadora Pacora y al listado personas naturales de régimen simplificado señalado en los actos demandados, así como a los indicios hallados por la Dian; esto para analizar su capacidad y contundencia para desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración de renta.

4.1. Presunción de veracidad de las declaraciones y la carga de la prueba

El artículo 746 del E.T., prevé la presunción de veracidad de las declaraciones privadas así: *“Se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas o requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija”*.

¹ Véase casilla No. 12 del formulario 110 *“declaración de renta y complementarios...”* en el cual se diligencia código de dirección seccional No. 10, correspondiente a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales. Ver: https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/formulariosinstructivos/Formularios/2012/direcciones_seccionales_2012.pdf

Por su parte, el artículo 742 siguiente dispone que: *“La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos.”*

A su vez, el artículo 743 *ibídem* relacionado con la idoneidad de los medios de prueba consagra: *“La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.”*

Sobre las facultades de la Dian, relacionadas con la verificación de los hechos consignados en las declaraciones, así como de la naturaleza y valor de las pruebas indiciarias a que llegare en virtud de dichas facultades, el Consejo de Estado² ha señalado:

“la Administración puede desvirtuar los hechos declarados por el contribuyente, pues tiene la facultad de comprobar la certeza, veracidad o realidad de los hechos, datos y cifras consignados en las declaraciones privadas, debido a sus amplias facultades de fiscalización para asegurar el cumplimiento de las normas sustanciales, conforme lo prevé el artículo 684 del Estatuto Tributario³.

Así, con fundamento en los artículos 746 y 684 del Estatuto Tributario y en razón de la presunción de veracidad de las declaraciones, la Administración tiene la carga de desvirtuar dicha presunción. No obstante, en ejercicio de la facultad de fiscalización que le otorga el ordenamiento jurídico, la carga probatoria se invierte automáticamente a cargo del contribuyente en dos eventos: cuando la DIAN solicita una comprobación especial o cuando la ley exige tal comprobación⁴.

El Título VI del Estatuto Tributario regula el régimen probatorio de las actuaciones tributarias y, concretamente, se refiere a los medios de prueba de los que puede hacer uso tanto la Administración, para desvirtuar la presunción de que trata el artículo 746 citado, como el contribuyente, para respaldar los hechos que declara en el denuncia rentístico⁵.

El artículo 742 del Estatuto Tributario prevé que la determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en hechos que estén demostrados en el expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto sean compatibles con las normas tributarias.

(...)

La Sección Cuarta del Consejo de Estado ha reconocido que un conjunto de indicios contundentes puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, por lo cual se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración del impuesto⁶. Por esa razón, sostuvo que ante la contundencia de los indicios

² Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 13 de agosto de 2015. C.P. Dra. Martha Teresa Briseño de Valencia. Rad. 250002327000201200600 01 [20822].

³ Ver la misma sentencia.

⁴ Sentencia de 18 de octubre de 2012, ex. 18329, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁵ Sentencia de 1 de marzo de 2012, exp 17568 C.P Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

⁶ Sentencia de 13 de marzo de 2003, exp 12946 C.P María Inés Ortiz Barbosa. En esa oportunidad, al analizar

“se invierte la carga de la prueba y por tanto correspondía al contribuyente demostrar en aplicación del artículo 177 del C.P.C. que las operaciones con esos proveedores eran reales, lo que no sucedió”, pues la demandante se limitó a “esgrimir las presunciones a su favor y omitió demostrar la existencia real de las operaciones mercantiles cuestionadas, como era su deber”. (...)” (Subraya la Sala)

En reciente pronunciamiento el Consejo de Estado⁷ reiteró:

“De lo expuesto se tiene, entonces, que la DIAN fundamentó la decisión de desconocer parte de los servicios gravados y, por tanto, del impuesto descontable asociado a esas operaciones, con fundamento en las pruebas recaudadas que, según lo advirtió, no permitían tener la certeza de la existencia de las transacciones que originaron el impuesto descontable.

En esas condiciones, a juicio de la Sala, la presunción de veracidad de la declaración del IVA en discusión, así como los hechos alegados en la respuesta al requerimiento especial, fue desvirtuada y, por tanto, era a la demandante a la correspondía acreditarlos, pero como no aportó ningún medio de prueba que demostrara la realidad de las compras controvertidas por la DIAN, el rechazo es procedente.

La Sala ha reconocido que un conjunto de indicios pueden ser suficientes para determinar con certeza que el contribuyente simuló operaciones, por lo que se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración en la que se registra el impuesto tomado como descontable⁸.” (Subraya la Sala).

Con relación al valor probatorio de las facturas aportadas con el fin de acreditar la compra o venta de determinado bien, el Consejo de Estado⁹ ha sostenido:

“Finalmente, la Sala considera que en el presente proceso no tiene cabida la solicitud de aplicación del artículo 745 del E.T., que establece que las dudas se resuelven a favor del contribuyente, pues no existe ninguna duda de que la actora solicitó a la Administración Tributaria ventas exentas que no existieron y compras inexistentes con derecho a IVA descontable.

