



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
TRASLADO DE LA CONTESTACION Y LAS EXCEPCIONES
ART 175 C.P.A.C.A**

SGC

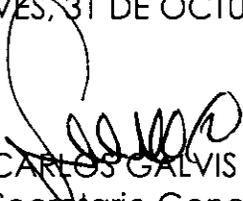
HORA: 8:00 a.m.

MIERCOLES, 30 DE OCTUBRE DE 2019

M.PONENTE: JOSÉ RAFAEL GUERRERO LEAL
RADICACION: 13001-23-33-000-2018-00456-00
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: CBI COLOMBIANA S.A.
DEMANDADO: DIAN

En la fecha se corre traslado por el término legal de tres (03) días a las partes de la Contestación de la REFORMA de la demanda presentada por EDERLINDA VIANA CASTELLAR, en calidad de apoderado(a) judicial de la DIAN, visible a folios 314-353 del Cuaderno Principal No. 2.

EMPIEZA EL TRASLADO: JUEVES, 31 DE OCTUBRE DE 2019, A LAS 8:00 A.M.


JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
Secretario General

VENCE EL TRASLADO: MARTES, 5 DE NOVIEMBRE DE 2019, A LAS 5:00 P.M.

JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
Secretario General

Centro Avenida Venezuela, Calle 33 No. 8-25 Edificio Nacional-Primer Piso

E-Mail: stadcgena@cendoj.ramajudicial.gov.co

Teléfono: 6642718

314

DIVISION GESTION

Contestación reforma de la demanda radic

Señores

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR

DR. JOSE RAFAEL GUERRERO LEAL

E. S. D.

SECRETARIA TRIBUNAL ADM

TIPO: ESCRITO DE CONTESTACION DE LA REFORMA DE LA DEMANDA DE PARTE DE LA U.A.E. DIANJRGL.....AUGZ

REMITENTE: EDERLINDA DE JESUS VIANA CASTELLAR

DESTINATARIO: JOSE RAFAEL GUERRERO LEAL

CONSECUTIVO: 20191071527

No. FOLIOS: 40 -- No. CUADERNOS: 0

RECIBIDO POR: SECRETARIA TRIBUNAL ADM

FECHA Y HORA: 10/10/2019 04:27:29 PM

FIRMA:

Ref.: EXPEDIENTE: No.13001-23-33-000-2018-00456-00
DEMANDANTE: CBI COLOMBIANA S.A.
NIT: 900.190.385-9
MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
ACTUACIÓN: CONTESTACIÓN REFORMA DE LA DEMANDA

EDERLINDA DE JESÚS VIANA CASTELLAR, mayor y vecina de esta ciudad, identificada con C.C. 33.106.889 de San Jacinto Bol. con Tarjeta Profesional No. 79177 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en calidad de apoderada especial de la entidad demandada, según poder conferido por la Doctora MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA en su condición de Directora Seccional de Impuestos de Cartagena de la UAE. DIAN, por medio del presente escrito, acudo ante esta Corporación con el fin de contestar la demanda instaurada a través de apoderado judicial, por la Sociedad en referencia

I.- A LOS FUNDAMENTOS DE HECHO PLANTEADOS EN LA DEMANDA:

Con base en el expediente No.AD20142015001483, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, a cargo del contribuyente CBI COLOMBIANA S.A., correspondiente al Impuesto de Renta año gravable 2014, hacemos la siguiente referencia a los hechos planteados en la demanda, así:

5.1.- Antecedentes procesales y formación de la actuación administrativa.

- Al numeral 5.1.1. de los hechos: Es cierto. La Sociedad CBI COLOMBIANA S.A. el día 20 de abril de 2014 presentó declaración con número de formulario 1110601918342, correspondiente a Renta año gravable 2014, en el cual se observa en la casilla 84 (o Total saldo a favor) la cifra de \$31.348.926.000, lo que se observa a folio 39 del expediente administrativo.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena
Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

- Al numeral 5.1.2. de los hechos: Es cierto. El día 08 de octubre de 2015, el contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. presentó en formato MUISCA 010 con formulario No.108001044404¹, la solicitud de devolución y/o compensación por concepto de impuesto sobre la renta de 2014 en la declaración No.1110601918342 del 20 de abril de 2015 que origina el saldo por valor de \$31.348.926.000.
- Al numeral 5.1.3. de los hechos: Es cierto. El día 11 de noviembre de 2015, la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, profirió Auto de Apertura No.062382015001283 por el programa "DI" DEVOLUCIONES DE IMPUESTOS TRIBUTARIOS, expediente DI20142015001283².
- Al numeral 5.1.4. de los hechos: Es cierto. El día 11 de noviembre de 2015, se envió el Requerimiento Ordinario No.062382015000675³ mediante el cual se solicita información correspondiente al año gravable 2014 y que se detalla en el texto del mencionado requerimiento:

Renglón Declaración	Información solicitada
a)	Estados financieros del año gravable 2014 debidamente certificados por Contador Público y/o dictaminados por Revisor Fiscal de la sociedad con sus respectivas Notas que hacen parte integral de los mismos debidamente firmados.
b)	Balance de Prueba a seis (6) dígitos a diciembre 31 de 2014.
c)	Depuración y cálculo de la Renta por Comparación Patrimonial.
d)	Conciliación entre las cifras contables y fiscales correspondiente a la declaración de renta y complementarios del año gravable 2014 en forma detallada por cada renglón , indicando los códigos PUC a seis (6) dígito y los conceptos de las cuantías contables incluidas dentro de los respectivos renglones de la declaración, así como la razón de las diferencias, explicando el motivo del ajuste y norma legal que lo respalda.
e) R-78	Relación detallada de las retenciones en la fuente que le fueron practicadas e incluyó en la declaración de renta del año 2014, indicando, identificación nombre y/o razón social del agente de retención, concepto objeto de retención, base de la retención, tarifa y valor de la retención en la fuente que le practicaron
R-37 R-38	Informe sobre la depreciación de los Activos Fijos, indicando clase de activo, método de depreciación utilizado, fecha de adquisición del bien, periodo de vida útil, valor depreciado y deducción solicitada. Año 2014 Relación de los otros activos indicando clase de activo, fecha adquisición, periodo vida útil, valor amortización y/o depreciación y deducción solicitada año 2014.

¹ Folios 1 y 2 del expediente fiscal

² Folio 59 del expediente fiscal.

³ Notificado el 18 de noviembre de 2015, como consta en la guía de correo Inter Rapidísimo S.A No.130002338139 e informativo acto administrativo. Folios 60 al 64.



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

R-40	Pasivos: Indicar Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los acreedores, informando el concepto del pasivo y el valor acumulado a 31 de diciembre del año gravable 2014.
R-42	Relación total de los Ingresos, indicando la clase de ingreso u operación que los origina, nombre y apellido y número de la cédula de ciudadanía o Razón Social y NIT, y valor, de cada uno de las personas a las cuales se les efectuó la venta o prestación del servicio del año gravable 2014.
R-43	
R-44	
R-49	Relación detallada de las compras y/o servicios, indicando el concepto, valor acumulado en el año, nombres y apellidos o razón social y NIT o cédula de cada uno de los beneficiarios de los pagos que se constituyeron en costo de ventas y de prestación de servicios del año gravable 2014.
R-52	Relación detallada de los gastos operacionales de administración, indicando el concepto, valor acumulado en año, nombres y apellidos o razón social y NIT o cédula de cada uno de los beneficiarios de los pagos que se constituyeron en gastos operacionales de administración. Año 2014.
R-55	Relación detallada de otras deducciones, indicando el concepto, valor acumulado en el año, nombres y apellidos o razón social y NIT o cédula de cada uno de los beneficiarios de los pagos que se constituyeron en deducciones. Año 2014

Adicionalmente se le requiere la siguiente información:

i.	Relación detallada de los valores que por descuentos tributarios incluyó en el renglón 70 de la declaración de renta del año 2013 , indicando procedencia, aplicación, concepto y valor acumulado.
ii.	Explicar las disminuciones de los Activos fijos y Otros Activos, entre los valores declarados en los años 2013 y 2014, indicando clase de activo, método de depreciación utilizado, fecha de adquisición del bien, periodo de vida útil, valor disminución y valor depreciado; y concepto o motivo disminución.

- Al numeral 5.1.5. de los hechos: Es cierto que el 3 de diciembre de 2015 mediante escrito radicado con No.11420, la sociedad contribuyente dio respuesta al requerimiento especial que antecede. Los demás comentarios constituyen apreciaciones subjetivas del actor.

- Al numeral 5.1.6. de los hechos: Es cierto que el 8 de febrero de 2016, se remitió el Requerimiento Ordinario No.062382016000127, a la Sociedad REFINERIA DE CARTAGENA S.A. NIT.900.112.515, la cual se solicitó allegar información sobre las operaciones económicas efectuadas con el contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. con NIT 900.190.385-9, en los años gravables 2013 y 2014⁴. Así: "Certificar el valor de todas las transacciones económicas que realizaron con la sociedad CBI COLOMBIANA SA con NIT 900.190.385 durante el los años gravables 2013 y 2014 indicando: número de factura o documento, fecha, concepto, valor IVA y retención, y valor total, fecha de pago, No. Contrato y Forma de Pago."

⁴ Enviado con guía de Inter Rapidísimo No.130002979978 y se intentó nuevamente su recibo por lo que fue notificado el 11 de febrero de 2016 folios 602,603,604,605, 606 y 607 del expediente fiscal.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

 Manga, Avenida 3a No. 25-04
 PBX 660 77 00



2

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Ahora bien, tal como se expone en la explicación sumaria de la liquidación oficial No.062412017000001 de 19 de enero de 2017, *“Como resultado de la valoración de las pruebas obrantes en el expediente, surgieron indicios de inexactitud para la División de Gestión de Fiscalización, por lo que se profirió el Requerimiento Especial No. 06238201600007 de abril 28 de 2016, al contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. con NIT 900.190.385-9, proponiéndose la modificación de la declaración privada de Impuesto de Renta del año gravable 2014, presentada con el formulario No. 1110601918342 y Adhesivo No. 91000288140542, de abril 20 de 2015, en los siguientes conceptos:*

1.-Se propone la adición de ingresos brutos operacionales por valor de \$178.170.282.000, para un total en el renglón 42 de \$1.329.047.127.000.”

Los demás comentarios constituyen apreciaciones particulares del actor tendientes a atacar los actos proferidos por la UAE DIAN, a los cuales nos referiremos en el acápite de los argumentos de la defensa.

- Al numeral 5.1.7. de los hechos: Es cierto. El 28 de abril de 2016, se profirió el Requerimiento Especial No.062382016000007 dentro del expediente No.AD20142015001483 y anexo explicativo del mismo⁵, en el propuso la adición de ingresos brutos por \$178.170.282.000, el rechazo de costos de ventas por \$19.482.953.000, de gastos operacionales de administración por \$75.677.683.000, otras deducciones por \$23.216.410.000, que implicó la determinación de renta líquida y el rechazo de la pérdida líquida del ejercicio, adición de retenciones por \$6.842.354.000, las sanciones por inexactitud por \$90.945.954.000 y por disminución de pérdidas por \$15.979.483.000 para un total sanciones de \$106.925.437.000 con lo cual se fijó un total saldo a pagar de \$132.417.732.000.⁶

- Al numeral 5.1.8. de los hechos: Es cierto, que con escrito radicado con No.0066917 del 29 de Julio de 2016 el contribuyente da respuesta al requerimiento especial. Los demás comentarios constituyen apreciaciones subjetivas del actor.

⁵ Folios 1617 a 1637 del expediente fiscal, notificado el 29 de abril de 2016 según guía de Inter Rápidísimo No.130003043720, folio 1638.

⁶ Folios 1617 a 1637. El mismo es enviado con Guía 130003752221 de Inter Rápidísimo con recibido del 23 de enero de 2017 (folio 1882), RUT (folios 1893 a 1889), así como citaciones al apoderado general del contribuyente a efectos de surtir a correspondiente notificación (folios 1890 a 1895) y notificación en el portal de la WED de la DIAN el 26 de junio de 2016 (folios 1896).

⁷ Folio 1642 del expediente administrativo





DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

- Al numeral 5.1.9. de los hechos: Es cierto que la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, practicó la Liquidación Oficial de Revisión No.062412017000001 y anexo explicativo⁸.

En la liquidación oficial de revisión se modificó la declaración del impuesto de renta de 2014 así:

“Acorde con lo planteado en los párrafos anteriores, se ordena la modificación de la declaración privada de Impuesto sobre la Renta, del año gravable 2014, del contribuyente CBI COLOMBIANA S.A., identificado con NIT 900.190.385-0, en los siguientes aspectos:

1. *Se adicionan ingresos brutos operacionales por valor de \$178.170.282.000, para un total en el renglón 42 de \$1.329.047.127.000.*
2. *Se desconocen costos de venta por valor de \$10.482.953.000, para un total en el renglón 49 de \$1.047.468.460.000.*
3. *Se desconocen los gastos operacionales de administración por valor de \$75.677.683.000, para un total en el renglón 52 de \$ 25.992.148.000.*
4. *Se desconocen otras deducciones por valor de \$23.216.410.000, para un total en el renglón 55 de \$97.161.762.000.*
5. *Como consecuencia de las anteriores modificaciones, se pasa de una pérdida líquida por valor de \$39.948.707.000, a una renta líquida de \$247.598.621.000.*
6. *Así mismo, se pasa de un impuesto a cargo de \$177.455.000 a un nuevo impuesto a cargo de \$61.899.655.000, renglón 74.*
7. *Se Adicionan retenciones, por un valor de \$6.842.354.000. Para un total en el renglón 78 de \$27.255.406.000.*
8. *Se impone una sanción por inexactitud (artículo 647 E.T.), por valor de \$ 87.807.754.000.*
9. *Se impone la sanción por rechazo o disminución de pérdidas (artículo 647-1 E.T.) por valor de \$15.979.483.000.*
10. *Como resultado de estas modificaciones la liquidación privada pasa de un total saldo a favor de \$31.348.926.000 a un total saldo a pagar de \$127.318.157.000*

Por lo anterior y de conformidad con el artículo 712 del Estatuto Tributario, este despacho modifica la declaración sobre la Renta del año gravable 2014, identificada con el Formulario No. 1110601918342 y Adhesivo No. 91000288140542, de abril 20 de 2015, determinando en consecuencia una nueva realidad impositiva y fijando las sanciones atribuibles a los hechos explicados en el presente acto administrativo.”⁹

-Al numeral 5.1.10. de los hechos: Es cierto, el 22 de marzo de 2017, a través de escrito radicado con No.000E2017009526, la Sociedad CBI COLOMBIANA S.A. interpone recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial No.062412017000001 de 19 de enero de 2017, el cual es desatado a través de la Resolución No.992232018000001 de 30 de enero de 2018, notificado personalmente el 15 de febrero de 2018.

* Folios 1847 a 1881 del expediente fiscal
9 Folio 1880 del expediente administrativo

Sue

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

II.- ARGUMENTOS DE LA DEFENSA:

Oposición a los cargos

A continuación pasamos a pronunciarnos sobre los argumentos que a juicio del accionante sustentan la acción que nos ocupa, así:

CARGOS: 6.1 Normas violadas y concepto de su violación en relación con la adición de ingresos a la base gravable del impuesto de renta del contribuyente por valor de \$178.170.282.194.

6.1.1. Violación a los artículos 27 y 28 del Estatuto Tributario y artículos 13 y 99 del Decreto 2649 de 1993 relativos a la causación y reconocimiento de los ingresos.

6.1.2. Violación al artículo 28 del Estatuto Tributario por cuanto la DIAN pretende adicionar ingresos con base en el cobro efectivo desconociendo los principios de causación.

Plantea la parte actora en su demanda que, que la Administración reconoce expresamente que le corresponde aplicar el sistema de contabilidad por causación, pero que en debate gubernativo en el la DIAN se centra en los pagos recibidos por el contribuyente, en lugar de analizar el momento de causación de tales ingresos.

Señala igualmente, que el *"...principal error en el, que incurre la Administración es considerar que el anticipo deja de ser un pasivo y solo se convierte en un ingreso al momento de expedirse la correspondiente factura, pero olvida que ni las normas contables ni el artículo 28 del Estatuto Tributario condicionan la causación del ingreso a la emisión de la factura, sino que se refieren exclusivamente al momento en que nace el derecho a exigir su pago."* de la misma forma expresa que los *"servicios que prestaba CBI a REFICAR S.A es claro que los servicios tenían que reconocerse a medida que avanzaba la construcción de la obra."* (...) y que por tanto, *"una vez que se daba el cumplimiento parcial a la obligación, nacía a su vez la posibilidad de reclamar un pago parcial a REFICAR, derecho que surge de la aplicación de las normas en materia de obligaciones y que no requiere de la expedición de una factura, pues se reitera que la propia norma tributaria resalta que la causación del ingreso no demanda que se haya hecho efectivo el cobro."*

Frente a los anteriores cargos nos oponemos a ellos y manifestamos que no le asiste razón a la parte demandante, por lo siguiente:

El Estatuto Tributario, establece diferentes parámetros en cuanto a la realización del ingreso el momento de la causación de los ingresos incorporados en el artículo 26 E.T., el cual al efecto dispone:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

El artículo 26 del Estatuto Tributario, establece:

"La renta líquida gravable se determina así: de la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en la ley."

De la norma transcrita, se deduce que uno de los requisitos para que un ingreso sea considerado renta es que este se realice en el año o periodo gravable.

El artículo 574 del E.T., establece las clases de declaraciones, indicando que los contribuyentes, responsables y agentes de retención en la fuente deberá presentar las declaraciones tributarias, dentro de las cuales se encuentra la: *"Declaración anual del impuesto sobre la renta y complementarios, cuando de conformidad con las normas vigentes, estén obligados a declarar."*

De otra parte es importante señalar, que el impuesto sobre la renta y complementarios, es un impuesto de periodo y el año¹⁰, periodo o ejercicio impositivo en materia del impuesto sobre la renta y complementarios, conforme al artículo 1 del Decreto 187 de 1975 *es el mismo año calendario que comienza el 1º de enero y termina el 31 de diciembre*", y se tienen como equivalentes las expresiones años o periodos gravables, ejercicio gravable y año, periodo o ejercicio impositivo o fiscal.

Por su parte el artículo 27 del ordenamiento fiscal, nos ilustra en torno a cuando se entiende realizado un ingreso para poder determinar el año gravable en que entra a formar parte de la renta, así:

"Se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, como en el caso de las compensaciones o confusiones. Por consiguiente, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o período gravable en que se causen."

¹⁰ El concepto No.005424 de 2000 enero 24, el cual señala: En cuanto a su inquietud respecto del cierre de período anticipado, le comunicamos que con excepción de los casos de liquidación definitiva de una entidad durante el año, el período fiscal en materia de impuesto de renta y complementarios es el mismo calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre. En el impuesto sobre las ventas es bimestral, y en las retenciones en la fuente el período es mensual tomando para el efecto los días calendario de cada mes, generándose de las retenciones en la fuente que debieron practicar los agentes retenedores la obligación de presentar por cada mes una declaración en los formularios que para el efecto señala la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.(artículos 595, 600, y 604 del Estatuto Tributario y decretos 187 de 1.975 artículo 1º y 2588 de 1.999 artículo 21)



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Se exceptúan de la norma anterior:

a. Los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación. Estos contribuyentes deben denunciar los ingresos causados en el año o periodo gravable, salvo lo establecido en este Estatuto para el caso de negocios con sistemas regulares de ventas a plazos o por instalamentos.

(...)"

La normatividad tributaria, fija diferentes parámetros en cuanto a la realización del ingreso estableciendo una regla general o también llamado "sistema de caja", en la cual los ingresos se entienden realizados cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie.

A su vez, establece que para aquellos contribuyentes que llevan contabilidad de causación, sus ingresos se entienden realizados en el año en que se causen y en dicho periodo gravable se deben denunciar, esta regla aplica para todas aquellas personas y empresas obligadas a llevar contabilidad por éste sistema.

En este contexto tenemos, que uno de los requisitos para que un ingreso sea considerado renta es que este se realice en el año o periodo gravable, así mismo, el artículo 27 del mismo ordenamiento, indica que se entienden realizados los ingresos cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, o cuando el derecho a exigirlos se extingue por cualquier otro modo legal distinto al pago, de manera que, los ingresos recibidos por anticipado, que correspondan a rentas no causadas, sólo se gravan en el año o periodo gravable en que se causen y hace las excepciones: "a. Los ingresos obtenidos por los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación. Estos contribuyentes deben denunciar los ingresos causados en el año o periodo gravable, salvó lo establecido en este estatuto para el caso de negocios con sistemas regulares de ventas a plazos o por instalamentos"

La Ley tributaria diferencia el llamado "sistema de caja", en la cual los ingresos se entienden realizados cuando se reciben efectivamente en dinero o en especie, y el "sistema de causación" en el cual, los ingresos se entienden realizados en el año en que se causen y en dicho periodo gravable se deben denunciar; esta regla aplica para todas aquellas personas obligadas a llevar contabilidad por éste sistema.

En igual sentido, el artículo 28 del Estatuto Tributario, establece que se entiende por causación del ingreso, así:

"Se entiende causado un ingreso cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro."

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00





DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

En el caso objeto de la presente litis, la sociedad CBI COLOMBIANA S.A. estaba obligada a llevar contabilidad para la época de los hechos, por lo tanto, los ingresos se entienden causados en el momento en que nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro, pero, atendiendo la teoría general de las obligaciones, éstas son exigibles una vez se cumpla el plazo o las condiciones pactadas en el contrato,

En el curso de la sede administrativa como en esta instancia aduce el contribuyente que el pago se pactó en el contrato atendiendo los avances realizado a la obra.

Ahora bien, con ocasión de la investigación adelantada por la administración fiscal se estableció tal como se plasma en el Requerimiento Especial, luego de un exhaustivo análisis el cual se visualiza en la explicación sumaria del mencionado acto¹¹, que:

"Está probado dentro del expediente y así se confirma con:1) las certificaciones por los Revisores Fiscales de las operaciones de ingreso y/o facturas de venta realizadas por REFICAR S.A. y CBI COLOMBIANA S.A. en el año 2014 y 2) El certificado de retenciones del año gravable 2014 expedidos por REFICAR S.A., que las facturas correspondiente al año gravable 2014, no se emitieron por concepto de anticipos; por el contrario, es evidente que con estas el contribuyente investigado cobró el servicio que prestó con ocasión del Contrato EPC.

Los ingresos se adiciona teniendo en cuenta que los anticipos son dineros que se entregan antes de que surja la obligación de pagar una deuda, son ingresos recibidos por anticipado y, por tanto, solo se causan cuando se perciba la renta derivada de la operación o contrato.

Por lo tanto es aplicable la regulación dispuesta para los anticipos en el artículo 27 del Estatuto Tributario, pues como se observa en este caso se trata de un ingreso recibido por anticipado en períodos anteriores (años 2012 y 2013), dado que el pago de la totalidad de las rentas fue exigido en la vigencia gravable 2014, como consta en las facturas relacionadas en las certificaciones tanto de la sociedad REFICAR S.A. como la del contribuyente. (Por tanto se trata de rentas no causadas

La factura es el documento por medio del cual el acreedor reclama a su deudor el pago de una obligación, y está concebida para representar derechos a reclamar en efectivo, u otros bienes y servicios, como consecuencia de préstamos y otras operaciones a crédito (Artículo 62¹² Decreto 2649 de 1993)¹³.

Por tanto, cuando el contribuyente, dentro de su manejo contable, emite una serie de facturas, está significando que con ese instrumento pretende el reconocimiento de una obligación por parte de su acreedor, en otras palabras, espera la consecución de un ingreso, aún cuando no se haya efectuado su pago, motivo por el cual debe ser denunciado en la declaración de renta respectiva.

¹¹ Visible a folios 1617 a 1637 del expediente fiscal

¹² Artículo 62. Cuentas Y Documentos por Cobrar. Las cuentas y documentos por cobrar representan derechos a reclamar efectivo u otros bienes y servicios, consecuencia de préstamos y otras operaciones de crédito (...)"

¹³ Folio 702 del expediente fiscal

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Así las cosas, si el contribuyente emitió las facturas en el año 2014, es porque en dicho año había nacido el derecho a exigir el pago de los servicios que prestó con ocasión del contrato de construcción; por ende, teniendo en cuenta las reglas de la contabilidad de causación, le correspondía registrarlos en dicha vigencia gravable. (Ver relación facturas certificadas en folios 960 a 964).

No es procedente señalar que el ingreso se reconoció cuando se expidan las cuentas de cobro o las facturas proforma donde se solicita el anticipo, puesto que, se reitera, el contribuyente debe registrar sus ingresos de acuerdo con el sistema de causación, por ello, independientemente de que se hubiere expedido los mencionados documentos que consta el anticipo, el ingreso se causa en la fecha en que nació para la sociedad el derecho a exigir el pago.

Conforme a lo anterior, y teniendo en cuenta que en los términos de los artículos 26 y 27 del Estatuto Tributario, de la renta líquida gravable hacen parte de la totalidad de los ingresos causados en el año o período gravable, y que tratándose de contribuyentes que llevan contabilidad de causación existe la obligación de denunciar todos los realizados en el año gravable respectivo, debe concluirse que en el caso bajo exámen, los ingresos facturados por la actora durante la vigencia fiscal de 2014, por las sumas establecidas en la investigación, corresponden a ingresos realizados en dicha vigencia fiscal.

Por las anteriores razones, no era procedente que en el año 2013 el contribuyente en el año 2013, no genera una doble tributación, toda vez que la sociedad tenía la obligación de denunciar la totalidad de sus ingresos en la vigencia gravable respectiva, conforme al artículo 26 del Estatuto Tributario tantas veces citado, y debía corregir los valores indebidamente declarados mediante el procedimiento señalado en los artículos 588 y siguientes del Estatuto Tributario.”

Por su parte en la Liquidación oficial se señala al respecto:

“De acuerdo a lo contemplado en la legislación Civil Colombiana, las obligaciones son exigibles una vez se cumpla el plazo o las condiciones pactadas en el contrato, en el caso en concreto el contribuyente alega que en el contrato se pactó reconocimientos por avances de obra, sin embargo, no aportó pruebas donde conste la fecha en que efectivamente se realizaron entregas parciales o la fecha en la que se dio cumplimiento a las condiciones requeridas para que la obligación se hiciera exigible, así como tampoco indicó las condiciones pactadas en el contrato respecto de dichas entregas parciales. En este sentido, la Administración Tributaria tiene como única prueba de la fecha de causación la de expedición de la factura, la cual se expide una vez se dé cumplimiento a las condiciones pactadas en el contrato, teniendo ocurrencia en el año gravable 2014. (...)

De donde se extrae con meridiana claridad la legalidad de la actuación surtida por la UAE DIAN.

Con ocasión de la interposición de recurso de reconsideración en sede administrativa, la Administración se pronuncia señalando:

“Para el caso en estudio, la sociedad CBI COLOMBIANA S.A. estaba obligada a llevar contabilidad para la época de los hechos, por lo tanto, los ingresos se entienden causados en el momento en que nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro; pero, atendiendo la teoría general de las obligaciones, éstas son exigibles una vez se cumpla el plazo o las condiciones pactadas en el contrato, aduce el contribuyente que el pago se pactó en el contrato atendiendo los avances realizado a la obra; no obstante, con ocasión de la investigación y ahora con el recurso de reconsideración, no se allegaron pruebas en las cual conste que fue en otro año diferente al 2014 en que se efectuó la actividad encomendada, de modo que plenamente se identifique la fecha de la misma, los recibos de entregas parciales o las fechas en la que se dio cumplimiento a las condiciones requeridas para que la obligación se hiciera exigible, razón por la cual, la Administración Tributaria, a diferencia sí cuenta con material probatorio sobre el procedimiento de

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



314

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

contabilización y facturación según el cual ésta última tenía lugar una vez se realizaba la labor requerida de lo que evidenció la causación de los ingresos, por lo que el recurrente no desvirtúa que la fecha de expedición de las facturas que obran en el expediente no hacen referencia a la ocurrencia de las mismas en el año gravable 2014."

Ahora bien, en relación a las 89 facturas a que alude el actor en la reforma de la demanda sin realizar relación alguna de las mismas, manifestamos que no fueron aportadas en sede administrativa. Con ocasión al recurso de reconsideración interpuesto, tal como se observa en el escrito respectivo¹⁴ solo fueron acompañadas las facturas 2987, 3020, 3021, 3035, 3133, 3135, 3136 y 3137 expedidas en el año 2014, frente a las cuales la Administración hizo el respectivo pronunciamiento, demostrándose, que contrario a lo argumentado por el actor, que la causación tuvo lugar en el año 2014.

Obsérvese que la No. **2987** fué expedida el **28 de enero de 2014** (el anexo "PROFORMA" #02176 es de fecha 2 de enero de 2014)¹⁵

- No. **3020** fue expedida el **20 de Enero de 2014** (el anexo "PROFORMA" # 02173 de 2 de enero de 2014)¹⁶

-No. **3021** fue expedida el **30 de enero de 2014** (el anexo "PROFORMA" 02170 de fecha 2 de Enero de 2014, #02170 de fecha 2 de enero de 2014)¹⁷.

- No.**3035** fue expedida el **30 de enero de 2014**, (anexo "PROFORMA" # 02172 de fecha 17 de Enero de 2014, #02282 de fecha 7 de febrero de 2014)¹⁸;

-**No. 3133** fue expedida el **de marzo de 2014** (anexo "PROFORMA" # 02282 de 7 de febrero de 2014, #02286 de 7 de febrero de 2014)¹⁹

- No. **3135** fue expedida el **10 de marzo de 2014** (anexo "PROFORMA" # 02284 de 10 de febrero de 2014, #02284 de 10 de febrero de 2014) ;

-**No. 3136** fue expedida el **10 de marzo de 2014** (anexo "PROFORMA" #02286 de 7 de febrero de 2014,),

¹⁴ Folio 2060 del expediente administrativo

¹⁵ Folio 2111 del expediente administrativo

¹⁶ Folio 2114 del expediente administrativo

¹⁷ Folios 2117 y 2119 del expediente adminisitrativo

¹⁸ Folios 2122 y 2124 del expediente administrativo

¹⁹ Folios 2127 y 2129 del expediente administrativo

True

6

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
-No. 3137 fue expedida el 10 de marzo de 2014 (anexo "PROFORMA" #02287 de 7 de febrero de 2014).

Dentro de los anexos en mención hacen referencia a reembolso de costos para un mes determinado, sin que obre prueba de que, para la fecha invocada por el actor, en efecto se hubiese realizado tal actividad (en su mayoría corresponde a mano de obra), falencia probatoria que subsiste en esta etapa, de manera que tales documentos así como la prueba pericial a que alude, resultan ser pruebas inconducentes, impertinentes, inútiles e innecesarias para acceder a las pretensiones del actor, por cuanto no reflejan los hechos alegados por el demandante, sino que por el contrario indican como fecha en que se causó la actividad, el año 2014.

Es de señalar, que de las 89 facturas a que alude no fueron aportados por parte de CBI COLOMBIANA S.A., dentro de las distintas oportunidades que tuvo en sede administrativa, por tanto no le son oponibles a mi representada, esto se puede apreciar largo del expediente administrativo, en donde solo se aportaron las señaladas en precedencia.

En lo que atañe a lo expuesto por el actor respecto del contrato suscrito con REFICAR S.A. y la forma de pago del objeto contractual, sólo hace relación a las obligaciones y/o condiciones establecidas en dicho contrato que no reflejan de manera alguna el material cumplimiento de las entregas parciales, ni su recibo por el interventor y tampoco la actividad u obra realizada y la fecha de la ejecución de la misma en otra vigencia fiscal distinta a 2014, de donde resulta clara la improcedencia de los argumentos esgrimidos por el actor.

En tales condiciones, no son suficientes, idóneas, contundentes, ni ofrecen plena certeza las certificaciones de revisor fiscal sobre monto de anticipos por mano de obra de años 2013 y 2014.²⁰

- En lo que respecta al Concepto No.CTCP, -10-00070-2019 (Anexo 9) expedido por el Consejo Técnico de la Contaduría, manifestamos que el mismo de manera expresa indica que frente a las inquietudes relacionadas con la causación de ingresos o gastos para efectos fiscales, no tiene competencia para pronunciarse.

De la misma forma señala el referido concepto, que los efectos de su pronunciamiento son los previstos en el artículo 28 de la Ley 1755 de 2015, que señala que los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas

²⁰ Folios 1940 a 1941, 2059 a 2060.





DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 no serán de obligatorio cumplimiento y ejecución.

Por otra parte consideramos oportuno agregar, que de conforme a lo dispuesto en el artículo 136 del Decreto 2649 de 1993 *"Para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las presentes disposiciones y las de carácter tributario prevalecerán estas últimas."*

De la misma forma el artículo 4 de la ley 1314 de 2009 *"... A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. "*

Ahora bien, como se señala en la liquidación oficial de revisión, una vez determinado que en el contrato suscrito con JOIN VENTURE FOSTER WHEELER USA CORPORATION AND PROCESS CONSULTANS INC, las obligaciones del supervisor/interventor, consistían en controlar y validar la calidad de los trabajos realizados para efectos de pago y seguimiento, hacer cumplir las normas contractuales, cláusulas, especificaciones y condiciones contractuales, se concluye que la verificación y el aval de la interventoría²¹ es una condición para la exigibilidad de la obligación y no un simple trámite administrativo para el pago como lo manifiesta el contribuyente, por lo tanto, si la interventoría no avala la entrega de los trabajos, el contratista tendría que realizar las modificaciones necesarias hasta que dé cumplimiento a lo establecido en el contrato y de esta manera cumplirse todas las condiciones para que la obligación se haga exigible.

Es de señalar en este punto que independientemente de la denominación del contrato, del contenido de las estipulaciones del mismo se extrae lo señalado por la administración fiscal, pues tal como se visualiza en el Apéndice 8 del referido contrato, entre otros, contempla: "DESCRIPCIÓN DE LOS SERVICIOS Y OBLIGACIONES DE FPJVC" , OBLIGACIONES ESPECIFICAS, 1.1.1 DURANTE TODO EL PROYECTO. Durante todas las fases del Proyecto, FPJVC deberá (entre otras): "...d) controlar y actualizar de manera permanente, los costos y el cronograma de trabajo del Proyecto hasta su completamento con base en: 1. Un procedimiento de

²¹ Es de señalar que la Interventoría es la labor que cumple una persona natural o jurídica, para controlar, exigir y verificar la ejecución y cumplimiento del objeto, condiciones y términos de la invitación y las especificaciones del contrato, convenio, concertaciones celebradas por las entidades públicas dentro de los parámetros de costo, tiempo, calidad y legalidad, conforme a la normatividad vigente, por lo tanto, es dable señalar que sin la verificación de éste, no se procede al pago de la labor o actividad que se cobra por el contratista, de modo que lo indicado en la liquidación oficial no está desvirtuado.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena
Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 programación y control que incluirá el listado de documentos maestros de ingeniería a desarrollar.
2. Un plan estratégico incluyendo los análisis de riesgo y sus actualizaciones permanentes, que permitan a FPJVC y a REFICAR, con base en las estrategias acordadas, realizar adecuada y oportunamente, el manejo de las contingencias que se puedan requerir para la ejecución del proyecto."²²

De la misma forma en el numeral "n) FPJVC deberá garantizar a REFICAR que el proyecto pueda contar con el soporte de informática (IT) más apropiado para el gerenciamiento del Proyecto, el desarrollo de la ingeniería requerido, el gerenciamiento de procura de material y equipos al igual que la **supervisión/interventoría de los diferentes contratos del Proyecto**. Para tal fin, FPJVC proporcionará asistencia a REFICAR a fin de implementar toda la tecnología del hardware, software y de comunicaciones relacionadas con la tecnología requerida. Además, FPJVC prestará asistencia a REFICAR para garantizar la integridad, la consistencia, la compatibilidad, la confiabilidad y el mantenimiento entre todos y cada uno de los elementos de IT usados durante el desarrollo del Proyecto.", de donde se extrae con meridiana claridad la improcedencia de los cargos formulados en la reforma de la demanda.