Al respecto, se advierte que, pese a que las operaciones pretendieron ser presentadas como reales, con facturas y certificado al proveedor, debe tenerse en cuenta que “no es forzosa para la Administración, en cualquier caso, la aceptación incondicional de la apariencia o formalidad de los actos o contratos de los contribuyentes, cuando quiera (sic) que de otras pruebas surja la verdad real o verdadera”, de lo contrario, resultaría ineficaz la acción

los asientos contables de las operaciones que realizó la demandante con otras sociedades, la Sala precisó que la Administración encontró un conjunto de indicios que llevaban a la conclusión de que las operaciones no fueron reales. Ello, porque el NIT de las sociedades estaba errado, estas no habían renovado la matrícula mercantil, no existían las direcciones suministradas de tales empresas y de los establecimientos comerciales o no estaban ubicadas en esas direcciones y tampoco fue posible localizarlas en otro lugar. Además, porque no habían declarado renta por el año gravable que se discutía y eran omisas en las declaraciones de algunos periodos de IVA por el mismo año gravable.

⁷ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 25 de octubre de 2017, C.P. Dr. Julio Roberto Piza Rodríguez. Rad. 76001-23-31-000-2011-01859-01(20762).

⁸ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de 13 de agosto de 2015. CP: Martha Teresa Briceño de Valencia. Exp. 20822.

⁹ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 29 de junio de 2017. M.P. Dr. Milton Chávez García. Rad. 17001-23-33-000-2013-00322-01(21332).

fiscalizadora¹⁰.

De igual manera, no deben tenerse como ciertos los hechos consignados en las respuestas a los requerimientos de la Administración de la forma prevista en el artículo 746 del E.T., pues lo afirmado allí fue desvirtuado por la DIAN en ejercicio de sus facultades de fiscalización...” (Subraya la Sala)

De acuerdo con lo expuesto se concluye que, se presume la veracidad de las declaraciones privadas de impuestos y que corresponde a la Dian desvirtuarla, para lo cual puede a través de prueba directa o incluso de un conjunto de indicios contundentes determinar que el contribuyente simuló operaciones, y en este evento se invierte la carga de la prueba, correspondiéndole al contribuyente demostrar la veracidad de las operaciones declaradas.

En este orden de ideas, se debe establecer si la Dian logró desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración privada del impuesto de renta correspondiente al año 2013 presentada por la demandante y si ello fue así, si esta demostró que las operaciones fueron reales.

Para determinar lo anterior, se hará referencia al material probatorio relevante incorporado en el proceso con relación a las compras realizadas por la demandante a las sociedades Inversiones Recicol, Proveedora Alfa Omega, Alta Gama Comercial, Comercializadora Pacora y al listado personas naturales de régimen simplificado señalado en los actos demandados, así como a los indicios hallados por la Dian, esto, para analizar su capacidad y contundencia para desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración de renta.

4.2. Rechazo de costos en compras efectuadas por Metaloc a unas sociedades.

4.2.1. Pruebas frente a las compras efectuadas a Inversiones Recicol S.A.S.: Frente a los costos correspondientes a las compras supuestamente realizadas por Metaloc a Inversiones Recicol S.A.S., aduce el acto administrativo demandado que estas fueron rechazadas atendiendo a las comprobaciones efectuadas por los funcionarios de la administración de impuestos, a través de las cuales se arribó a la conclusión de que la supuesta sociedad proveedora no desarrolla ni desarrolló su actividad en la dirección registrada en el Registro Único tributario -RUT, siendo imposible verificar la realidad de las operaciones efectuadas entre dichas sociedades.

Sobre este punto obra en el expediente administrativo, el auto No. C-140 de 2015 a través del cual se comisionó al jefe de la división de fiscalización de Medellín, para que efectuara la comprobación directa de las operaciones comerciales sostenidas entre Metaloc e Inversiones Recicol S.A.S., en el año 2012, comisión que fuere atendida según informe del que se destaca (fls. 279-288, cdo. 2):

“El 28 de abril de 2015... la funcionaria comisionada se hizo presente en la dirección Calle 94 D [#] 84 36 de Medellín - Antioquia, que corresponde al domicilio fiscal de la sociedad investigada, donde se constató que corresponde a una casa de habitación, donde

¹⁰ Sentencia de 22 de febrero de 2002, exp. 12323, C.P. Germán Ayala Mantilla, reiterada en las sentencias de 12 de diciembre de 2014, exp. 19121, y de 15 de septiembre de 2016, exp. 20555, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

al momento de la visita se encontraban tres personas que dicen no conocer la sociedad INVERSIONES RECICOL S.A.S. con NIT 900.529.359-5. La diligencia fue atendida por la señora MARÍA DELIA RAMOS con CC 22.098.952 de Sonsón - Antioquia, en calidad de habitante de la casa.

Se le preguntó: “¿P/ Conoce usted la sociedad Inversiones Recicol? R/ Yo lo que sé es que en el segundo piso un señor puso eso pero él ya no está. Inclusive la dueña de la casa lo tiene demandado.

...