Por otra parte, retomando el tema, el Concepto No. 023324 de 11 agosto 2015, que contiene la doctrina oficial de la UAE DIAN, de manera clara señala:

"Concordante con lo anterior, el Decreto 2649 de 1993, prevé en el artículo 97:

"(...) Art. 97.- Realización del ingreso. Un ingreso se entiende realizado y, por tanto, debe ser reconocido en las cuentas de resultados, cuando se ha devengado y-convertido o sea razonablemente convertible en efectivo. Devengar implica que se ha hecho lo necesario para hacerse acreedor al ingreso.

En materia comercial y en cuanto a la venta de bienes, el artículo 944 del Código de Comercio le confiere al comprador el derecho a solicitar al vendedor la formación y entrega de la factura de las mercaderías vendidas con indicación del precio correspondiente. Con la entrega de la factura nace para el vendedor el derecho a exigir el pago del ingreso que percibe como contraprestación por la venta de los bienes.

Entonces, en la venta, los contribuyentes obligados a llevar contabilidad por el sistema de causación, que cumplan con los requisitos señalados en los artículos 97 del Decreto 2649 de 1993, deben registrar los ingresos a partir del momento de entrega de la factura de venta."

De la misma forma el Concepto DIAN 055414 del 12 agosto 2005, precisó:

"De acuerdo con las disposiciones antes citadas, un ingreso se entiende realizado cuando se recibe efectivamente en dinero o en especie, en forma que equivalga legalmente a un pago, sin embargo, los contribuyentes que llevan contabilidad por el sistema de causación deben denunciar sus ingresos en el

²² Folio 929 del expediente fiscal



321



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

año o período gravable en que se causaron, es decir cuando nace el derecho a exigir su pago, aunque no se haya hecho efectivo el cobro.

Ahora bien, frente al supuesto planteado en la consulta, cuando la actividad o labor contratada se encuentra sujeta a la realización de una condición verificable y por lo mismo la realización como la causación del ingreso pende del cumplimiento de tal condición, es claro que hasta tanto ésta se cumpla no ha nacido el derecho a exigir el pago y por lo mismo no puede considerarse que se está en presencia de la realización jurídico tributaria que permita establecer el cumplimiento de los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto, tal y como lo previene el artículo 1o del E.T.

En consecuencia, hasta tanto se cumplan las condiciones previstas por las partes en desarrollo de un contrato no pueden considerarse satisfechos los presupuestos de ley para hacer exigible el cobro del impuesto. No obstante, debe dejarse en claro que las estipulaciones que en "abuso del derecho" violen la normatividad aplicable no producirán efectos frente al fisco."

Así las cosas salta a la vista que la sociedad contribuyente, no desvirtúa que la causación de los ingresos se produjo en un momento diferente a la expedición de la factura en el año gravable 2014 por tanto, no esta probada una verdad real diferente a la identificada en los actos de determinación que motivaron la adición de ingresos.

Es de resaltar que que la causación fue analizada en los actos recurridos conforme las normas aplicables en el régimen del impuesto sobre la renta ya analizadas en consideración a la fecha de prestación del servicio de acuerdo con el procedimiento para definir ello según la facturación. de donde se establece con meridiana claridad que no se transgrede lo dispuesto en el principio de causación a que alude el actor.

De la misma forma el actor no comprueba que se violó el principio de asociación que prevé el artículo 13 del E.T. frente a los datos declarados en costos y gastos de 2014 manera idónea, esto es conducente, pertinente, útil o eficaz; al igual que tampoco demostró que se trate de anticipos en el 2014 como esgrime; ni prueba que pagó el total de impuestos sobre los ingresos que debió declarar por el año 2014, que alega en este punto, razón por la que no es cierto que con ello se evidencie que los actos demandados vulneraron el principio de la esencia o realidad económica, que por el contrario, con las facultades de fiscalización se encuentra garantizado.

De donde se extrae con meridiana claridad la legalidad de los actos demandados.

6.1.3. Violación al artículo 29 de la Constitución y los artículos 743 y 752 del Estatuto Tributario, por cuanto la DIAN soporta la adición de ingresos en una prueba que no admisible por el ordenamiento fiscal.

No le asiste razón a la parte demandante por lo siguiente:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena
Manga, Avenida 3a No. 25-04 PBX 660 77 00




DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
El debido proceso que protege el artículo 29 de la Constitución Política, es aplicable a toda actuación administrativa, el cual comprende la observancia de las formalidades propias de cada procedimiento, la garantía al principio de legalidad, el derecho de defensa.

Así las cosas, tenemos que las actuaciones administrativas deben desarrollarse con base en leyes existentes, ante juez o tribunal competente y con observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio.

Según el artículo 684 del Estatuto Tributario, la administración tributaria cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el cumplimiento de las obligaciones sustanciales. En concordancia, el artículo 688 del Estatuto Tributario establece que la unidad de fiscalización competente puede expedir diversos actos, entre los cuales puede realizar visitas de verificaciones o cruces, requerimientos ordinarios, practicar pruebas y demás actuaciones de trámite en los procesos de determinación de impuestos o imposición de sanciones.

En este orden de ideas, la Administración Tributaria con base en las amplias facultades de fiscalización e investigación, puede efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos y verificar la realidad de los hechos denunciados en las declaraciones, con el fin de asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales y la correlativa obligación de pagar el tributo contribuyendo de ésta manera a soportar las cargas públicas del Estado.

Consideramos pertinente iniciar señalando lo dispuesto sobre el régimen probatorio en el Estatuto Tributario así:

“Artículo 742. Las decisiones de la Administración deben fundarse en los hechos probados. 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.”

“Artículo 743. Idoneidad de los medios de prueba. 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.”

La Corte Constitucional en Sentencia C-989 de 2004, en cuanto a la facultad impositiva del estado, nos ilustra señalando:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

“Esta Corporación ha sido constante en reconocer la potestad impositiva del Estado, la cual ha sido confiada a los órganos de representación política, en especial el Congreso de la República, quien la ejerce según la política tributaria que estime más adecuada para alcanzar los fines del Estado. En tal sentido, el legislador goza de un margen de discrecionalidad para “establecer las clases de tributos y sus características, precisar cuáles son los hechos gravables, contemplar las tarifas aplicables, señalar la fecha a partir de la cual principiarán a cobrarse y prever la forma de recaudo, los intereses y las sanciones correspondientes, entre otros aspectos”, así como para modificarlos, reducirlos, aumentarlos y derogarlos, y también para crear exenciones; es decir, dispone de amplias facultades para elegir los medios que estime más adecuados para la consecución de los fines de la política tributaria dentro de criterios de equidad, razonabilidad, proporcionalidad, igualdad y progresividad. De tal suerte que “se presume que su decisión es constitucional y la carga de demostrar lo contrario recae sobre quien controvierta el ejercicio de su facultad impositiva. El legislador dispone entonces, de una amplia libertad de configuración en materia tributaria, teniendo como límites las propias disposiciones y postulados constitucionales.”²³

En esto orden de ideas tenemos que el legislador ha otorgado a la administración tributaria amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Conforme a las normas citadas las decisiones de la Administración deben fundarse en hechos probados, en la actuación administrativa consta que la Administración dentro de la carga inicial de la prueba, para llegar a la decisión de adicionar ingresos desplegó una amplia actividad, realizando y analizando las siguientes pruebas:

- El 8 de febrero de 2016, se envió el Requerimiento Ordinario No. 062382016000127, a la Sociedad REFINERIA DE CARTAGENA S.A. REFCAR S.A., con NIT 900.112.515, solicitándole allegar información sobre las operaciones económicas efectuadas con el contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. con NIT 900.190.385-9, en los años gravable 2013 y 2014²⁴, notificado el 11 de febrero de 2016, según guía 130002979978.²⁵
- El 9 de febrero de 2016, se profirió Requerimiento Ordinario No. 062382016000163, a CBI COLOMBIANA S.A. con NIT 900.190.385-9, solicitándole allegar información sobre las operaciones económicas efectuadas con la REFINERIA DE CARTAGENA S.A. REFCAR S.A., NIT 900.112.515, y con algunos de sus vinculados económicos, así mismo se solicitó información correspondiente a los valores informados en su declaración de renta del año gravable 2014²⁶, así

²³ Negrillas fuera del texto.

²⁴ Folios 602,603,606,607 del expediente fiscal

²⁵ Folios 604,605,608 del expediente fiscal

²⁶ Folios 609,610 y 611 del expediente fiscal

Sme

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 como el 09 de febrero de 2016 se profirió el Auto de Verificación o Cruce No.062382016000038²⁷ notificado el 2 de marzo de 2016, según guía Ínter rapidísimo 130002980125.²⁸

- Se aportó información exógena del contribuyente CBI COLOMBIANA S.A.²⁹
- El 09 de febrero de 2016, se remitió el Requerimiento Ordinario No. 062382016000163 al contribuyente investigado³⁰, notificado el 2 de marzo de 2016, según guía Ínter rapidísimo 130002980127³¹.
- El 16 de febrero de 2016, se profirió el Auto de Verificación o Cruce No. 062382016000042, con el fin de practicar inspección tributaria.³²
- El 9 de marzo de 2016, se profirió el Auto de Traslado de Pruebas No. 900.0002, que ordenó trasladar las diligencias practicadas dentro del expediente No. AD 2014 2016 000235 al expediente No. AD 2014 2015 001483.³³
- El 9 de marzo de 2016, se llevó acabo el acta de visita al contribuyente³⁴, fotocopia de tarjeta profesional de contador y cédula de ciudadanía del contador del contribuyente, copia de correo electrónico de 12 de marzo de 2014 a través del cual se anexa certificados de retenciones de impuesto sobre la renta realizadas por REFICAR S.A.³⁵
- El 9 de marzo de 2016, con oficio radicado No. 001623, la REFINERÍA DE CARTAGENA REFICAR S.A., solicita prórroga para dar respuesta al requerimiento ordinario 062382016000127.³⁶
- El 16 de marzo de 2016, el contribuyente allegó respuesta a solicitud realizada en inspección tributaria, con oficio radicado bajo el No.001867 y anexos.³⁷
- Obra el contrato de condiciones generales del contrato de ingeniería, abastecimiento y construcción respecto del proyecto de expansión de la Refinería de Cartagena³⁸ y proyecto de expansión³⁹, sección segunda del contrato⁴⁰, Sección cuarta precios⁴¹, política de gastos⁴², política

²⁷ Folios 612, 652 del expediente administrativo.

²⁸ Folios 653 del expediente administrativo.

²⁹ Folios 613 a 651 del expediente administrativo.

³⁰ Folios 654 a 656 del expediente administrativo.

³¹ Folio 657 del expediente administrativo.

³² Folio 659 del expediente administrativo.

³³ Folios 658 del expediente administrativo.

³⁴ Folios 660 a 665 del expediente fiscal

³⁵ Folio folio 669 a 714 del expediente fiscal

³⁶ Folio 175 del expediente fiscal

³⁷ Folios 717 a 726 del expediente fiscal

³⁸ Folios 727 a 791 del expediente administrativo

³⁹ Folios 792 a 797 del expediente administrativo.

⁴⁰ Folios 798 a 863 del expediente administrativo

⁴¹ Folios 864 a 868 del expediente administrativo

⁴² Folios 869 a 878 del expediente administrativo



323



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 de reembolso de gastos y reglamento de viajes.⁴³

- Obra correo electrónico enviado por el contribuyente a la administración de 4 de abril de 2016, anexa contrato adicional. ⁴⁴
- Obra correo electrónico enviado por el contribuyente a la administración de 20 de abril de 2016, anexa Apen 8 con revisión y aprobación de documentación y anexos⁴⁵ descripción de servicios y obligaciones FPJVC⁴⁶ (folios 928 a 943), ATTACHMENT 1⁴⁷.
- Con fecha 30 de marzo de 2016, se allega a través de oficio radicado con el No.002218, la respuesta al requerimiento ordinario No.06238201600163- solicitud devolución saldo a favor Renta 2014 CBI Colombiana S.A. y anexos.⁴⁸
- Obra correo electrónico enviado por el contribuyente a la administración de 17 de marzo de 2016, relacionado con el registro de contrato en el VUCE del Ministerio del Exterior.⁴⁹
- Con fecha 6 de abril de 2016, se allega a través de oficio radicado con el No.002458, la respuesta al requerimiento ordinario No.062382016000127 de 8 de febrero de 2016 y acta de visita de 9 de marzo de 2016.⁵⁰
- Obra correo electrónico enviado por el contribuyente a la administración de 2 de abril de 2016, relacionado con el detalle de las facturas.⁵¹
- El 22 de marzo de 2016, se realizó la visita al contribuyente y se levantó el acta correspondiente.⁵²
- Obra el texto del acuerdo de servicio y asistencia técnica entre Chicago Bridge y CBI Colombiana S.A.⁵³
- Obra el texto del acuerdo de personal adscrito en Comisión⁵⁴

⁴³ Folios 871 a 887 del expediente administrativo.
⁴⁴ Folios 888 a 901 del expediente administrativo.
⁴⁵ Folios 902 a 927 del expediente administrativo
⁴⁶ Folios 928 a 943 del expediente administrativo
⁴⁷ Folios 928 a 943 del expediente administrativo
⁴⁸ Folios 970 a 1166 del expediente administrativo.
⁴⁹ Folios 1167 a 1173 del expediente administrativo.
⁵⁰ Folios 1174 a 1213 del expediente administrativo.
⁵¹ Folios 1214 a 1218 del expediente administrativo
⁵² Folios 1219 a 1222 del expediente administrativo
⁵³ Folios 1224 a 1276 del expediente administrativo
⁵⁴ Folios 1275 a 1292 del expediente administrativo

10

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

- Obra certificación de retención en la fuente de 3 de marzo de 2014, expedido por REFICAR.⁵⁵
- Obra certificación de retención en la fuente de 13 de febrero de 2015, expedido por BANCO BBVA.⁵⁶
- Obra certificación de retención en la fuente del año 2014, expedido por LEWIS ENERGY COLOMBIA INC sin firma ni sello.⁵⁷
- Obra certificación de retención en la fuente de 21 de mayo de 2015, expedido por IQS, sin firma ni sello.⁵⁸
- Obra copia del libro mayor del contribuyente a 31 de enero de 2014⁵⁹, listado de anexos del balance⁶⁰
- Obra copia del memorando de entendimiento de 11 de febrero de 2011, suscrito entre REFICAR y CB&I UK LIMITED y CBI COLOMBIANA S.A, en español e inglés.⁶¹
- Obra factura de venta No. 0160 de 16 de febrero de 2013⁶² y copia de listado de auxiliares contables.⁶³
- Obra copia de la sección IV precios del contrato suscrito entre el contribuyente y REFICAR⁶⁴ y, en la misma sección en idioma inglés.⁶⁵
- Obra copia de orden de compra de 26 de noviembre de 2014 para el proyecto de ampliación de refinería de Cartagena.⁶⁶
- Obra copia de facturas 2972 de 27/01/2014 y 02138 de 18/12/2013.⁶⁷
- Obra acta de avance / recibo parcial contrato / orden de compra 146166082 de 30 de enero de 2014.⁶⁸

⁵⁵ Folios 1293 a 1294 del expediente administrativo.

⁵⁶ Folio 1295 del expediente administrativo

⁵⁷ Folio 1296 del expediente administrativo

⁵⁸ Folio 1297 del expediente administrativo.

⁵⁹ Folios 1298 a 1309 del expediente administrativo.

⁶⁰ Folios 1310 a 1342 del expediente administrativo.

⁶¹ Folios folio 1343 a 1351 del expediente administrativo.

⁶² Folio 1352 del expediente administrativo

⁶³ Folios 1353 a 1363 del expediente administrativo

⁶⁴ Folios 1364 a 1376 del expediente administrativo

⁶⁵ Folios 1377 a 1389 del expediente adminisitrativo

⁶⁶ Folios 1390 a 1395 del expediente administrativo.

⁶⁷ Folios 1398 a 1399 del expediente administrativo.

⁶⁸ Folios 1400 a 1404 del expediente administrativo.



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

- Obra factura de venta No. 3128 de 25 de febrero de 2014⁶⁹ y factura No. 2324 del 25 de febrero de 2014⁷⁰.
- Obra acta de avance / recibo parcial contrato / orden de compra 146166082 de 27 de febrero de 2014⁷¹, factura 3129 de 25/02/2014⁷², factura No. 3035 de 13 febrero de 2014⁷³, factura 02172 de 17/01/2014⁷⁴, Obra acta de avance / recibo parcial contrato / orden de compra 146166082 de 1 de febrero de 2014⁷⁵, facturas⁷⁶, copia de facturas⁷⁷, facturas⁷⁸.
- Obra documento de 2014, en idioma ingles y facturas⁷⁹.
- Obra subcontrato para suministro de concreto y lechada en idioma inglés y español⁸⁰ y distribución de costos incentivos de 1 a 7 de noviembre de 2013⁸¹, Obra acta de avance / recibo parcial contrato / orden de compra 146166082 de 12 de julio de 2014⁸², autorización de numeración de facturas⁸³, facturas certificadas por REFICAR 2013.⁸⁴
- El 31 de diciembre de 2015 se profirió auto de archivo No. 062382015001466 con base en el cual, se ordenó el archivo del expediente No. DI 2014 2015 1283 de 11 de noviembre de 2015⁸⁵, notificado el 9 de febrero de 2015 según guía No. 130002979750.⁸⁶
- El 28 de abril de 2016, con oficio 1-06-201-238-054 se remitió requerimiento especial del contribuyente CBI COLOMBIANA S.A., al grupo interno de trabajo de devoluciones.⁸⁷
- Obra informe final del expediente AD 2014 2015 001483 de 23 de diciembre de 2015, año gravable 2014 y formulario No. 18391 1483⁸⁸ en el cual se concluyó que: 1. Se adicionan los

⁶⁹ Folio 1405 del expediente administrativo

⁷⁰ Folio 1406 del expediente administrativo

⁷¹ Folios 1407 a 1410, 1412 a 1415, 1426 a 1431, 1434 a 1438, del expediente administrativo

⁷² Folio 1411 del expediente administrativo

⁷³ Folio 1416 del expediente administrativo

⁷⁴ Folio 1417, del expediente administrativo

⁷⁵ Folios 1418 a 1421 del expediente administrativo.