Por lo anterior, no fue posible ubicar a la sociedad INVERSIONES RECICOL S.A.S., por lo que se procederá a la suspensión del RUT”

4.2.2. Pruebas frente a las compras efectuadas a Proveedor Alfa Omega S.A.S.: En lo que respecta a las operaciones entre Metaloc y Proveedor Alfa Omega S.A.S., se señala idéntica causal de rechazo a la expuestas en el acápite anterior, atendiendo a las comprobaciones efectuadas por los funcionarios de la Dian, a través de las cuales se arribó a la conclusión de que la supuesta sociedad proveedora no desarrolla ni desarrolló su actividad en la dirección registrada en el RUT, siendo imposible verificar la realidad de las operaciones efectuadas ente dichas sociedades.

Sobre este punto obra en el expediente administrativo el auto No. C-139 de 2015 a través del cual se comisionó al jefe de la división de fiscalización de Medellín para que efectuara la comprobación directa de las operaciones comerciales sostenidas entre Metaloc y Proveedor Alfa Omega S.A.S. en el año 2012, comisión que fuere atendida según informe del que se destaca (fls. 290-296, cdo. 2):

“...la funcionaria comisionada se hizo presente el día 29 [de abril de 2015] en la Carrera 50B [#] 89 70 del Municipio (sic) de Medellín - Antioquia, dirección informada como domicilio fiscal reportada en el RUT, con fecha de actualización 10 de enero de 2014 por la sociedad PROVEEDORA ALFA OMEGA S.A.S; La visita fue atendida por la señora BLANCA CUESTAS quien se reserva su número de identificación, manifiesta que es inquilina de la casa con nomenclatura carrera 50 B No. 89 - 70 pero que no conoce la empresa por la cual se pregunta “Proveedor Alfa Omega S.A.S”, manifiesta que a esta dirección siempre llega documentación de esta empresa pero que no tiene conocimiento de ella.

...

Por lo anterior, no fue posible ubicar a la sociedad PROVEEDORA ALFA OMEGA S.A.S, NIT. 900.529.944-4, por lo que se procederá a la suspensión del RUT.”

4.2.3. Pruebas frente a las compras efectuadas a Alta Gama Comercial S.A.S.: Nuevamente frente a las compras que se manifiestan realizadas por Metaloc a Alta Gama Comercial S.A.S., se aduce que la sociedad proveedora no desarrolla ni desarrolló su actividad en la dirección registrada en el RUT, siendo imposible verificar la realidad de las operaciones efectuadas ente dichas sociedades.

Sobre este punto obra en el expediente administrativo el auto No. C-141 de 2015 a través del cual se comisionó al jefe de la división de fiscalización de la ciudad de Medellín con el fin de que efectuara la comprobación directa de las operaciones comerciales sostenidas entre Metaloc y Alta Gama Comercial S.A.S. en el año 2013, comisión que fuere atendida según informe del que se destaca (fls. 297-316, cdo. 2):

“...la funcionaria comisionada se hizo presente el 30 de abril del año en curso en la dirección Calle 51 [#] 64 C 29 de Medellín - Antioquia, que corresponde al domicilio fiscal de la sociedad investigada, constatándose que en esta dirección tiene un aviso de asesorías contables..., pero se encontró cerrada...

...Se realizó llamada telefónica a los números celulares... reportados en el Registro Único Tributario - Rut actualizados el 19 de junio de 2014 y 08/06/2012 sin lograr comunicación, por lo que se dejó mensaje para que se comunicara con la funcionaria de la DIAN.

El 29 de abril, se recibió una llamada telefónica, de una persona que se identificó como el representante legal de esta sociedad, informando que había entregado la oficina hace dos meses, pero que iba a enviar al contador...

El 7 de mayo de 2015 se presenta... el señor Juan Felipe Pino Pino quien exhibió la cédula No. 98.642.361, en calidad de Gerente de la sociedad... Es de señalar que no aportó ningún documento, en la visita se levantó acta de comparecencia suscrita por las partes, en la que se dejó constancia de lo informado por el Gerente y de la cual se extracta lo siguiente:

- El señor Juan Felipe Pino Pino, adquirió la empresa hace un año aproximadamente y recibió la contabilidad y los documentos, que está dispuesto a ponerla a disposición de la Dian...*
- El domicilio que figuraba en la Cámara de Comercio cuando adquirió esta sociedad, era el de una bodega ubicada en el Barrio Zamora, la actividad económica era la comercialización de excedentes industriales...*
- En el domicilio que tiene registrada la sociedad a ALTA GAMA COMERCIAL S.A.S... no realizó ninguna actividad comercial, tampoco funciona allí actualmente, toda vez que esta oficina fue utilizada para negocios personales como persona natural la cual entregó hace un mes; compartía el espacio con una oficina de contadores y unas comercializadoras, pero no tenía ningún vínculo con ellas.*

Teniendo en cuenta que hasta la fecha de esta acta, esta sociedad no aportó ningún documento, a pesar de que se les solicitó mediante correos electrónicos... y a pesar de que en acta de comparecencia... se acordó que esta documentación la allegarían a la funcionaria e 12 de mayo de 2015, se levantó acta de no comparecencia dejando constancia de la no presentación del Gerente de esta sociedad...