⁷⁶ Folios 1422 a 1425 del expediente administrativo

⁷⁷ Folios 1432 y 1433 del expediente administrativo

⁷⁸ Folios 1439 a 1440 del expediente administrativo.

⁷⁹ Folios 1442 a 1480, 1546 a 1563 del expediente administrativo.

⁸⁰ Folios 1481 a 1545 del expediente administrativo

⁸¹ Folios 1564 a 1568 del expediente administrativo

⁸² Folios 1578 del expediente administrativos

⁸³ Folios 1579 a 1586 del expediente fiscal

⁸⁴ Folios 1587 a 1595 del expediente administrativo

⁸⁵ Folio 1597, 1600 del expediente administrativo

⁸⁶ Folios 1598 y 1599 del expediente administrativo

⁸⁷ Folios 1601 del expediente administrativo.

⁸⁸ Folios 1602 a 1616 del expediente administrativo



11

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 ingresos brutos operacionales, se desconocen pagos en el exterior por asistencia técnica, se desconoce el IVA del pago de servicios de asistencia técnica, se desconocen pagos de auxilio de movilización de tiquetes, auxilio de lavandería, etc., pagos indemnizatorios por despido injusto y se determina el valor del pago por retención en la fuente a imputar.

- El 28 de abril de 2016, se profirió el requerimiento especial No. 062382016000007 dentro del expediente No. AD 2014 2015 001483 y anexo explicativo del mismo⁸⁹ notificado el 29 de abril de 2016 según guía de Inter Rapidísimo No. 130003043720.⁹⁰
- El 29 de julio de 2016, se radicó oficio No. 006691, el cual contiene la respuesta al requerimiento especial 062382016000007 de 28 de abril de 2016, suscrito por el apoderado de la sociedad contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. y anexos.⁹¹
- El 11 de agosto de 2016, se realizó el informe de auditoría realizada por Building a better working world, a la sociedad CBI COLOMBIANA S.A.⁹², obra conciliación de ingresos del impuesto CREE, año 2013⁹³, obra copias de registro de contrato de importación de tecnología⁹⁴, certificado de existencia y representación legal de agosto 12 de 2016⁹⁵, obra conciliación de ingresos fiscales de REFICAR S.A.⁹⁶, certificado de vinculación laboral con fecha 10 de agosto de 2016 ⁹⁷, Obra copia del procedimiento para realizar reclutamiento, selección y contratación de personal⁹⁸, obra flujo de caja a 1 de enero de 2014⁹⁹, obra contrato de arrendamiento de local comercial de 27 de agosto de 2009¹⁰⁰, obra consulta de movimientos por unidad de negocio¹⁰¹, obra pagos a proveedores BBVA net cash ¹⁰².
- Copia de las facturas de venta correspondientes al pago de canon de arrendamiento al

⁸⁹ Folios 1617 a 1637 del expediente administrativo

⁹⁰ Folio 1638 del expediente administrativo

⁹¹ Folios 1642 a 1749 del expediente administrativo

⁹² Folio 1751, 1788, 1790 del expediente administrativo

⁹³ Folios 1752 a 1753 del expediente administrativo

⁹⁴ Folio 1754 a 1755 del expediente administrativo

⁹⁵ Folios 1756 y vuelto del expediente administrativo

⁹⁶ Folio 1757 del expediente administrativo

⁹⁷ Folio 1758 a 1779 del expediente administrativo

⁹⁸ Folios 1780 a 1787 del expediente administrativo

⁹⁹ Folio 1789 del expediente administrativo

¹⁰⁰ Folios 1791 a 1794 del expediente administrativo

¹⁰¹ Folio 1795 del expediente administrativo

¹⁰² Folio 1796 del expediente administrativo.



329

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 señor Jorge Armando Duran Castaño por la sociedad contribuyente CBI COLOMBIANA S.A.¹⁰³, desde enero de 2014 a mayo de 2014 y pagos a través de BBVA net cash, facturas de cuentas de cobro de servicios públicos y administración de propiedad horizontal desde enero de 2014 a junio de 2014 y pagos a proveedores BBVA net cash .¹⁰⁴

- Obra copia del registro único tributario de la sociedad contribuyente de 24 de junio de 2016¹⁰⁵, copia de la declaración de renta del año gravable 2014 de la sociedad CBI COLOMBIANA S.A.¹⁰⁶, copia de saldos por obligación¹⁰⁷, plantilla imponible - Obligados a llevar contabilidad¹⁰⁸, copia de revisión de expediente con actuación formato 1840.¹⁰⁹

- De la misma manera obra en el expediente tributario aquellas relacionadas en el acápite de pruebas del memorial recurso de reconsideración, frente a lo cual realiza su respectivo estudio, indicando: *Para el análisis del material probatorio allegado con ocasión del recurso de reconsideración se hace necesario hacer referencia a las características de las pruebas, estas son: la conducencia, la pertinencia y la utilidad de las mismas, en relación con la conducencia se considera como la idoneidad legal que tiene una prueba para demostrar determinado hecho, es una comparación entre el medio probatorio y la ley, a fin de que, con la misma que se haga se pueda saber si el hecho se puede demostrar en el proceso, con el empleo de este medio probatorio, la pertinencia es la relación de facto entre los hechos que se pretenden demostrar y el tema del proceso, es decir, que la conducencia es la aptitud legal del medio probatorio para probar el hecho que se investiga, ésta se encuentra muy ligada al concepto de utilidad de la prueba, toda vez que, ésta debe contribuir de forma efectiva a la convicción del juez para adoptar la decisión, finalmente, la pertinencia se refiera a que el medio probatorio guarde relación con los hechos que se pretenden demostrar.*

Para el efecto, se entiende por conducencia "... la idoneidad legal que tiene una prueba para demostrar determinado hecho", la pertinencia "la adecuación entre los hechos que se pretenden llevar al proceso y los hechos que son el tema de la prueba en éste" y la utilidad como el que "preste algún servicio en el proceso de convicción del juez"¹¹⁰

¹⁰³ Folio 1797 a 1817 del expediente administrativo

¹⁰⁴ Folios 1818 a 1836 del expediente administrativo

¹⁰⁵ Folio 1837 a 1841 del expediente administrativo

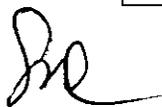
¹⁰⁶ Folio 1841 del expediente administrativo

¹⁰⁷ Folios 1842 a 1844 del expediente administrativo

¹⁰⁸ Folio 1845 del expediente administrativo

¹⁰⁹ Folio 1846 del expediente administrativo

¹¹⁰ QUIJANO, Para Jairo, *Manual de Derecho Probatorio*, Bogotá: Ediciones Librería del Profesional, 1986, P. 27 y 28.



12

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Respecto de los certificados expedidos por la firma Ernst & Young Audit S.A.S. en su condición de revisores fiscales de CBI Colombiana S.A., relacionados con los ingresos causados y declarados tributariamente en los años gravables 2013 y 2014, anexos al mismo a que se refieren los anexos 2 y 3 (folios 1946, 1965,1966, 2059, 2084 a 2085), se observa que son inconducentes, toda vez que no demuestran que en efecto el contribuyente hubiese declarado los ingresos recibidos como anticipo en el año gravable 2013, además porque los mismos de los estados financieros en conjunto y sobre partidas individuales, lo que no nos permite concluir que tales ingresos (anticipos) en efecto se hubieren declarado para el año 2013; por lo que no está probado que se hubiera tributado dos veces sobre el mismo valor.

Respecto de la copia del listado auxiliares contables anexos al recurso de reconsideración (folios 1967 a 1986, 2086 a 2105), tampoco es una prueba conducente y útil, ya que. en los mismos sólo se observan registros contables por diferentes conceptos: costos reembolsables, anticipo subcontrato, notas débito, etc., tanto en el año gravable 2013 como en el año gravable 2014, éstos documentos no prueban que el contribuyente hubiese declarado los anticipos recibidos en 2013 como ingresos como alega, ni que el contribuyente esté tributando dos veces sobre lo mismo.

Tampoco se observan idóneos las solicitudes de certificación de anticipos adjuntas al recurso de reconsideración por parte del contribuyente CBI COLOMBIANA S.A. a la Refinería de Cartagena S.A. (folios 1961 a 1964, 2080 a 2083), puesto que las mismas no son prueba idónea de que propiamente los ingresos adicionados en la liquidación oficial de revisión respecto de 2014, sean los mismos causados y declarados en 2013, puesto que hace referencia es a anticipos, cuyo concepto no implica la causación o realización del ingreso, puesto que ello tiene lugar con la prestación de la labor encomendada, que como se indicó una vez la misma es que se expide la factura, por lo que las facturas, el procedimiento de facturación de la empresa y lo certificado por REFICAR S.A. demuestran el fundamento de la glosa, que con la prueba en análisis no de desvirtúa.(...)

Tal como se observa en la actuación administrativa, el material probatorio allegado por los distintos medios de prueba mencionados, fue valorado por la División de Gestión de Fiscalización, y sirvieron de fundamentó a su propuesta, al igual que la liquidación oficial de revisión realiza el respectivo análisis en evidencias que obran en el expediente y que dan cuenta de los hechos reales en que se sustentó, lo cual conforme las normas conexas aplicables que exigen la inclusión



326



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 de ingresos que incrementen el patrimonio en el respectivo año gravable, lo propio igualmente realiza la administración en sede administrativa al momento de fallar el recurso donde se observa de manera feaciente la valoración de las pruebas aportadas.

Salta a la vista que desde el acto preparatorio se hizo referencia a los antecedentes y diligencias practicadas por la Administración, el análisis de la obtención de ingresos por parte de la sociedad y relacionados con REFICAR S.A. relativos al contrato EPC en el que se pactó una remuneración fija y otra variable basadas en bonificación de acuerdo con las estipulaciones pactadas por las partes, además de lo regulado en dicho contrato sobre la facturación y procedimiento de pago, en concordancia con las respuestas suministradas a requerimientos ordinarios, durante visita de verificación relativas a la explicación del proceso de anticipos, legalización, facturación y pagos frente a la etapa de cuenta de cobro y anticipo sin factura, así como la relativa a la facturación para soportar la operación, de lo que se evidenció que conforme las normas de causación y realización de los artículos 27 y 28 del E.T.; 97 del Decreto 2649 de 1993; 14 del Decreto 2650 de 1993, en la primera se contabilizaba como pasivo mientras se prestaba la labor encomendada que culminó en el 2014 con la facturación.

Se encuentra probado que la Administración tributaria, contrario a lo señalado por el actor, asumió la carga inicial de la prueba desarrollando una amplia práctica de las mismas, cuenta de ello da lo relacionado en el acápite de los antecedentes consignados en las explicaciones sumarias de los actos dministrativos que son objeto de demanda, dentro esta se encuentra el requerir de terceros información y pruebas acerca de los hechos que son materia de la investigación los cuales están obligados a suministrarlas en debida forma y sujetas a la realidad, hechos que encuentran respaldo en los requerimientos ordinarios , informe final y requerimiento especial, la información exógena (documental) y corroborado en respuesta al requerimiento ordinario (testimonial) por parte del tercero REFICAR S.A., frente a los cuales el contribuyente pudo ejercer los derechos de contradicción y defensa, adjuntado pruebas que considerara, a fin de ser valoradas en su conjunto con las demás pruebas recaudadas en la investigación de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

En consecuencia, la Administración Tributaria, en el transcurso de la investigación, practicó las pruebas que consideró útiles, conducentes y pertinentes para llegar a la verdad de los hechos, las cuales conducen con toda certeza a la conclusión que los ingresos se causaron en el año 2014, sin que el actor desvirtuara mediante pruebas idóneas las modificaciones efectuadas por la administración a su denuncia rentístico, por tal motivo no puede endilgar a la Administración las

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00

13

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 consecuencia de su actuar pasivo en orden de atribuirle una inexistente violación del debido proceso, pues el contribuyente debía presentar las pruebas idóneas que le llevaran a controvertir lo actuado por la Administración, sin embargo no lo hace, quedando carentes de sustento sus afirmaciones.

Señala igualmente el actor que: *“La DIAN no puede soportar válidamente la pretendida adición de ingresos en el reporte emitido por un tercero, como quiera que dicha prueba carece de validez por cuanto prima la contabilidad del contribuyente, la cual mantiene plenos efectos probatorios en la medida en que no se ha configurado ninguna de las causales para afectar su validez”.*

No le asiste razón a la parte demandante por cuanto, tal como consta en los actos de determinación, con las pruebas allegadas al expediente se determinaron los ingresos glosados, valor certificado por REFICAR S.A. frente al valor declarado por el contribuyente investigado, frente a lo cual se analizó la causación del ingreso en consideración de la etapa de las facturas, en concordancia con la realización regulados en los artículos 26 y 27 del E.T., de lo que evidenció que se causaron a la fecha de facturación, como se corroboró en las respuestas de terceros teniendo en cuenta el momento en que se culminó la labor realizada en el año gravable 2014.

La prueba de lo reportado en exógena (documental) y corroborado en respuesta a requerimiento ordinario (testimonial) por parte del tercero REFICAR S.A. sobre tales operaciones con el contribuyente tiene plenos efectos probatorios en la medida en que la Administración no se basó en el mero medio magnético, sino que hizo los cruces respectivos.

Sobre estos medios de prueba, la Sección Cuarta del Consejo de Estado en la sentencia 11657 del 16 de marzo de 2001, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié consideró:

“En cuanto al testimonio como medio de prueba dispone el artículo 750 ib que el testimonio como la declaración proveniente de terceros sirve como medio de prueba para la determinación de obligaciones y deberes inherentes a un contribuyente distinto del declarante; ya sea a través de las declaraciones tributarias del tercero, de sus manifestaciones verbales, o en escritos dirigidos a la administración, dependiendo de que exista o no requerimiento previo por parte del ente fiscal.

Ahora bien, la distinción que hace el legislador, respecto de las formas en que puede materializarse la prueba testimonial, implica que el testimonio puede provenir de un tercero que tenga la calidad de contribuyente, o de una persona que no tenga tal calidad, pero no porque ocurra lo primero, puede afirmarse que el testimonio se convierta en confesión, ya que en los términos propuestos por la norma, el testimonio está dirigido a establecer obligaciones fiscales atribuibles a una persona distinta del declarante, al margen de que las declaraciones rendidas por él, pueda llegar a contener manifestaciones que le sean desfavorables o le perjudiquen, pues en el testimonio el declarante actúa como tercero y no como contribuyente, y además, porque el objeto de la prueba testimonial es la demostración de hechos ajenos a las obligaciones del declarante.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

(...)

Por esta razón carece de fundamento el cargo según el cual se acusa violación del debido proceso y falsa motivación respecto de las pruebas testimoniales recaudadas por la DIAN, toda vez que la parte actora no ha desvirtuado la validez de los testimonios."

De la misma forma la mencionada Corporación se pronunció en Sentencia del 30 de enero de 2003, Exp. 13259 C.P. Dra. Ligia López Díaz, a través de la cual precisó:

"(...) La Administración recogió los testimonios de algunos contratistas, cuyas declaraciones le permitieron concluir que los contratos no tenían el objeto alegado.

La demandante objeta los testimonios, porque considera que en realidad son confesiones sobre las que no se cumplieron los requisitos legales.

La Sala no comparte esta apreciación, porque de acuerdo con los artículos 747 y 750 del Estatuto Tributario el testimonio está dirigido a establecer obligaciones fiscales atribuibles a una persona distinta de los declarantes, al margen de que las declaraciones rendidas por ellos, puedan contener manifestaciones que les sean desfavorables o les perjudiquen, pues en el testimonio el declarante actúa como tercero y no como contribuyente.

No pueden desconocerse las declaraciones rendidas por los contratistas, porque constituyen testimonios de terceros, que permitieron determinar obligaciones tributarias a cargo de la sociedad.

Conforme el artículo 684 literal c) del Estatuto Tributario la administración tributaria está facultada para "Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios", y que según el artículo 750 ib., las informaciones presentadas bajo juramento ante las oficinas de impuestos constituyen prueba testimonial, de manera que no es, admisible la remisión que a las disposiciones del artículo 195 del Código de Procedimiento Civil, propone el recurrente para descalificar el valor probatorio de los testimonios.

La sociedad actora no aportó pruebas suficientes, ni razones consistentes que permitan establecer que efectivamente los ingresos adicionados por la Administración como ventas no fueron percibidos por ella, sino por los contratistas, por lo que debe reconocerse la legalidad de la actuación administrativa demandada. (...) (Se resalta y subraya).

En torno a los cruces de información, el Consejo de Estado se pronunció en sentencia del 9 de diciembre de 1996, expediente No.1323, señaló:

"...El cruce de informaciones no es en sí mismo una prueba sino un procedimiento que utiliza la Administración para verificar la exactitud de las declaraciones tributarios v del cual pueden surgir verdaderas pruebas cuya validez depende de las previsiones jurídicas aplicables v son estas las que debe considerar el funcionario.