Por lo anterior, no fue posible para la Administración Tributaria establecer la realidad las transacciones efectuadas... adicionalmente, se determinó que el domicilio de esta sociedad no corresponde al registrado en el RUT, ya que nunca realizó operaciones allí, por lo que no fue posible ubicar a la sociedad investigada, por lo que se procederá a tramitar la suspensión del Rut”

4.2.4. Pruebas frente a las compras efectuadas a Comercializadora Pacora S.A.S.: Finalmente frente a las operaciones efectuadas entre Metaloc y Comercializadora Pacora S.A.S., obra en el expediente administrativo el auto No. 087 de 2016 (fl. 206, cdo. 2) a través del cual se comisionó al jefe de la división de fiscalización de Bogotá para que efectuara la comprobación directa de las operaciones comerciales sostenidas en el año 2013, comisión que fuere atendida según informe sin fecha, (fl. 223-224, cdo. 2) en el que se informa la imposibilidad de ubicar a la referida sociedad proveedora

dado que al acudir a la dirección registrada en el RUT se halla una bodega desocupada.

4.3. Rechazo de costos en compras efectuadas por Metaloc frente a proveedores personas naturales.

En igual línea de intelección a la esbozada frente a los proveedores personas jurídicas previamente señalados, obran en el expediente autos comisorios con el fin de que se efectuara verificación de las operaciones declaradas por Metaloc S.A.S. con una serie de personas naturales, así como los correspondientes informes de visita a las direcciones registradas por aquellos en el RUT, informes que son coincidentes entre sí, señalando dos situaciones a saber: *(i)* En las referidas direcciones no residen o laboran dichos proveedores; o *(ii)* Las direcciones son inexistentes (fls. 225-269, cdo. 2).

4.4. Conclusión frente al rechazo de las operaciones previamente reseñadas.

Desde el punto de vista de la contabilidad de la demandante, las operaciones de compra realizadas con las sociedades Inversiones Recicol, Provedora Alfa Omega, Alta Gama Comercial y Comercializadora Pacora, aparecen soportadas en las facturas expedidas -las cuales se observan en acatamiento a los requisitos de facturación pertinentes art. 617 E.T.¹¹- y en los informes de software contable (fls. 72-196, cdo. 2) sin embargo, no fue posible constatar la realidad material de dichas operaciones comerciales.

Se arriba a la anterior conclusión al observar que, la investigación adelantada por la Dian arrojó una serie de indicios que imponen un manto de duda sobre la realización material de las operaciones comerciales que fueron declaradas por la sociedad demandante, tal es el caso de la imposibilidad de ubicar las sedes de negocios de 4 de los principales proveedores, como son las sociedades: Inversiones Recicol, Provedora Alfa Omega, Alta Gama Comercial y Comercializadora Pacora, respecto de las cuales se presentó la misma situación, esto es, la inexistencia de sedes comerciales o administrativas en las direcciones registradas en el RUT de dichas sociedades, aunado a un total desconocimiento de su existencia por parte de las personas residentes u ocupantes de los inmuebles en que supuestamente se ubicaban dichos proveedores.

Símil situación se presentó con los proveedores personas naturales, quienes no fueron ubicados en las direcciones registradas o contaban con registro de direcciones inexistentes.

¹¹ **ARTICULO 617. REQUISITOS DE LA FACTURA DE VENTA.** Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

- a. Estar denominada expresamente como factura de venta.
- b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.
- c. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.
- d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.
- e. Fecha de su expedición.
- f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.
- g. Valor total de la operación.
- h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.
- i. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.

En línea con lo anterior, en lo que respecta a las operaciones declaradas por Metaloc con sus proveedores, la carga de la prueba de su veracidad recaía sobre dicha sociedad, siendo necesario que fuese quien demostrara la existencia material de las compras que supuestamente efectuó, y por ende, desvirtuar la prueba indiciaria que fue arribada por la Dian en sede administrativa.

Gestión probatoria de la parte actora que en el asunto brilla por su ausencia, dado que se limitó a señalar que, la prueba de sus operaciones radicaba en las facturas con el lleno de los requisitos legales, documentos que como se anticipó líneas atrás, no son suficientes -por si solas- para acreditar la realidad de dichas operaciones, dada la comprobación especial que la Dian exigió al contribuyente frente a estas con ocasión de las inconsistencias presentadas al momento de investigar su realización efectiva.

Cabe advertir que la posición aquí señalada ha sido adoptada por este Tribunal en providencia del 27 de enero de 2020 dentro del asunto radicado 17001-23-33-000-2016-00450-00 con identidad de partes en el cual se discutió el mismo gravamen para una vigencia fiscal anterior.

4.5. Rechazo de gastos operacionales sin cumplimiento de requisitos de deducibilidad.

Los actos demandados señalaron, además, el rechazo de algunos pagos efectuados como gastos deducibles por parte de Metaloc, que fueron efectuadas -según se afirma- por concepto de servicios de transporte contratados con particulares, rechazo que se sustenta en la ausencia de comprobantes de verificación del pago de aportes a seguridad social por parte de dichos contratistas.

En tal sentido, la parte actora alega que dicha comprobación no era necesaria al tenor de lo dispuesto por el artículo 23 del Decreto 1703 de 2002 que impone dicha carga únicamente para el caso de contratos de prestación de servicios cuya duración exceda de 3 meses.

Al respecto, resulta necesario traer a colación el artículo 3° del Decreto 1070 de 2013, que establece la obligación -de pretender la deducción del gasto- de comprobar el pago de aportes a seguridad social por parte de contratistas, sin atención a la duración del contrato, canon normativo que señala:

“Artículo 3°. Contribuciones al Sistema General de Seguridad Social. De acuerdo con lo previsto en el artículo 26 de la Ley 1393 de 2010 y el artículo 108 del Estatuto Tributario, la disminución de la base de retención para las personas naturales residentes cuyos ingresos no provengan de una relación laboral, o legal y reglamentaria, por concepto de contribuciones al Sistema General de Seguridad Social, pertenezcan o no a la categoría de empleados, estará condicionada a su pago en debida forma, para lo cual se adjuntará a la respectiva factura o documento equivalente copia de la planilla o documento de pago.

Para la procedencia de la deducción en el impuesto sobre la renta de los pagos realizados a las personas mencionadas en el inciso anterior, el contratante deberá verificar que el pago de dichas contribuciones al Sistema General de Seguridad Social esté realizado en debida forma, en relación con los ingresos obtenidos por los pagos relacionados con el contrato

respectivo, en los términos del artículo 18 de la Ley 1122 de 2007, aquellas disposiciones que la adicionen, modifiquen o sustituyan, y demás normas aplicables en la materia.”

Se concluye entonces que, la demandante no acreditó el cumplimiento de dicho requisito, razón por la cual se impone mantener lo decidido sobre el rechazo de los gastos operacionales incluidos por Metaloc en su declaración de renta, soportados en las contrataciones de servicios con personas naturales, frente a las cuales no se comprobó el pago de aportes a seguridad social.

Corolario, la Sala halla respuesta afirmativa al segundo problema jurídico planteado al considerar que, las pruebas en que se fundó la Dian para proferir los actos demandados resultan ser suficientes para invertir hacia el contribuyente la carga de la prueba respecto de realidad de las compras señaladas como simuladas o sin el lleno de los requisitos legales, esto, sin que Metaloc S.A.S. haya logrado demostrar la veracidad o el cumplimiento de los requisitos de deducibilidad de las mismas, por lo cual se negarán las pretensiones de la demanda en lo que atañe a este tópico.

5. Tercer problema jurídico: *¿Se ajusta a legalidad la sanción por inexactitud impuesta por la Dian en los actos administrativos demandados?*

Tesis del Tribunal: Se ajusta a legalidad la imposición de la sanción por inexactitud planteada por la Dian en los actos administrativos demandados, sin embargo la misma debe ser reducida en aplicación del principio de favorabilidad, atendiendo a la reducción del monto de dicha sanción efectuada por la Ley 1819 de 2016; lo anterior según se pasa a exponer:

El artículo 647 del E.T. -en su redacción vigente para el año gravable discutido- señaló los hechos que constituyen inexactitud y que por consiguiente son sancionables, entre los cuales se encontraba: *“La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes”*.

En tal sentido resulta necesario recordar que líneas arriba, la Sala advirtió la legalidad del acto administrativo en lo que respecta a los costos y gastos que fueron rechazados por la Dian, por ser considerados como operaciones simuladas o inexistentes, dejando incólume la consideración de inexistencia o incumplimiento de requisitos legales de las deducciones no aceptadas.

Así las cosas, es claro que demandante incurrió en la conducta tipificada por el Estatuto Tributario como sancionable, esto es la inclusión de deducciones inexistentes, razón por la cual halla eco en esta Colegiatura la imposición de la sanción por inexactitud de que tratan los artículos 647 y s.s. del E.T.

Ahora bien, debe ponerse de presente que el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, incorporó una modificación al artículo 640 del E.T., estableciendo que: *“el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”*.

Así, resulta necesario dar aplicación al actual artículo 648 del E.T.¹², igualmente modificado por la mencionada Ley 1819, canon normativo que estableció la sanción

¹² **ARTÍCULO 648. SANCIÓN POR INEXACTITUD.** *La sanción por inexactitud será equivalente al ciento por ciento*

por inexactitud en un monto del 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

En tal sentido se ha pronunciado el H. Consejo de Estado, en reciente pero ya cimentada línea jurisprudencial, sobre la aplicación del principio de favorabilidad, en cuanto a la reducción de la sanción por inexactitud que fue incorporada mediante la Ley 1819 de 2016. En efecto dicha corporación expuso para un caso inherente a una sanción imputada por un periodo fiscal correspondiente al año 2009, lo siguiente:

“Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, con la modificación efectuada por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que ésta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

3.5. En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados.”¹³

En consideración a lo anterior, en esta oportunidad se dará aplicación al principio de favorabilidad previamente referido y estableciendo el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% de los mayores valores a pagar por Metaloc entre la declaración privada y la declaración oficial emitida por la administración de impuestos.