Los datos consignados en las declaraciones de terceros o en respuestas de estos a requerimientos administrativos relacionados con obligaciones tributarios del contribuyente, se tendrán como testimonio, sujeto a los principios de publicidad y contradicción de la prueba, se deduce de lo dispuesto en el artículo 80 del Decreto 1651 de 1961 en concordancia con el inciso primero del artículo 36 de la Ley 52 de 1977 que se mencionó antes..." (se subraya)

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



14

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Así las cosas, podía cuestionarse los valores contables puesto que si bien el artículo 774 del E.T. regula la contabilidad como prueba, también exige que la misma refleje la realidad y veracidad de las operaciones económicas.

El contribuyente pretende hacer creer que para el año gravable 2014 los valores adicionados constituyeron un anticipo para lo cual aporta certificados de revisor fiscal del contribuyente y REFICAR S.A. sobre cifra global de ingresos año 2013, anticipos en el año 2013, las cuales no son suficientes para demostrar que para el año 2014 las cifras de las facturas materia de la glosa fueron también anticipos y no operaciones de ingreso realizadas en el año gravable en que se comprobó conforme el contrato, el procedimiento de contabilización del contribuyente, eran de ingreso, sin que los análisis expuestos en los actos demandados frente a los pagos, facturación, interventoría, relación con los registros contables, etc. los desvirtuara el contribuyente en cada uno de ellos, puesto que se explicó que contablemente todos los ingresos facturados no habían sido contabilizados y declarados, de manera que tampoco es suficiente la mera afirmación en certificado de revisor fiscal acompañada con el recurso sobre el cumplimiento de los requisitos del artículo 774 del E.T. (folios 1940, 2059) en la medida en que el numeral 4º señala respecto de los requisitos para que la contabilidad constituya prueba: *"4.No haber sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley"*, lo cual ocurrió en el presente caso.

Se evidencia por las pruebas relacionadas en los actos de determinación y antes relacionadas, que la Administración, a diferencia de lo alegado en el recurso, agotó las facultades de fiscalización para establecer la veracidad y exactitud de los ingresos declarados por lo que practicó numerosas diligencias que constan en el expediente, sin deficiencia de las mismas, y con la validez de las documentales y testimoniales que son idóneas conforme las normas invocadas en el recurso, esto es los artículos 742., 743, 750 E.T., y demás de regímenes concordantes, de manera que no se incurrió en contradicción entre los actos proferidos por la Administración Fiscal y las sentencias invocadas sobre la necesidad de la prueba, ni sobre la posibilidad de cuestionar la contabilidad por otros medios de prueba válidamente recaudados, así como puestos en conocimiento del contribuyente frente a la omisión de ingresos desde la notificación del requerimiento especial para garantizar los derechos de contradicción y defensa, una vez desde el principio (el requerimiento especial) se analizó que fueron aplicadas las reglas de la causación y realización de los ingresos (artículos 7 y 28 del E.T.), por lo que se estableció la legalidad de la vigencia en que se debían haber declarado.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Por tanto, demostrada la legalidad de la modificación a la liquidación privada del actor, se garantizó el debido proceso y el derecho de defensa, sin que se pueda predicar sobre el particular violación de los artículos 743, 752, 774, 750, 772, 684, del E.T, por cuanto, con la actuación de la administración no se transgredieron, las norma que el actor estima violadas, invocadas frente la violación del debido proceso.

CARGO: 6.1.4 Violación de los artículos 95 numeral 9 de la Constitución y 683 del Estatuto Tributario, por cuanto la Administración pretende adicionar ingresos que ya fueron contabilizados y declarados en años gravables anteriores al 2014.

Señala el actor en su cargo que : *“...se encuentra demostrado en forma plena que de conformidad con lo acordado en el contrato EPC de Ingeniería, Construcción y Procura suscrito con REFICAR, y con sujeción a las normas contables que le eran aplicables, debió causar en el año gravable 2013 ingresos originados en el citado contrato, ingresos que se encuentran comprendidos dentro de algunas de las facturas que formalmente se emitieron hasta el año 2014.*

Así mismo, se ha demostrado que contrario a lo que manifiesta la Administración, CBI no registró de manera automática los anticiposa que le concedió REFICAR durante el año 2013 para atender la ejecución de los servicios de construcción (Mano de Obra), como un ingreso de ese mismo ejercicio.”

Contrario a lo expuesto por el actor, no está probada su afirmación según la cual demostró en forma plena que lo acordado en el contrato EPC de Ingeniería, Construcción y Procura, suscrito con REFÍCAR S.A. debió causarse en 2013, por cuanto independientemente del alegado texto del contrato, se comprobó por el procedimiento que regula anticipos, realización y facturación, que cuando se dio ésta última, materialmente la labor encomendada tuvo lugar en 2014, esto es sustancialmente prevalece la esencia sobre cualquier forma puesto que es dicho hecho el que incide directamente en la causación comprobada por la Administración con tales documentos (facturas), exógena y respuestas a requerimiento ordinario por el tercero REFICAR S.A., por lo cual no es cierto que esté desvirtuado lo expuesto en la liquidación oficial de revisión, según el cual el contribuyente demandante registró en forma automática como anticipos los ingresos causados en 2014, independientemente que los anticipos contabilizados en 2013 se hayan materializado en la causación en el 2014 por la efectiva prestación del servicio.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



15

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Los hechos anteriores no se desvirtúan con lo certificado por revisor fiscal del contribuyente aportados, puesto que si bien éstos tienen el carácter de prueba contable conforme el artículo 777 del E.T., es sobre los registros contables sin que sean los contadores o revisores fiscales quienes dan cuenta de los hechos económicos, como que la causación por la prestación del servicio o realización de la labor encomendada tuvo lugar en 2014, tema sobre el cual el Consejo de Estado en Sentencia del 13 de septiembre de 1991, expediente 3465, C. P. Dra. Consuelo Sarria Oleos, actor: Dow Química de Colombia S.A. precisó:

“...El certificado de revisor fiscal en asuntos relativos a la contabilización de determinadas partidas, no puede tener más valor que el que la ley le asigna a la certificación en su condición de contador público (Ley 145/60 y ley 9a/83), respecto a lo cual ha dicho recientemente esta Sala que:(...)”

Tampoco puede pretenderse que tal naturaleza puede probarse con el certificado expedido por el contador público, porque las normas legales vigentes no les atribuyen a los contadores un poder absoluto en materia de pruebas, ni la certificación legal de hechos económicos ni jurídicos, sino que se limitan a los actos y actuaciones que enumera el artículo 8° de la ley 145 de 1960, referidos a los libros de contabilidad, es decir, que allí se contabilizan sumas cómo descuento pero no el hecho de que realmente lo sean, y menos que dicha constancia releve a la contribuyente del cumplimiento de los requisitos exigidos por la ley para aceptar fiscalmente una deducción...” (Se resalta).

Nos oponemos a los argumentos del accionante cuando pretende con el mismo procedimiento contable justificar la no causación del ingreso en el 2014, ni tales hechos se desvirtúan porque la empresa haya podido estar en peligro de disolución o pérdida, razones por las que no está plenamente comprobado que la causación tuvo lugar en el año gravable 2013, o que dichos ingresos fueron declarados en 2013 como esgrime era debido, ni que por ello se haya efectuado un injusto doble pago, puesto que en todo caso las normas que regulan la vigencia gravable en que se deben declarar los ingresos son preexistentes, de carácter imperativo y obligatorio cumplimiento y están relacionadas con la causación, independientemente de la fecha del pago, motivo por el que no es argumento determinante lo planteado en el recurso de que el contrato EPC estableció alguna condición suspensiva para la consolidación de obligaciones, puesto que en materia tributaria las normas fiscales priman sobre las estipulaciones de los particulares. La adición de ingresos fue realizada conforme el cruce de información con REFICAR S.A, pero no con base en la comparación de los ingresos de declaraciones de ventas frente a renta, de manera que con ésta última no se desvirtúa los ingresos omitidos establecidos con otros medios válidos de prueba analizados debidamente en los actos administrativos demandados, razón por la que no es suficiente el cuadro comparativo de cifras declaradas en uno u otro régimen.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



329



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Los ingresos adicionados según lo reportado por REFICAR S.A. y corroborados por éste en respuesta a requerimiento ordinario, son por la realización de operaciones, y si fueran avances de obra es por la realización de la misma en el año gravable 2014, de modo que no está probado por el contribuyente que se hizo por cifras superiores a las relacionadas con la causación en la vigencia gravable, por lo que la glosa no desconoce las reglas de la causación en materia contable y/o fiscal.

De lo anterior se extrae que no está probada lo argumentado de que la sociedad demandante cumplió las normas de causación, o que dio el manejo contable compatible con la realidad económica, la esencia sobre la forma, asociación y realización del ingreso, de modo que en efecto la omisión de ingresos comprobada por la Administración causa daño a los intereses del Estado.

De la misma forma la parte accionante, insiste en *"haber demostrado que los ingresos que pretende adicionar la DIAN en el año gravable 2014 ya habían sido causados en el ejercicio anterior, es el hecho que mi representada ya tributó plenamente sobre tales ingresos y pagó la totalidad de los impuestos que le correspondía cancelar con estricta sujeción al marco tributario"* señalando que *"se encuentra acreditado por la contabilidad de CBI y el certificado emitido por el revisor fiscal"*, por lo que según su criterio no era procedente adicionarlos en el año 2014 doble vez, frente lo anterior manifestamos que no le asiste razón a la parte demandante, por cuanto tal como se expone en los actos administrativos demandados, lo cual reiteramos, se encuentra probada la causación de los ingresos en el año 2014 mediante el conjunto de pruebas recaudadas en la investigación adelantada por la Administración Fiscal y contenida en el expediente administrativo. Por tanto mediante diferentes medios idóneos de prueba como documentos de exógena, cruces con terceros como REFICAR S.A. de los que se obtuvieron respuestas a requerimientos ordinarios, lo establecido durante visitas frente al procedimiento de contabilización de lo causado según lo facturado y las documentales contentivas de las facturas con fecha de expedición de 2014 en concordancia con el procedimiento mencionado, se comprobó que la causación tuvo lugar en 2014 y es en esa vigencia donde se debieron declarar los ingresos conforme la ley tributaria, de donde fluye con absoluta claridad la improcedencia del cargo.

Ahora bien ni con ocasión del recurso de reconsideración en sede administrativa como tampoco en esta instancia se desvirtúa la causación de los ingresos en el año 2014, de modo que no son los registros contables y lo certificado por contador o revisor fiscal sobre los mismos lo que modifica el hecho económico y la realidad comprobada, de manera que no está comprobada la doble tributación esgrimida, o el doble pago del impuesto,

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena
Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00

16

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Como tampoco se configura enriquecimiento sin causa, frente a lo cual es preciso recordar que conforme a lo sostenido por la jurisprudencia y la doctrina, para que se configure el enriquecimiento injusto, se requiere de tres elementos a saber: " 1. Que haya un enriquecimiento o aumento de patrimonio; 2. Que haya un empobrecimiento correlativo y 3. Que el enriquecimiento se realice sin causa, o lo que es lo mismo, sin fundamento legal." Corte Suprema de Justicia, Sala Plena, Proceso 1980, Sentencia 017 de 15 de febrero de 1990, Magistrado Ponente, Dr. Jaime Sanín G..

En el presente caso no existe el tercer elemento, en consecuencia, mal puede hablarse de enriquecimiento sin causa, y por el contrario hay mandato legal como es la normativa fiscal, que ordena que los ingresos deban declararse en la vigencia en que se causen, esto es, en 2014, motivo por el cual no se le exige al contribuyente más de lo que la ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación, por lo que se destaca que no se viola el espíritu de justicia que prevé el artículo 683 del E.T..

Ahora bien, ha de precisarse que para efectos de cumplir sus fines, el Estado debe ejercer funciones y prestar servicios, los cuales redundan en beneficios de la comunidad y sus miembros. El ejercicio de estas funciones y las prestaciones de los servicios requeridos por la comunidad sólo pueden llevarse a cabo, haciendo uso de los bienes y demás recursos, que deben ser costeados por los miembros de la comunidad mediante la contribución señalada por el Estado, al igual de los ingresos provenientes de la explotación de los bienes pertenecientes a la colectividad o al Estado, o bienes obtenidos mediante operaciones de crédito.

Dentro de estos ingresos, encontramos los ingresos por obligaciones tributarias aduaneras y cambiarias, que se recauden. Todo esto para exaltar que de acuerdo al artículo 95-9 de la Constitución Nacional todas las personas deben "contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado", con los mismos el Estado satisface otros derechos fundamentales de carácter general, que redundan en mejorar las condiciones materiales y espirituales de convivencia social y amplía permanentemente el número de miembros de la comunidad capaces de gozar de un bienestar social.

En así como la Corte Constitucional se ha pronunciado a través de Sent. T-532, sep. 23 de 1992, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, veamos:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

"En base de los deberes sociales se encuentra el principio de la reciprocidad (C.N., art.95). La Constitución reconoce a la persona y al ciudadano derechos y libertades, pero al mismo tiempo, le impone obligaciones.

Los beneficios que representa para el individuo las relaciones conmutativas de la vida en sociedad deben ser compensados por éste a fin de mejorar las condiciones materiales y espirituales de la convivencia social y ampliar permanentemente el número de miembros de la comunidad capaces de gozar de una existencia digna (C.N. preámbulo, arts. 1º, 95, 58 y 333). En una sociedad pobre, la justicia distributiva no puede ser solamente cometido del Estado, sino actitud y praxis de todos, mayormente de los mejor dotados.

La filosofía moral que subyace al ordenamiento jurídico emerge con fuerza normativa vinculante cuando la Constitución faculta a las autoridades para exigir del individuo la superación de su egoísmo, mediante el cumplimiento de sus deberes y obligaciones".

Conforme al pronunciamiento jurisprudencial citado, las personas (naturales o jurídicas) no solo tienen derechos sino deberes y obligaciones, dentro de las cuales se encuentra contribuir con las cargas del Estado en la forma como el legislador ha ordenado.

Lo anterior en concordancia con los fines esenciales del Estado que consagra el artículo 2o de la Constitución Política, rectores del derecho tributario y de las actuaciones administrativas, ya que se da trato igual a quienes se encuentran en las mismas condiciones y no se exige al contribuyente más de aquello con lo que la ley señala, la que a su vez pretende el debido recaudo de los valores exactos que pretende el legislador y toda vez que en la labor de fiscalización se busca proteger el patrimonio público, en concordancia con lo previsto en el numeral 9o del artículo 95 de la Constitución Política relativos a los deberes de los contribuyentes.

En torno, al espíritu de justicia, el Consejo de Estado en sentencia del 10 de julio de 2002, expediente 12411, M. P. Dr. Germán Ayala Mantilla precisó; *"...Pero este mismo principio implica en forma correlativa la obligación del ciudadano de contribuir con lo que ordena la ley sin que puedan resultar válidos los juegos que esta misma permite, pero no para cumplirla sino para defraudarla..."*

En igual sentido, la misma Corporación en Sentencia del 4 de agosto de 1995, Ponente Dr.Delio Gómez Leyva, Exp.No.5282, señaló:

"...Si bien es cierto que el artículo 683 del Estatuto Tributario, enseña que a los funcionarios públicos encargados de la liquidación y determinación de los impuestos deben actuar con relevante espíritu de justicia, con fundamento en la premisa de que "...el Estado no aspira a que el contribuyente se le exija mas de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación", este principio oreintador implica en forma correlativa la obligación del contribuyente de contribuir con lo que ordena la Ley, sin que puedan resultar válidos los hechos que éste permite, no para cumplirla, sino para desacatarla..." . (Se subraya).

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



17

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No. 13001-23-33-000-2018-00456-00

Igualmente, en el Concepto 076976 del 28 de noviembre de 2002 manifestó:

"... En primer término, es de la esencia tener presente que, conforme, con el mandato, contenido en el artículo 95, numeral 9o de la Constitución Política, es deber de la persona y del ciudadano contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, pero "dentro de conceptos de justicia y equidad".

Por su parte el artículo 683 del Estatuto Tributario establece:

Las anteriores disposiciones señalan la finalidad u objeto que desde el punto de vista constitucional v legal persigue el proceso administrativo de determinación del impuesto, es decir la modificación de las bases gravables v del impuesto mismo dentro del marco de la justicia y de la equidad. (Se subraya) Para este despacho, el procedimiento tributario es derecho público e interesa al orden público económico de la Nación, por lo tanto constituye materia reglada, y en consecuencia los funcionarios de la administración tributaria deben contraerse a proferir sus actuaciones en los precisos términos en que los faculta la Ley, para el caso específico están limitados a proponer los puntos que se pretenden modificar, con explicación de las razones en que se sustenta, junto con la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones que se pretende adicionar a la liquidación privada..."

En consecuencia, al no comprobar el contribuyente que los ingresos se causaron y declararon en 2013 válidamente, o desvirtuar el hecho demostrado que se causaron en el año 2014, no prosperan los cargos formulados por el actor.

6.1.5. Violación del artículo 363 de la Constitución Política, por cuanto se transgrede el principio de equidad al dejar de lado el exceso de ingresos reportados y declarados en ejercicios anteriores al 2014.

Señala la parte demandante: *"Como se puede apreciar con nitidez en el cuadro que se incluyó en la siguiente página, la causación de ingresos por parte de CBI condujo a que a partir del año 2009 existiesen diferencias entre los ingresos reportados en su declaración de renta y los certificados por el tercero REFICAR S.A.."*

En el cuadro que incerta en el libelo refleja un acumulado en 2014 en exceso para esgrimir que precisamente en éste último se adicionan ingresos; frente a lo cual manifestamos que no está probada justificación alguna del por qué se presentan tales diferencias entre lo declarado y lo justificado, para suponer que existe alguna razón por la que no se deban adicionar los ingresos que se comprobó fueron efectivamente causados en el año 2014.

Es de recordar igualmente que las vigencias fiscales son independientes, como hemos expuesto en otros apartes del presente escrito; se observa que en materia de ingresos fiscales son los que se perciban y que incrementen el patrimonio e independientemente del momento en que ello ocurra, conforme los artículos 26 a 28 del E.T. en su texto vigente para el año gravable 2014, relativos a la causación y realización, se deben declarar en el año gravable en que esto último ocurra, de manera que sean imputables a los costos y gastos del año gravable y se respete el principio de asociación, motivo por el que no existe norma legal aplicable al año investigado que autorice llevar valores acumulados que invoca el accionante, o diferencias de otras vigencias

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 fiscales anteriores, salvo los casos de ingresos por recuperación de deducciones que en todo caso deben efectuarse en el año en que la causa de ello se concrete.

En consecuencia, no se aceptan como válidas las afirmaciones de que los ingresos fiscales y contables no coincidan, salvo alguna justificación legal probada; o que los ingresos fiscales sean superiores a los certificados salvo alguna razón válida y admitida legalmente que se compruebe; ni se demostro en sede administrativa como tampoco en esta instancia, que en el año 2014 se equilibraron los ingresos con los certificados según valor acumulado de manera admisible en materia tributaria al punto de disminuirlos en la misma cantidad que se comprobó fueron omitidos, menos cuando la adición de ingresos se motivó en razón distinta a alguna acumulación mencionada puesto que se originó en la comprobación de los causados en el año 2014.

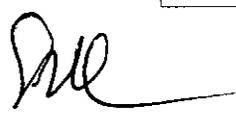
Por las razones anteriores, no es suficiente como prueba que uno de los certificados de revisor fiscal aportados en sede administrativa incluya comparación de ingresos certificados por REFICAR S.A. en 2013 y 2014; o la relativa con los declarados por el contribuyente en año 2009 a 2014¹¹¹; o el CD contentivo de facturas que alega son de 2013¹¹², para desvirtuar la causación de los ingresos en 2014, adicionados en la liquidación oficial de revisión objeto de discusión, de modo que dicha prueba no es idónea para desvirtuar la glosa formulada en la liquidación oficial demandada.

Ha de reiterarse que la adición de ingresos se efectuó por la comprobada causación de los mismos en 2014 y no por acumulación de vigencias anteriores que pretende hacer creer la sociedad actora, además porque esto último no justifica lo primero.

No está comprobado que la DIAN haya considerado tres facturas acumuladas del año 2013 en forma equivocada frente a la certificación de REFICAR S.A. sobre el año 2014, o que la cifra resulte idéntica a la adicionada en la liquidación oficial, puesto que las cifras invocadas como parte del total adicionado en el libelo de la demanda¹¹³ corresponden al año 2013, mientras aquellas en que se sustentó la liquidación oficial de revisión son del año 2014 a las cuales se refirió la certificación de REFICAR S.A. respecto del año investigado, motivo por el que el argumento sobre cifras acumuladas no desvirtúa la causación comprobada en relación con el año 2014, de modo que no está comprobada alguna falta de idoneidad probatoria o indebida valoración de las pruebas.

En ese orden, la copia de facturas emitidas en el año 2014 con sus respectivos soportes y comprobantes acompañadas con el escrito de recurso de reconsideración en sede

111 Folios 1940, 2060
112 Folios 2017, 2136



18

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 administrativa¹¹⁴, no comprueban lo alegado, sino corroboran las recaudadas en el expediente en relación con la adición de ingresos.

Acorde con lo expuesto, al no existir certeza y convencimiento de la inexistencia de la causación de los ingresos adicionados en la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del año gravable 2014, objeto de litigio, no podía ser otro el actuar de la Administración que en ejercicio de sus funciones y acorde con su competencia procede a modificar la liquidación privada del actor, lo cual descarta la violación del artículo 363 de la Constitución Política que alega.

-6.2. Normas violadas y concepto de su violación en relación con el rechazo de costos por conceptos de pagos de beneficios laborales por valor de \$ 10.482.953.132.

6.2.1. Violación del artículo 107 del Estatuto Tributario, por cuanto los beneficios laborales pagados a los empleados de la Compañía en cumplimiento de las obligaciones contraídas en los contratos de trabajo o convención colectiva cumplen con los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad.

No le asiste razón a la parte demandante en consideración a que tanto en el requerimiento especial¹¹⁵ como en la liquidación oficial de revisión, los pagos relacionados fueron rechazados por no cumplir con los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario para ser tratados como deducibles, toda vez que estos costos no son necesarios para la producción de la renta y así lo ha avalado la jurisprudencia del Consejo de Estado en diferentes sentencias.

Los pagos a que hace referencia en esta oportunidad, son aquellos relacionados a continuación:

Concepto	Beneficiario	Valor
Auxilio Movilización Tiquetes	Gastos nómina Expatriados	88.000.000
Auxilio de Lavandería	Gastos nómina Expatriados	962.665.874
Bank Fees	Gastos nómina Expatriados	1.483.801.703
Children Schools	Gastos nómina Expatriados	549.737.765
Furniture Allowance	Gastos nómina Expatriados	340.408.785
Extralegal Holidays R&R	Gastos nómina Expatriados	3,966.317.098
Other Payments	Gastos nómina Expatriados	2.958.090.500
Storage	Gastos nómina Expatriados	103.931.407
Total a desconocer		\$10.482,953.132

¹¹³ Según cuadro visto en página 22 del libelo

¹¹⁴ Anexo 7 folios 1940, 2059



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Argumenta la parte actora, *"A pesar de haber sido la Administración la que esbozo inicialmente el rechazo de estos pagos al enmarcarlos dentro de la noción de "pagos indirectos", con ocasión de la Liquidación de Revisión pretende alejarse y modificar su propio argumento y centrarse exclusivamente en la aplicación del artículo 107 del E.T. para sustentar el rechazo de los gastos salariales tal como se aprecia en los apartes del acto liquidatorio..."*

A efectos de controvertir el argumento de la parte actora, es preciso acudir a lo expuesto por la parte actora al requerimiento especial, en cuyos apartes pertinentes se señala¹¹⁶ lo siguiente:

"...Del exámen de los contratos denominados como "expatriados" se evidencia que existen una serie de pagos que expresamente han sido cobijados por un pacto de desalarización acordado, conforme a lo dispuesto en el artículo 128 del Código Sustantivo del Trabajo. Así mismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 17 de la Ley 344 de 1996 las sumas que son objeto de pactos de desalarización no hacen parte de la base para liquidarlos aportes con destino al SENA, ICBF, ESAP, Régimen del Subsidio Familiar y contribuciones a la seguridad social establecidas por la Ley 100 de 1993".

Con ocasión al recurso de reconsideración y que reitera en el libelo, se precisó:

"En consecuencia, se reitera que los conceptos que se reflejan en el cuadro incluído en la página anterior son elementos integrantes del salario de ciertos empleados. Esa inclusión se encuentra prevista en los respectivos contratos labores o en la convención colectiva, es decir, no se trata en momento alguno de pagos que CBI hubiese realizado por mera liberalidad. Como pagos que se realizaron por nómina, estuvieron sujetos al pago de contribuciones parafiscales y retención en la fuente a cargo de cada uno de los beneficiarios, de acuerdo con las normas aplicables.

Lo anterior, conlleva necesariamente a sostener que no existe fundamento legal alguno que apoye la tesis según la cual estos pagos salariales no han cumplido plenamente con los requisitos previstos en el citado artículo 107, como quiera que es evidente la relación de causalidad y necesidad que guarda el salario pagado a los empleados con la actividad productora de renta."

Una vez se confrontan los argumentos esgrimidos en el escrito de respuesta al requerimiento especial y lo expuesto en el escrito de recurso de reconsideración y reiterado en esta oportunidad, se establece que existe abierta contradicción ya que inicialmente se dijo que estos pagos no hacen parte del salario y posteriormente señala enfáticamente que tales auxilios hacen parte del salario sujetos a pago de parafiscales y retención en la fuente, en éste último caso, a fin de sustentar el cumplimiento de los requisitos de necesidad y proporcionalidad establecido en el artículo 107 del E.T., sin que hubiese anexado pago de las planillas de parafiscalidades en el cual se demuestre que los pagos de tales auxilios hacen parte del salario.

A este respecto es preciso señalar que el artículo 107 del Estatuto Tributario dispone:

115 Folio 1632 reverso, del expediente fiscal
116 Folio 1668 del expediente fiscal



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

*"Las expensas necesarias son deducibles. Son deducibles las **expensas** realizadas durante el año o periodo gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, **siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta** y que sean **necesarias** y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.*

*La necesidad y proporcionalidad **de las expensas debe determinarse con criterio comercial**, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes".* (se resalta)

De igual forma el artículo 108 del Estatuto Tributario, contempla:

"Art. 108. Los aportes parafiscales son requisito para la deducción de salarios.

Para aceptar la deducción por salarios, los patronos obligados a pagar subsidio familiar y a hacer aportes al Servicio Nacional de Aprendizaje (SENA), al Instituto de Seguros Sociales (ISS), y al Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF), deben estar a paz y salvo por tales conceptos por el respectivo año o período gravable, para lo cual, los recibos expedidos por las entidades recaudadoras constituirán prueba de tales aportes.

Los empleadores deberán además demostrar que están a paz y salvo en relación con el pago de los aportes obligatorios previstos en la Ley 100 de 1993.

Adicionalmente, para aceptar la deducción de los pagos correspondientes a descansos remunerados es necesario estar a paz y salvo con el SENA y las Cajas de compensación familiar.

(...)"

Sobre la "necesidad" y el "criterio comercial", la jurisprudencia y la doctrina oficial se han pronunciado, para asimilarlo a los gastos comúnmente utilizados o acostumbrados por personas que se encuentran dentro de las mismas condiciones dentro de la práctica comercial y para referirse a que debe ser forzoso, imprescindible o indispensable para la producción de la renta en oposición a lo meramente útil, conveniente o extraordinario.

En torno al criterio de necesidad la doctrina oficial de la UAE DIAN, a través de Concepto No. 008240 del 7 de febrero de 2001 nos ilustra al respecto, señalando:

"...La necesidad se mira con criterio comercial es decir se tiene en cuenta lo comúnmente utilizado por personas que se encuentran dentro de las mismas condiciones. Si se observa la generalidad de personas dentro de las mismas condiciones no utilizan los mismos mecanismos aunque no se discute que sea útil. No es de uso común y corriente el que todos los comerciantes realicen rifas entre los clientes por lo cual no se considera necesario el desembolso del valor de premios. En esta forma no son deducibles conceptos que entre otros requisitos no sean necesarios". (negritas fuera del texto)

En diversas oportunidades el Honorable Consejo de Estado se ha pronunciado sobre el alcance

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 del artículo 107, que regula lo relativo a las expensas necesarias, las que deben determinarse con criterio comercial, atendiendo a los presupuestos de necesidad y proporcionalidad.

En sentencia de Marzo de 2010 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia Exp.16557, manifestó:

"Las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta. Sin estos no se puede obtener la renta. Son indispensables, aunque no sean permanentes sino esporádicos. Lo esencial es que el gasto sea "normalmente acostumbrado en cada actividad". Entonces, se excluyen los gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos y los puramente útiles o convenientes"¹¹⁷.

Por su parte, la relación de causalidad significa que los gastos, erogaciones o salida de recursos del contribuyente guarden relación de causa-efecto, con la actividad generadora de renta de este. El vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que se desarrolla (el objeto social principal o secundario), que es la que produce la renta del contribuyente, de tal manera que sin la expensa no es posible obtenerla"¹¹⁸.

Y, la proporcionalidad del gasto atiende a la magnitud que las erogaciones representan dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta). Debe medirse en cada caso, según la actividad económica que se lleve a cabo y la costumbre comercial para el sector. Así, el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir"¹¹⁹.

Se extrae tanto de la jurisprudencia citada como de la doctrina oficial de la UAE DIAN, que el criterio comercial se refiere a lo comúnmente acostumbrado como necesario para el desarrollo de determinada actividad productora de renta o para la obtención del ingreso dentro de la específica actividad.

Sobre este tópico la doctrina oficial de la UAE DIAN vertida en el Concepto No. 011104 del 25 de febrero de 2004 señaló:

"En primer lugar, es conveniente advertir que la misma Ley, al consagrar como requisitos esenciales para la deducibilidad del gasto la relación de causalidad, la necesidad y la proporcionalidad, dispone que estos dos últimos obedecen a un criterio comercial, teniendo en cuenta las expensas que normalmente se acostumbran en el desarrollo de la respectiva actividad económica. En estas condiciones, es la práctica comercial la que define los límites de la necesidad y la proporcionalidad de los gastos asociados a la actividad generadora de renta para que ellos sean deducibles fiscalmente; dicho de otra manera, no son deducibles los gastos que aún teniendo relación de causalidad con el ingreso resultan desproporcionados o innecesarios, de acuerdo con lo que normalmente aconseja la práctica comercial.

¹¹⁷ Sentencia de 12 de Mayo de 2005 Exp. 13614, C.P. Dr. Hector J. Romero Díaz

¹¹⁸ Entre otras, ver sentencias de 25 de septiembre de 1998, Exp. 9018, C.P. Delio Gómez Leyva; de 13 de octubre del 2005, Exp. 13631, C.P. Juan Angel Palacio Hincapié, de 2 de agosto del 2006,

Exp. 14549, C.P. Ligia López Díaz; de 12 de diciembre del 2007, Exp. 15858, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; de 24 de julio del 2008, Exp. 16302, C.P. Ligia López Díaz; de 1º de octubre del 2008,

Exp. 16286 C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

¹¹⁹ Sentencia de 1º de octubre del 2009, Exp. 16286, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

hp

9.0

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

La Ley no limita el alcance de la necesidad a lo indispensable o imprescindible sino que autoriza que este requisito se califique con un criterio comercial. Ahora bien, en cuanto al carácter ocasional y extralegal de esa clase de pagos o bonificaciones, es preciso definir si de acuerdo a la ley tales circunstancias desvirtúan su necesidad e impiden, por lo tanto, su reconocimiento como deducción.

(...)

Es importante aclarar, sin embargo, que la necesidad de un gasto no está determinada por su obligatoriedad o habitualidad sino, como ya dijimos, por el hecho de ser una erogación vinculada a la producción de la renta que normalmente se acostumbra en el desarrollo de la respectiva actividad económica. Erogación normalmente acostumbrada no significa que tiene que pagarse en forma obligatoria o regular, sino que es normal dentro de la práctica comercial efectuarla, así sea discrecional y ocasionalmente."

De igual manera, a través de Sentencia 19247 del 6 de noviembre de 2014, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, precisó:

"Para precisar el alcance de la norma transcrita, la Sala considera pertinente partir de lo que ha dicho respecto de los requisitos previstos en el artículo 107 E.T., que se deben cumplir para tener una expensa como deducible (Se parte del análisis hecho por María de la Pilar Abejila Mancera y María Clara Montalvo Forero en: "El Criterio Comercial en la aceptación o rechazo de las expensas necesarias" y "Costos Imputables a la renta", en: "Estudios Críticos de Jurisprudencia Tributaria". ICDT. ERNST & YOUNG. Bogotá. Noviembre de 2011. Páginas 87 a 107 y 157 a 169).

Respecto del requisito de relación de causalidad, la Sala ha dicho que la relación de causalidad significa que los gastos deben guardar una relación causal, de origen-efecto, con la actividad u ocupación que fe genera la renta al contribuyente. Esa relación, vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que desarrolla el objeto social (principal o secundario) pero que en todo caso le produce la renta, de manera que sin aquella no es posible obtenerla y que en términos de otras áreas del derecho se conoce como nexo causal o relación causa-efecto." (Entre otras, las sentencias (25, septiembre, 1998). Exp. 9018. C.P. Delio Gómez Leyva; (13, octubre, 2005). Exp. 13631. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; (2, agosto, 2006). Exp. 14549. C.P. Ligia López Díaz; (12, diciembre, 2007). Exp. 15856. C.P. María Inés Ortiz Barbosa y (24, Julio, 2008) Exp. 16302. C.P. Ligia López Díaz)

Fijese que la jurisprudencia citada restringe la deducción del costo o del gasto a que haya una relación de causalidad entre la expensa y el ingreso.

En una posición un poco más amplia, la Sala consideró que por relación de causalidad debe entenderse la conexidad que existe entre el gasto (causa) realizado en cualquier actividad generadora de renta por el contribuyente durante el año o período gravable, con la actividad generadora de renta, o mejor, con la productividad de la empresa, conexidad que se mide por la injerencia (nexo) que tiene el gasto en dicha actividad y, por ende, en dicha productividad (efecto)".

Una vez, analizados por parte de la Administración los conceptos de los costos desconocidos en este acápite, en aplicación del criterio comercial contemplado en el artículo 107 del E.T., los relativos a auxilios de movilización, lavandería, bank fees, children schools, extralegal holidays

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 R&R, Other Payments, storage, no cumplen con el requisito de la necesidad, toda vez que no es erogación vinculada a la producción de la renta del contribuyente descrita en su objeto. social y que normalmente se acostumbra en el desarrollo de la respectiva actividad económica relativa a distintas labores de ingeniería de petróleo y gas¹²⁰, ya que los pagos de tales auxilios no son normales dentro de la práctica comercial efectuarla, de modo que si es discrecional y ocasional ello no significa que sea legalmente obligatoria; por el contrario se trata de pagos que no son forzosos, indispensables e imprescindibles, sino que corresponden a los realizados por mera liberalidad del empleador a algunos trabajadores.

Es más, la regla de experiencia nos enseña que los gastos pretendidos por el actor, no son necesarios para que se constituya una relación laboral, como tampoco se acostumbran dentro de una relación laboral habitual como sí pueden serlo a manera de ejemplo viáticos, gastos de transporte.

A su turno, no tienen relación de causalidad por cuanto claramente nada tienen que ver con la actividad productora de renta del contribuyente, o con lo que se considera acostumbrado dentro de la misma, dichos pagos a expatriados relativos al contrato con REFICAR S.A.