Por lo señalado, la Sala dispondrá la nulidad parcial del acto en lo que respecta a la sanción por inexactitud de conformidad con lo señalado en este acápite.

6. Cuarto problema jurídico: *¿Son procedentes las sanciones impuestas por la Dian, al representante legal y a la revisora fiscal de la sociedad demandante?*

Tesis del Tribunal: Frente a los cargos de nulidad propuestos por los demandantes Jairo de Jesús Arredondo Barrera y Luz Janeth Uribe Moreno con ocasión de la sanción que les fue impuesta a través de los actos demandados, de conformidad con la decisión principal ya advertida, dichos accionantes sí incurrieron en las conductas tipificadas por el artículo 658-1 del E.T., según se pasa a exponer:

El referido artículo 658-1 establece la sanción a administradores y representantes legales, extensible a revisores fiscales en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 658-1. SANCIÓN A ADMINISTRADORES Y REPRESENTANTES LEGALES. Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que

(100%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, agente retenedor o responsable, o al quince por ciento (15%) de los valores inexactos en el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio.

¹³ Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, 5 de abril de 2018, Radicación número: 17001-23-31-000-2012-00200-01(21612).

deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

La sanción prevista en el inciso anterior será anual y se impondrá igualmente al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Esta sanción se propondrá, determinará y discutirá dentro del mismo proceso de imposición de sanción o de determinación oficial que se adelante contra la sociedad infractora. Para estos efectos las dependencias competentes para adelantar la actuación frente al contribuyente serán igualmente competentes para decidir frente al representante legal o revisor fiscal implicado.” (Subrayado y negrillas de la Sala)

Así, la sanción establecida para administradores, representantes legales y revisores fiscales se enmarca claramente dentro de tres conductas: **(i)** omisión de ingresos gravados, **(ii)** doble contabilidad, e **(iii)** inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes.

En similar línea de intelección a la ya expresada frente al problema jurídico principal, se advierte que los rechazos de deducciones que se dispondrá dejar incólumes frente a la declaración de renta presentada por Metaloc para el año 2013, tienen como fundamento *la declaración de inexistencia* de las operaciones de compra frente a los proveedores Inversiones Recicol, Proveedora Alfa Omega, Alta Gama Comercial, Comercializadora Pacora y otras personas naturales, así como el incumplimiento de requisitos legales de deducibilidad de otros gastos operacionales.

Así las cosas, no se observa causal de nulidad alguna respecto de la sanción impuesta a los demandantes Jairo de Jesús Arredondo Barrera y Luz Janeth Uribe Moreno con base en lo dispuesto por el 658-1 del Estatuto Tributario, pues se itera, dicho representante legal y revisora fiscal de la sociedad Metaloc S.A.S. incurrieron en la conducta establecida por dicho canon normativo, esto es, ordenar y o aprobar la inclusión de costos inexistentes, situación que se desprende de la firma de la declaración de renta correspondiente, por parte de dichas demandantes.

Por último, en cuanto a la sanción anunciada en la parte final del acto administrativo (v. fl. 74, cdo. 1), esto es, aquella de que tratan los artículos 660¹⁴, 661¹⁵ y 661-1¹⁶ del E.T., no está siendo impuesta mediante los actos demandados, pues como lo expresan dichas disposiciones normativas, esta debe ser objeto de un procedimiento adicional, que se da una vez se encuentre en firme el acto administrativo que dispuso la modificación de la declaración privada. Por lo tanto, los actos administrativos enjuiciables en lo que respecta a dichas sanciones serán aquellos que la administración tributaria profiera una vez se encuentre en firme el acto de liquidación oficial.

7. CONCLUSIONES

¹⁴ Art. 660. *Suspensión de la facultad de firmar declaraciones tributarias y certificar pruebas con destino a la administración tributaria. (...)*

¹⁵ Art. 661. *Requerimiento previo al contador o revisor fiscal. (...)*

¹⁶ Art. 661-1. *Comunicación de sanciones. (...)*

De conformidad con lo expuesto, se tiene que frente al primer problema jurídico planteado, los actos administrativos no fueron expedidos con falta de competencia, por haberse proferido por la Dirección Seccional pertinente.

En cuanto al segundo problema jurídico, la Dian arribó el suficiente caudal probatorio y considerativo que soportara los actos administrativos demandados, en tanto declaró la inexistencia, simulación o incumplimiento de requisitos legales de las transacciones comerciales soportadas documentalmente entre Metaloc S.A.S. y los proveedores Inversiones Recicol S.A.S, Provedora Alfa Omega S.A.S., Alta Gama Comercial S.A.S. y Comercializadora Pacora S.A.S. y otras personas naturales, a través de suficientes indicios que permitieron concluir su inexistencia, sin que la parte actora demostrara su existencia material.