Y como consecuencia de los anteriores, no es viable aplicar, con criterio comercial, la forma de establecer la proporcionalidad con los ingresos y la actividad productora de renta.

Tales pagos si bien fueron pactados entre las partes en un contrato, sin que hubiese constituido factor salarial, conforme lo señaló la contribuyente en su escrito de respuesta al requerimiento especial, con ocasión del recurso de reconsideración no se comprueban las afirmaciones de que hubieran constituido factor salarial a efectos del pago de parafiscalidades.

No se desvirtúan las objeciones en relación con el incumplimiento del artículo 107 del E.T. lo certificado por revisor fiscal relativo a pagos y auxilios laborales realizados por CBI COLOMBIANA S.A. por el año 2014 cuando se alega que fueron sujetos de retención en la fuente y pago de seguridad social, según relación de pagos de nómina que adjunta, al escrito de recurso de reconsideración en sede administrativa¹²¹, por cuanto valorados ellos hacen referencia al total que no fue desconocido y respecto de los glosados dicha prueba no es conducente para desvirtuar el incumplimiento de los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad mencionada porque

120 Folio 2063 del expediente fiscal



21

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No. 13001-23-33-000-2018-00456-00 hacen relación a otros requisitos legales distintos al cuestionado.

Si se analiza independientemente de si son salariales o no como esgrime el actor para señalar que como se cumplieron requisitos del artículo 108 E.T. de pagos parafiscales y seguridad social y por razón de lo expuesto por el Consejo de Estado en sentencia del 27 de marzo de 2014 que aduce, se verifica que los conceptos de los pagos analizados no se pueden reputar de "indispensable", "forzosos" o "imprescindibles", además que no está demostrado que sean obligatorios frente a los cuales la jurisprudencia ha admitido el cumplimiento de dichos requisitos, de manera que automáticamente por el acatamiento de otros requisitos no se puede suponer observados los previstos en el artículo 107 É.T. como intenta hacer creer el accionante, menos aún por el hecho de ser acordados en un contrato puesto que sobre lo pactado en los mismos priman las normas fiscales frente al criterio de lo que se debe aceptar como costo o deducción.

Tampoco por el argumento del actor de ser pagos del artículo 128 del Código Sustantivo de Trabajo y por el pacto de no salarial es que se modifican los criterios para analizar los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad del artículo 107 del E.T., los cuales no se cifan a si fueron pagos directos o indirectos, sino al criterio comercial y a la valoración de si fueron necesarios (indispensables, forzosos e imprescindibles con el ingreso o la actividad), con relación de causalidad (nexo causal con la acostumbrada actividad productora de renta) y proporcionalidad (con el ingreso o la actividad).

Si bien como alega la parte actora no se discute en su ejemplo el pago de educación a empleados expatriados, o almacenamiento de sus enseres, los rechazados sí tienen que ver con tiquetes, lavandería, niños de los mismos, fiestas, etc. que no son acostumbrados dentro de la actividad productora de renta, ni indispensables, forzosos o imprescindibles para las labores propias que forman parte del objeto social de ingeniería de petróleo y gas y demás descrita ante la Cámara de Comercio, aspecto último que no es desvirtuado con la certificación de revisor fiscal acompañada con el recurso de reconsideración, como tampoco es susceptible de desvirtuarse con el peritazgo que se acompaña en la reforma de la demanda.

En consecuencia, el Concepto Jurídico 001813 de 2018 que esgrime el actor, no riñe con la actuación de la administración fiscal, toda vez que en dicho concepto hace referencia a que de



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 conformidad al artículo 108 se deben hacer los respectivos aportes parafiscales independientemente si el pago se hace directo o de manera indirecta, a su vez es claro en mencionar que esta obligación, no riñe con el cumplimiento del artículo 107 del Estatuto Tributario, que es precisamente uno de los fundamentos de la actuación administrativa.

Todo lo anterior desvirtúa los cargos formulados por el actor.

CARGO: 6.3 Normas violadas y concepto de su violación en relación con el rechazo de la deducción por gastos operacionales de administración por concepto de servicios técnicos y asistencia técnica por valor de \$65.814.953.000.

6.3.1. Violación al artículo 107 del Estatuto Tributario, por cuanto los servicios técnicos y asistencia técnica pagados por la Compañía a sus vinculados económicos cumplen con los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad.

Señala el actor en su cargo: *"Es claro que la fundamentación en que se soporta el rechazo contenido en el Requerimiento Especial radica en el hecho que la DIAN considera que se trata de un pago realizado por una sucursal a su casa matriz. Al considerar que sucursal y matriz son el mismo ente, la Administración concluye que no podía existir prestación de servicios o transferencia de conocimiento entre entidades que no revelan independencia jurídica", por lo que considera que: "...deviene en ilegal que la Administración pretenda modificar posteriormente su argumentación, para ajustar su pretensión de glosar la deducibilidad de los pagos por asistencia técnica, una vez que se le ha demostrado que incurrió en un error de interpretación al considerar que CBI era una sucursal. La realidad demuestra que CBI es una sociedad anónima, con plena independencia jurídica respecto de las sociedades que le prestaron los servicios requeridos para poder ejecutar el contrato con REFICAR."*

Contrario a lo afirmado por la parte actora, y tal como se expuso en sede administrativa, la razón sustancial del rechazo efectuado no fue propiamente porque estuviera limitados los costos y gastos para vinculados, sino que para que ello tenga lugar es preciso además que se cumpla en el caso particular con los requisitos señalados en el artículo 107 del E.T. (proporcionalidad, necesidad y causalidad), citado en otros apartes del presente escrito.

Ahora bien, se dejó claro tanto en el requerimiento especial, liquidación oficial y en la Resolución que resuelve el Recurso de reconsideración, que la sociedad CBI COLOMBIANA S.A., se

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



22

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 constituyó exclusivamente por cumplir con lo previsto en el artículo 474 del Código de Comercio, toda vez que CB&I (C.B.INTERNACIONAL), sociedad extranjera, había suscrito un contrato con REFICAR S.A. y para ejecutarlo requería de la constitución de CBI COLOMBIANA S.A., toda vez que ésta pretendía desarrollar en territorio colombiano actividades con carácter permanente, por lo que tenía que establecer una filial, subsidiaria o sucursal con domicilio en el territorio nacional para adelantar tales actividades, de modo que en virtud del derecho de asociación, la sociedad a constituir puede adoptar cualquier tipo societario establecido en la norma comercial, para el caso, la Colombiana se constituyó en una sociedad anónima.

Una vez creada la nueva sociedad colombiana (independientemente del tipo societario), se conforma la figura denominada vinculación económica, desarrollada en el Código de Comercio en los artículos 260 y 261¹²², la Ley 222 de 1995 en su artículo 28, el Estatuto Tributario en sus artículos 260-1,450 y 451 E.T., en su texto vigente para el año investigado, que disponen:

“Artículo 260. SUBORDINACIÓN. (Artículo subrogado por el artículo 26 de la Ley 222 de 1995) Una sociedad será subordinada o controlada cuando su poder de decisión se encuentre, sometido- a la voluntad de otra , u otras personas que serán su matriz o . controlante.,, bien ,sea directamente,‘casp en el cuál aquélla se denominará filial o con el concurso o por intermedio de las subordinadas dé la matriz, en cuyo caso se llamará subsidiaria”.

Artículo 261. PRESUNCIONES DE SUBORDINACIÓN. (Artículo subrogado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995). Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1.Cuando más del cincuenta por ciento (50%) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas. Para tal efecto, no se

122 ARTÍCULO 261. <PRESUNCIONES DE SUBORDINACIÓN>. <Artículo subrogado por el artículo 27 de la Ley 222 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Será subordinada una sociedad cuando se encuentre en uno o más de los siguientes casos:

1. Cuando más del cincuenta por ciento (50%) del capital pertenezca a la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de sus subordinadas, o de las subordinadas de éstas Para tal efecto, no se computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

PARÁGRAFO 1o. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50%) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

PARÁGRAFO 2o. Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el parágrafo anterior.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
computarán las acciones con dividendo preferencial y sin derecho a voto.

2. Cuando la matriz y las subordinadas tengan conjunta o separadamente el derecho de emitir los votos constitutivos de la mayoría mínima decisoria en la junta de socios o en la asamblea, o tengan el número de votos necesario para elegir la mayoría de miembros de la junta directiva, si la hubiere.

3. Cuando la matriz, directamente o por intermedio o con el concurso de las subordinadas, en razón de un acto o negocio con la sociedad controlada o con sus socios, ejerza influencia dominante en las decisiones de los órganos de administración de la sociedad.

PARÁGRAFO 1o. Igualmente habrá subordinación, para todos los efectos legales, cuando el control conforme a los supuestos previstos en el presente artículo, sea ejercido por una o varias personas naturales o jurídicas de naturaleza no societaria, bien sea directamente o por intermedio o con el concurso de entidades en las cuales éstas posean más del cincuenta por ciento (50%) del capital o configure la mayoría mínima para la toma de decisiones o ejerzan influencia dominante en la dirección o toma de decisiones de la entidad.

PARÁGRAFO 2o. Así mismo, una sociedad se considera subordinada cuando el control sea ejercido por otra sociedad, por intermedio o con el concurso de alguna o algunas de las entidades mencionadas en el párrafo anterior."

Por su parte el artículo 28 de la Ley 222 de 1995 dispone: "*Habrá grupo empresarial cuando además del vínculo de subordinación, exista entre las entidades unidad de propósito y dirección*", de donde se extrae que para la existencia del grupo empresarial se requieren dos condiciones: (i) que exista relación de subordinación y (ii) que la matriz ejerza un poder de dirección suficiente para lograr un propósito común.

Concordante con lo anterior, el artículo 26 de la Ley 222 de 1995, consagra que será subordinada o controlada una sociedad cuando el poder de decisión se encuentre sometido, directa o indirectamente, a la voluntad de otra sociedad matriz o controlante, o de una o varias personas naturales o jurídicas, de naturaleza no societaria, así mismo, en el siguiente artículo, relaciona los casos en que se presume el vínculo de subordinación. Igualmente, el artículo 27 ibídem, relaciona los casos en que se presume el vínculo de subordinación.

Ahora bien, en relación a la segunda condición, el artículo 28 de la Ley 222 de 1995, contempla: "*se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan (a consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividades de cada una de ellas*".

A su turno el artículo 30 del mismo ordenamiento, consagra la obligatoriedad de inscripción en el

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



23

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 registro mercantil, a cargo de la sociedad controlante, cuando de conformidad con los artículos 2060 y 261 del Código de Comercio se configure una situación de control, y cuando se den los supuestos para que exista "grupo empresarial".

La normatividad tributaria amplía el concepto de grupo empresarial que se establece en la ley comercial, introduciendo la expresión "vinculados económicos o partes relacionadas" para indicar que, en materia fiscal, no sólo aquellas sociedades que se encuentren en los presupuestos de grupo empresarial, subordinación o control establecidos por la ley comercial tienen relevancia para los diferentes fines tributarios.

En este sentido estableció el mencionado ordenamiento, que ha de considerarse como "vinculados económicos" las partes que estén inmersas en los supuestos de los artículos 260, 261, 263 y 264 del Código de Comercio, artículo 28 de la Ley 222 de 1995 y artículos 450 y 452 del Estatuto Tributario, éstos relacionados con el régimen del impuesto sobre las ventas (se encuentran ubicados en el libro tercero del estatuto tributario), establecen que existe vinculación económica en los casos en que la operación objeto del impuesto tiene lugar i) entre la matriz y su subordinada; ii) entre dos subordinadas de la misma matriz; iii) entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un 50% o más a la misma persona natural o jurídica, con o sin residencia o domicilio en el país; iv) entre dos empresas, una de las cuales posee directa o indirectamente el 50% o más del capital de la otra; v) entre dos empresas cuyo capital pertenezca en un 50% o más a personas ligadas entre sí por matrimonio, o por parentesco hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad o único civil; vi) entre la empresa y el socio, accionista o comunero que posea el 50% o más del capital de la empresa; vii) entre la empresa y el socio o los socios, accionistas o comuneros que tengan derecho a administrarla; viii) entre dos empresas cuyo capital pertenezca directa o indirectamente en un 50% o más a unas mismas personas o a sus cónyuges o parientes dentro del segundo grado de consanguinidad, o afinidad o único civil; ix) cuando el productor venda a una misma empresa o a empresas vinculadas entre sí el 50% o más de su producción, evento en el cual cada una de las empresas se considera vinculada económica, y x) cuando una sociedad o entidad financiera, salvo aquellas vigiladas por la Superintendencia Financiera, que obtenga el 40% o más de sus ingresos operacionales de un grupo de compañías vinculadas, otorgue financiación a una de estas compañías.

Ahora bien dentro del concepto y/o características los grupos empresariales denominada "unidad de propósito y dirección", que en términos generales implica la verificación de procesos

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 de integración vertical o de integración horizontal, para la producción de un servicio o bien objeto de comercialización, con participación común de todas y cada una de las sociedades para cada especialidad, llamase producción, elaboración, etc., así mismo, comporta la determinación de políticas comunes: administrativas, financieras, laborales, contable, recursos humanos, planeación etc., las cuales evidencien que finalmente existen importantes objetivos comunes. Respecto de la noción y características de los grupos empresariales, la Superintendencia de Sociedades mediante Oficio 125-2831 del 22 de enero de 1999 expresó:

"¹²³Por otra parte, la Ley 222 de 1995 consagra un nuevo régimen de matrices y subordinadas, dentro del cual aparece el concepto de Grupo Empresarial (art. 28), el cual se configura cuando además de la subordinación existe entre los vinculados unidad de propósito y dirección.

De conformidad con los artículos 260 y 261 del Estatuto Mercantil, los sujetos vinculados en situación de control o grupo empresarial conservan su individualidad, es decir, mantienen sus atributos y obligaciones propias. Los supuestos de control establecidos en estas normas, suponen una o varias personas controlantes y una o varias sociedades comerciales controladas, de tal manera que en los dos extremos de la relación de control se ubican sujetos con posibilidad de adquirir derechos y de contraer obligaciones en forma independiente.

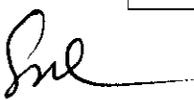
El artículo 28 de la Ley 222 de 1995, determina que "se entenderá que existe unidad de propósito y dirección cuando la existencia y actividades de todas las entidades persigan la consecución de un objetivo determinado por la matriz o controlante en virtud de la dirección que ejerce sobre el conjunto, sin perjuicio del desarrollo individual del objeto social o actividad de cada una de ella".

Del concepto de unidad de propósito y dirección, no puede concluirse que el objeto de cada una de las sociedades vinculadas se amplía, a la búsqueda de los propósitos del grupo, pues lo que ocurre según la ley, es que dicho objeto se orienta de acuerdo con las directrices trazadas por la matriz o controlante, quien debe considerar en sus decisiones las limitaciones propias de la capacidad de las sociedades subordinadas.

Cada sociedad colabora con los propósitos del grupo en la medida de sus posibilidades, lo que no desnaturaliza el régimen de grupos empresariales, puesto que el mismo se fundamenta en la conservación de la personalidad jurídica de los vinculados y se da sin perjuicio del objeto social de cada empresa, expresión que no significa ampliación del objeto, sino la posibilidad de que en un mismo grupo se encuentren vinculadas sociedades con objetos sociales diferentes, los cuales, en virtud de la ley, siguen determinando la capacidad de cada una de ellas.

Conforme con lo expuesto por la Superintendencia de Sociedades, *"la configuración de un grupo empresarial deviene de la existencia previa de una relación de control o subordinación entre*

¹²³ Tomado del oficio 022589 de 2015 agosto 3



74

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 **una matriz o controlante y una sociedad o sociedades subordinadas, y de la determinación por parte de la matriz de una unidad de propósito y dirección, en la que se orientan los objetos de las subordinadas por las directrices trazadas por la controlante.**"¹²⁴

Tal situación fue regulada en materia tributaria especialmente en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, estableciéndose la obligación para los grupos empresariales de presentar estados financieros consolidados a la DIAN, para efecto de control tributario. Lo anterior significa que si bien existe independencia entre las sociedades que conforman un grupo empresarial, no es menos cierto que, todas y cada una deben propender por un fin económico común, dada su característica principal de "unidad de propósito y dirección".

Para el caso en análisis, es preciso citar el artículo 471 del Código de Comercio, que indica que para que una sociedad extranjera pueda emprender negocios permanentes en Colombia, deberá establecer una sucursal con domicilio en el territorio nacional, lo anterior, en concordancia con el artículo 474 ibídem, que señala taxativamente las actividades que se entienden permanentes en Colombia, subsumiendo la actividad contratada entre REFICAR S.A. y CB&I (C.B.INTERNACIONAL) razón por la cual, el Despacho señala que efectivamente existe una vinculación económica entre la sociedad Matriz y la sociedad CBI COLOMBIANA S.A.

Independientemente que en la liquidación oficial se haya aludido a sucursal de la sociedad extranjera, o que sea otro el tipo societario, se mantiene la vinculación mencionada y no es ésta la razón del rechazo, sino el cuestionamiento de qué por lo pactado en el contrato de asistencia técnica la titularidad de los pagos sea la extranjera y no la Colombiana, además que por los reembolsos estudiados en los actos demandados y demás cláusulas del contrato desvirtúa la existencia de que fue el declarante de renta 2014 quien tenía derecho a la deducción por los aducidos pagos.

Está garantizado el cumplimiento del artículo 711 del E.T. en la medida en que tanto en el requerimiento especial como en la liquidación oficial de revisión se efectuaron las mismas objeciones para rechazar los valores glosados, relativos al incumplimiento de los requisitos del artículo 107 del E.T., con plena garantía de los derechos de defensa y contradicción al contribuyente para que presentara argumentos y pruebas para desvirtuar tales razones.