En cuanto al tercer problema jurídico, se encuentra ajustada a la legalidad la imposición de la sanción por inexactitud planteada por la Dian en los actos administrativos demandados, sin embargo, esta debe ser reducida en aplicación del principio de favorabilidad señalado en la Ley 1819 de 2016; por lo tanto, se dispondrá la nulidad parcial del acto, en lo que respecta a la sanción por inexactitud, de conformidad con lo señalado.

Frente al cuarto problema jurídico planteado, respecto a la sanción que les fue impuesta a los demandantes Jairo de Jesús Arredondo Barrera y Luz Janeth Uribe Moreno a través de los actos demandados, se concluye que estos sí incurrieron en las conductas tipificadas por el artículo 658-1 del E.T., y por lo tanto, se negaran igualmente las pretensiones de la demanda formuladas sobre el particular.

3.8. COSTAS.

Con fundamento en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 y el artículo 365 del Código General del Proceso (CGP), no se condenará en costas al haberse accedido de manera parcial a las pretensiones de la demanda.

Por lo expuesto, el Tribunal Contencioso Administrativo De Caldas, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la *“Liquidación Oficial impuesto de renta sociedades No. 102412016000020 del 30 de diciembre de 2016”* y la *“Resolución No. 010163 del 20 de diciembre de 2017”*, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos de Manizales, que modificó la declaración de renta presentada por Metaloc S.A.S. por el año gravable 2013, únicamente en lo que se refiere al valor de la sanción por inexactitud.

SEGUNDO: En consecuencia, **ORDÉNESE** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, modificar la sanción por inexactitud impuesta a Metaloc S.A.S. aplicando un valor sancionable del 100% y no del 160% como se determinó en los actos demandados. Lo anterior en aplicación del principio de favorabilidad, atendiendo a la reducción del monto de dicha sanción efectuada por la Ley 1819 de 2016.

TERCERO: DENIÉGANSE las demás pretensiones de la demanda.

CUARTO: ORDÉNASE dar cumplimiento al presente fallo en los términos previstos en el artículo 192 del CPACA.

QUINTO: SIN COSTAS por lo brevemente expuesto.

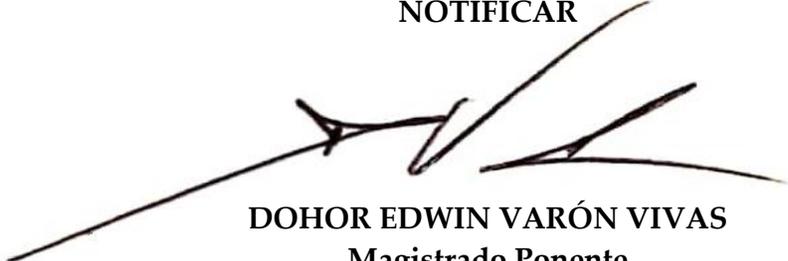
SEXTO: EJECUTORIADA la presente providencia, **LIQUÍDENSE** los gastos ordinarios del proceso, **DEVUÉLVANSE** los remanentes, si los hubiere, a la parte interesada y **ARCHÍVESE** el expediente, previas las anotaciones en el sistema Justicia Siglo XXI.

SÉPTIMO: EXPÍDANSE a costa de la parte interesada las copias auténticas que sean solicitadas, con las constancias secretariales requeridas, con observancia de los parámetros legales (Artículo 114 del Código General del Proceso).

OCTAVO: NOTIFÍQUESE esta providencia en los términos del artículo 203 del CPACA.

Proyecto discutido y aprobado en Sala Tercera de Decisión realizada en la fecha, según Acta No. 043 de 2020.

NOTIFICAR



DOHOR EDWIN VARÓN VIVAS
Magistrado Ponente



AUGUSTO MORALES VALENCIA
Magistrado



AUGUSTO RAMÓN CHÁVEZ MARÍN
Magistrado

REPÚBLICA DE COLOMBIA



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS

MAGISTRADO PONENTE: CARLOS MANUEL ZAPATA JAIMES

Manizales, veinticinco (25) de septiembre de dos mil veinte (2020)

RADICADO	17001-33-33-003-2017-00545-03
MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE	MUNICIPIO DE MANIZALES
DEMANDADO	NACIÓN – MINISTERIO DE DEFENSA – POLICÍA NACIONAL

Vista la constancia secretarial que antecede, en cuanto a que la entidad demandante allegó solicitud de aclaración del auto de 31 de julio de 2020 que admitió el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia y corrió traslado para alegatos de conclusión, en tiempo, al no haberse admitido el recurso de apelación presentado por el Municipio de Manizales, procede el despacho a resolver la misma.

CONSIDERACIONES

El artículo 287 del Código General del Proceso dispone:

***ARTÍCULO 285. ACLARACIÓN.** La sentencia no es revocable ni reformable por el juez que la pronunció. Sin embargo, podrá ser aclarada, de oficio o a solicitud de parte, cuando contenga conceptos o frases que ofrezcan verdadero motivo de duda, siempre que estén contenidas en la parte resolutive de la sentencia o influyan en ella.*

En las mismas circunstancias procederá la aclaración de auto. La aclaración procederá de oficio o a petición de parte formulada dentro del término de ejecutoria de la providencia.

La providencia que resuelva sobre la aclaración no admite recursos, pero dentro de su ejecutoria podrán interponerse los que procedan contra la providencia objeto de aclaración. (Subrayado fuera de texto)

Se observa que efectivamente el Municipio de Manizales presentó recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia, con escrito visible a folios 266 a 268 del cuaderno 1A del expediente, y en auto del 31 de julio de 2020 (Fl. 2) se expresó que se admitía el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, lo que obedeció a un error en la digitación al momento de proferir el auto, pues la parte demandada no interpuso recurso alguno.

De otro lado, ya que el auto mencionado también corrió traslado para alegatos de conclusión y las partes allegaron sus alegatos en oportunidad, se tendrá por convalidada esta etapa procesal.

Así las cosas,

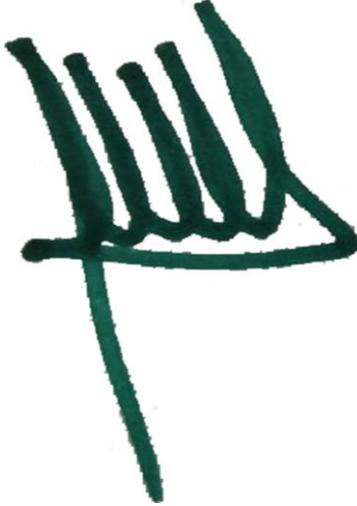
RESUELVE

1. **ACLARAR** el auto de 31 de julio de 2020, en el sentido de que se admite el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante.
2. **TÉNGASE** por presentados los alegatos de conclusión allegados por las partes.
3. Ejecutoriado el presente auto se pasará el proceso a despacho para proferir sentencia de segunda instancia.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



CARLOS MANUEL ZAPATA JAIMES
Magistrado

<p style="text-align: center;">TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS</p> <p>El suscrito Secretario certifica que la anterior providencia se notifica a la parte demandante por Estado Electrónico No. 134 del 28 de septiembre de 2020. Surtido lo anterior, se envió mensaje de datos al correo electrónico.</p> <p>Manizales, _____</p> <div style="text-align: center;"></div> <p style="text-align: center;">HÉCTOR JAIME CASTRO CASTAÑEDA Secretario</p>
--



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS

Magistrado Ponente: Augusto Ramón Chávez Marín

A.I.: 280

Asunto:	Rechaza apelación
Acción:	Protección de los Derechos e Intereses Colectivos
Radicación:	17001-23-33-000-2020-00051-00
Accionante:	Alberto Botero Castro
Accionados:	Nación-Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Superintendencia Financiera de Colombia y Banco Colpatria S.A.

Manizales, veinticinco (25) de septiembre de dos mil veinte (2020).

Mediante auto del 21 de agosto de 2020, el Tribunal Administrativo de Caldas, Sala de Decisión, rechazó la demanda de la referencia por considerar que se había configurado el fenómeno de cosa juzgada.

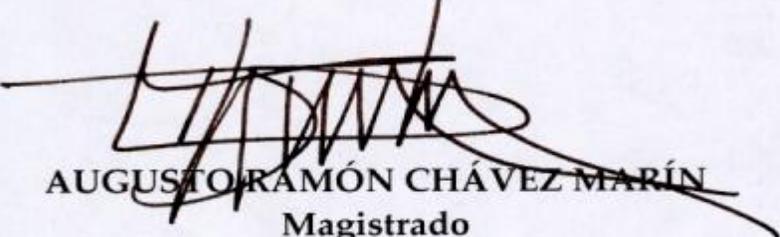
La referida providencia fue notificada por estado n° 111 del 26 de agosto de 2020, según consta en el archivo correspondiente del expediente digital. La parte actora presentó el día 18 de septiembre de 2020, recurso de reposición y apelación contra el auto de rechazo de la demanda, esto es, pasados 17 días desde la notificación por estado.

En la parte inicial del recurso, la parte actora acepta que la notificación del auto que rechazó la demanda se efectuó el 26 de agosto de 2020 por estado y al correo electrónico abcvivienda@gmail.com

Así las cosas, teniendo en cuenta que el artículo 322 del Código General del Proceso, aplicable al caso por remisión del artículo 37 de la Ley 472 de 1998, establece un término de 3 días siguientes a la notificación por estado, para la apelación de las providencias dictadas fuera de audiencia, **RECHÁZASE** por extemporáneo el recurso de apelación interpuesto por el señor Alberto Botero Castro contra el auto notificado por este Tribunal el 26 de agosto de 2020, por medio del cual se rechazó la demanda.

Ejecutoriada esta providencia, archívense las presentes diligencias y háganse las anotaciones pertinentes en el programa informático "justicia Siglo XXI".

Notifíquese y cúmplase



AUGUSTORAMÓN CHÁVEZ MARÍN
Magistrado

<p>TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CALDAS</p> <p><u>NOTIFICACIÓN POR ESTADO ELECTRÓNICO</u></p> <p>No. 134 FECHA: 28 de septiembre de 2020</p>  <p>HÉCTOR JAIME CASTRO CASTAÑEDA Secretario</p>