La razón sustancial del rechazo efectuado en estudio no fue propiamente porque estuviera

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 limitados los costos y gastos para vinculados, sino que para que ello tenga lugar es preciso además que se cumpla en el caso particular con los requisitos señalados en el artículo 107. del E.T. (proporcionalidad, necesidad y causalidad), transcrito en punto anterior, frente al cual obra jurisprudencia antes citada.

No es admisible la suposición del accionante de que la Administración desconozca el régimen de precios de transferencia previsto en el artículo 260-1 del E.T. y siguientes, o la Cartilla de la DIAN de septiembre de 2015 sobre dicho régimen, o el principio de plena competencia que invoca, puesto que el rechazo en la liquidación oficial de revisión no provino de la aplicación de dicho régimen, ni se discutió si las operaciones fueron a valor del mercado o no como se defiende el contribuyente, por lo que no prosperan estos argumentos para revocar la glosa.

Frente a las objeciones de la sociedad actora sobre las afirmaciones de que no era ético y sano que la sociedad contratara a su vinculada, para lo cual indica que debía constituir una sociedad en Colombia para la realización en el país sin lo cual era materialmente imposible efectuarla, se aclara que tales aseveraciones eran no respecto a la constitución de la empresa en Colombia o a la contratación realizada, sino frente a la intención de solicitar como deducción los reembolsos a que se refiere el contrato inicia! suscrito entre la matriz extranjera y REFICAR S.A., que no se deshacen por la existencia de la sociedad nacional, y por lo cual para la investigada no le eran propias tales erogaciones de las que se pudiera predicar eran indispensables, forzosas o imprescindibles o que cumplieran el requisito de necesidad, como reclama el libelista.

Si bien se pueden predicar los requisitos de indispensables para la sociedad extranjera, no para la nacional, constituida para el cumplimiento del contrato entre dicha extranjera y REFICAR S.A.; y si bien la administración aludió a la necesidad de contar con infraestructura, logística, mano de obra calificada, recursos financieros, tecnología, conocimiento tecnológico, experiencia, equipos, etc. en la página 24 del la liquidación oficial, ello no está desvirtuado con la afirmación de la accionante de lo ocurrido en otros contratos como los de infraestructura vial del país denominados 4G, además que lo cuestionado no es la realización de los contratos o constitución de empresas en el país sino el derecho a la deducción fiscal de tales pagos o reembolsos de terceros por parte del contribuyente según si se cumplen los requisitos del artículo 107 del E.T., motivo por el que no es una simple retórica la exigencia de éstos últimos como alega la sociedad actora y de donde se

¹²⁴ Negrillas fuera del texto



25

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 extrae que no se concreta nulidad alguna de los actos demandados, en la medida en que se analizaron los hechos reales frente a las exigencias de la norma especial tributaria, como es el artículo 107 mencionado.

De donde se extrae con meridiana claridad la legalidad de la actuación de la Administración y la improcedencia de los cargos formulados.

6.4. Normas violadas y concepto de su violación en relación con el rechazo de la deducción por gastos operacionales de administración por concepto del IVA retenido y pagado con ocasión de la prestación de los servicios técnicos y asistencia técnica por valor de \$9.0862.730.000.

6.4.1 Violación a los artículos 493 del Estatuto Tributario y 3 del Decreto 1372 de 1992, por cuanto el IVA pagado por la adquisición de los servicios técnicos y de asistencia técnica debe ser tratado como costo en el impuesto de renta.

No es cierto que la actuación administrativa haya vulnerado lo dispuesto los artículos 493 del E.T. y .3 del Decreto 1372 de 1992, pues desde el inicio de la actuación administrativa, con ocasión al Requerimiento Especial, la Administración le manifiesta que el IVA retenido por concepto de pago de los Servicios de Asistencia Técnica y Servicios Administrativos por la suma de \$9.862.730.000, se desconocen en su totalidad, por las razones que allí mismo se exponen de la siguiente manera: "La retención en la fuente es un mecanismo que busca recaudar un determinado impuesto de forma anticipada. De esta forma cada vez que ocurra un hecho generador de un impuesto, se hace la respectiva retención. Así, el estado no debe esperar a que transcurra el período de un impuesto para poderlo recaudar, sino que mediante la retención en la fuente, este recaudo se hace mensualmente, que es el período con que se debe declarar y pagar las retenciones que se hayan practicado.

La retención en la fuente por IVA consiste en que el comprador, al momento de causar o pagar la compra, retiene al vendedor el 15% del valor del IVA (Artículo 437-2 del Estatuto Tributario modificado por el artículo 42 de la ley 1607 de 2012)

Las Entidades Estatales y los Grandes contribuyentes que no sean responsables del Impuesto a las ventas, en el caso que adquieran productos o servicios a personas no residentes o no domiciliadas en el país deben asumir el 100% del IVA mediante el mecanismo de retención.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Ahora bien, tal como se determinó arriba el pago por concepto de servicios y asistencia técnica no es procedente, por no tener relación de causalidad, mucho menos el valor retenido por este concepto...". (...)

"Igualmente el artículo 437-2 del E.T., fue reglamentado por el artículo 12 del Decreto 1165 de 1996, estableció que para efectos de lo dispuesto en el numeral 3 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, en el contrato respectivo deberá discriminarse el valor del impuesto sobre las ventas generado que será objeto de retención por parte del contratante. El contrato servirá como soporte para todos los efectos tributarios.

El Consejo de Estado ha señalado la obligación de discriminar el IVA en el contrato respectivo se exige con el ánimo de hacer efectivo el cumplimiento de la obligación prevista en el numeral 3º del artículo 437-2 del E.T., esto es, que se efectúe la retención en la fuente sobre el 100% del IVA generado en la respectiva operación, porque de lo que se trata es de reglamentar la norma que autoriza la retención.

Por su parte, el artículo 5º, numeral 2, del Decreto 3050 de 1997, prevé que constituyen documentos equivalentes a las facturas, los contratos celebrados con extranjeros sin residencia o domicilio en el país, en cuyo caso, para la procedencia del IVA descontable, se debe acreditar, "adicionalmente", que se ha practicado la respectiva retención en la fuente.

El artículo 5º, numeral 2, del Decreto 3050 de 1997 fue demandado en acción de simple nulidad y, mediante la sentencia del 17 de julio de 2008, el Consejo de Estado negó las pretensiones de la demanda y precisó que para descontar el IVA se debe presentar la factura o documento equivalente. También aclaró que, para el caso de operaciones con extranjeros sin residencia o domicilio en el país, se debe aportar el contrato.

Los contratos que corren a folios 1224, no discriminan el IVA del contrato respectivo, y mucho menos el valor del mismo, así sea proyectado, y la factura además de estar en el idioma inglés, y el valor es en moneda diferente al peso colombiano que es la moneda funcional en *Colombia*¹²⁵."

125 Ahora bien en este punto es importante recordar que tal como se expone en el Concepto No.026401 de 3 de mayo de 2002.

"Ahora bien, según el artículo 50 del decreto 2649 de 1.993, la moneda funcional en Colombia es el peso y las transacciones realizadas en otras unidades de medida deben ser reconocidas en moneda funcional utilizando la tasa de conversión aplicable en la fecha de su ocurrencia"

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No. 13001-23-33-000-2018-00456-00

Por su parte en la liquidación oficial de revisión, una vez realizado el estudio de los argumentos y pruebas de la respuesta al requerimiento especial, mantuvo el rechazo de los gastos operacionales de administración por \$65.814.953.000 y en consecuencia al determinarse la no procedencia de las deducciones de servicios técnicos y de asistencia técnica era preciso desconocer lo causado por el impuesto a las ventas a través del mecanismo de retención en la fuente.

De donde se extrae con meridiana claridad la improcedencia del cargo, formulado.

6.5. Normas violadas y concepto de su violación en relación con el rechazo de la deducción por la diferencia en cambio originada en los pagos por concepto de servicios técnicos y asistencia técnica por valor de \$23.216.410.000.

6.5.1. Violación al artículo 363 de la Constitución Nacional, por cuanto el principio de equidad exige que se glose tanto el gasto como el ingreso generado por la diferencia en cambio que se pretende desconocer.

CUESTION PREVIA:

Entre los presupuestos procesales del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho se encuentra el relacionado con el de haberse ejercido y decidido los recursos que desacuerdo con la ley sean obligatorios.

Para efectos de expedir la factura en casos como el analizado, siendo la factura, documento prueba de las operaciones de venta y prestación de servicios y soporte del registro contable de las transacciones generadoras de impuesto, no existe disposición que prohíba facturar en moneda diferente al peso de curso legal, pero los valores deben ser registrados en la factura además en moneda funcional(...)."

A su vez, para efectos contables, el Decreto Reglamentario 2649 del 29 de diciembre de 1993, que regula lo concerniente a los principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, el cual debe ser aplicado por todas las personas que de acuerdo con la ley estén obligadas a llevar contabilidad y por quienes pretendan hacerla valer como prueba, dispone en su artículo 50 que la moneda funcional en Colombia es el peso, y que las transacciones realizadas en otras unidades de medida deben ser reconocidas en la moneda funcional, utilizando la tasa conversión aplicable en la fecha de su ocurrencia.

En este orden de ideas, que las facturas deben tener la conversión al peso colombiano, máxime cuando la contabilidad se debe llevar en pesos colombianos.

Exigencia que igualmente consagra el artículo 251 del Código General del proceso que al efecto dispone: *Documentos en idioma extranjero y otorgados en el extranjero: Para que los documentos extendidos en idioma distinto del castellano puedan apreciarse como prueba se requiere que obren en el proceso con su correspondiente traducción efectuada por el Ministerio de Relaciones Exteriores, por un intérprete oficial o por traductor designado por el juez. En los dos primeros casos la traducción y su original podrán ser presentados directamente. En caso de presentarse controversia sobre el contenido de la traducción, el juez designará un traductor.*

Los documentos públicos otorgados en país extranjero por funcionario de este o con su intervención, se aportarán apostillados de conformidad con lo establecido en los tratados internacionales ratificados por Colombia. En el evento de que el país extranjero no sea parte de dicho instrumento internacional, los mencionados documentos deberán presentarse debidamente autenticados por el cónsul o agente diplomático de la República de Colombia en dicho país, y en su defecto por el de una nación amiga. La firma del cónsul o agente diplomático se abonará por el Ministerio de Relaciones Exteriores de Colombia, y si se trata de agentes consulares de un país amigo, se autenticará previamente por el funcionario competente del mismo y los de este por el cónsul colombiano."

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00





DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

En materia tributaria el recurso procedente es el de reconsideración y de manera expresa el artículo 722 del Estatuto Tributario señala que el recurso de reconsideración deberá cumplir dentro de los requisitos "a) que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad", una vez estudiado el escrito de recurso de reconsideración que milita en el expediente administrativo a folio 2018 a 2061, no se observa inconformidad específica frente a que la Administración Fiscal en torno a los cargos formulados en los numerales 6.5 y 6.5.1 transcritos en precedencia, por tal motivo consideramos que los fundamentos presentados en la demanda no constituyen mejores argumentos jurídicos de su pretensión, sino que se expusieron hechos nuevos sobre los que no hubo oportunidad de realizar un debate probatorio y por lo mismo no pudo haber un pronunciamiento respecto de ellos en los actos acusados, lo cual sorprende en esta instancia a la Administración Fiscal, violentando su derecho de defensa, lo que de entrada torna improcedente conocer de dichos puntos nuevos sobre los cuales no hubo una debida discusión en la etapa de recursos en sede administrativa.

Es mas, para abundar en razones respecto de la improcedencia de los mismos, a de señalarse igualmente que los mencionados argumentos, tampoco fueron presentados con ocasión a la respuesta al requerimiento especial.

No obstante lo anterior, debe precisarse en principio que el mencionado "ingreso por diferencia en cambio", no fue objeto de glosa por parte de la Administración, como tampoco fue objeto de reclamo por parte del actor ante la Administración, reiteramos, ni con ocasión a la respuesta al requerimiento especial como tampoco al momento de interponer el correspondiente recurso de reconsideración, por tanto no tenía referenciado tal aspecto, luego, entonces si es el actor quien declara ese ingreso, **para el constituye una confesión de su parte**, tal como lo ha expuesto la Corte Constitucional en Sentencia No. C-489/95, en cuyos apartes pertinentes expuso:

"Desde luego, sin desconocer que, en punto a la reserva tributaria, la declaración de renta equivale a una confesión del contribuyente y que, por consiguiente, su indiscriminada supresión podría conducir a una situación de virtual autoincriminación (C.P., art. 33), lo mismo que al vaciamiento del núcleo esencial del derecho a la intimidad. la declaración de renta equivale a una confesión del contribuyente y que, por consiguiente, su indiscriminada supresión podría conducir a una situación de virtual autoincriminación (C.P., art. 33), lo mismo que al vaciamiento del núcleo esencial del derecho a la intimidad. "

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena
Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



27

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No. 13001-23-33-000-2018-00456-00
Por tanto si la sociedad consideraba que era procedente excluir el valor que a su juicio constituía un ingresos por diferencia en cambios declarado por ella misma en su denuncia rentístico y de esta manera disminuir el valor del ingreso, que había liquidado en su denuncia rentístico, debió seguir el procedimiento corrección de su liquidación privada, adecuado conforme a lo que en materia de corrección contempla el Estatuto Tributario, 589 del Estatuto Tributario y obtener una liquidación oficial de corrección que le permitiera a la Administración, si lo considera pertinente, verificar la realidad del ingreso a través del proceso de revisión, o dentro de las oportunidades de corrección que brinda los artículos 709 y 713 del E.T.

Luego entonces de que forma señor magistrado conductor del proceso, pudo haberse violentado el espíritu de justicia y equidad, por parte de la UAE DIAN? De ninguna manera, pues es el mismo actor quien lo declaró como ingreso en su denuncia rentístico.

De otra parte, el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho tampoco ha sido instituido para modificar las liquidaciones privadas de los contribuyentes, en los aspectos que no son objeto de glosas por parte de la Administración fiscal, pues para ese efectos el mismo legislador a concedido a los contribuyentes las oportunidades para llevar a cabo, las correcciones de sus declaraciones tributarias.

Ahora bien, y en gracia de discusión, en cuanto a lo señalado por el actor en que a su juicio, *"...la Administración deja de lado que los conceptos de asistencia y servicios técnicos también generaron un efecto de ingreso por diferencia en cambio que ascendió a la suma de \$12.282.619.589."*, además de lo expuesto con anterioridad lo cual tiene suficiente entidad para desvirtuar el cargo formulado, manifestamos, que el actor tampoco lo demuestra, teniendo en cuenta, que de los documentos que figuran en el expediente administrativo esto es los estados financieros e informes contables, no aparece una cifra concreta que coincida con la que en este momento el actor pretende le sea reconocida, esto es, la cifra de \$12.282.619.589, por cuanto en la declaración de renta que figura a folio 39 renglón 44 se señala como valor \$73.897.485.000, en los Ingresos Brutos no Operacionales, se refleja la cifra de \$15.276.474.000.

En el estado de resultado a folio 96 del informativo fiscal, se observa en el renglón otros ingresos financieros la cifra de (45.466.105) y en el folio 121 código contable 421020 Diferencia en Cambio la cifra de (28.224.385.649,57).

Lo anterior muestra que los mencionados guarismos además de encontrarse globalizados, no coinciden entre sí.



341

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Es de señalar señor Magistrado conductor del proceso que la diferencia en cambio puede generarse por diferentes maneras en moneda extranjera, por cuentas por cobrar, por cuentas por pagar, gastos, costos e ingresos, y el actor no demuestra de donde salen esas cifras, olvidando en este punto que la carga probatoria de su demostración radica en sus manos, por cuanto es principio general que quien afirma tener un derecho debe probarlo en virtud de lo dispuesto en el artículo 167 del C.G.P.

Por tanto, lo alegado por el actor no trae certeza respecto del origen de las cifras que ahora pretende, se le desconozcan como ingreso, y respecto de las cuales reiteramos la administración no formuló glosas.

Por tanto los cargos formulados no tienen vocación de prosperidad.

6.6 Normas violadas y concepto de su violación en relación con la imposición de las sanciones por inexactitud y la sanción por disminución de pérdidas por valor de \$64.867.023.000.

6.6.1. Violación a los artículos 647 y 647-1 del Estatuto Tributario, por cuanto las modificaciones efectuadas por la DIAN corresponden a diferencias de criterio e interpretación de la ley tributaria aplicable.

6.6.1.2 La controversia en torno al período de causación del ingreso se deriva de una diferencia de criterios en torno a la interpretación de las normas tributarias y contables relativas a causación y realización del ingreso.

6.6.1.3. La controversia en torno, a la deducibilidad de los pagos por asistencia técnica se deriva de una diferencia de criterios en torno a la interpretación de las normas sobre registro de contratos de importación de tecnología que fue resuelta recientemente por el Consejo de Estado y respalda la posición de CBI.

6.6.1.4. La Administración manifiesta que las expensas laborales no se enmarcan dentro de la costumbre mercantil sin adjuntar prueba alguna para soportar su argumento.

6.6.1.5. La controversia en torno a la deducibilidad de auxilios laborales se deriva de una diferencia de criterios en torno a la aplicación de los artículos 107 y 108 del estatuto tributario.



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Los anteriores cargos los hemos agrupado, en consideración a la similitud de los argumentos esgrimidos en los mismos, y a efectos de no tornarse la defensa repetitiva. Hecha la anterior precisión tenemos:

Para desvirtuar los cargos formulados, iniciamos señalando que no le asiste razón a la parte demandante, por lo siguiente, el artículo 647 del Estatuto Tributario contempla:

“Artículo 647. Sanción por inexactitud. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) 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 o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos, la sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.

En el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, la sanción por inexactitud será del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos por las causales enunciadas en el inciso 1º del presente artículo, aunque en dichos casos no exista impuesto por pagar.

La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 709 y 713.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

(...). ”.

Del texto de la norma transcrita surge con meridiana claridad que las causales de inexactitud se hayan referidas a la inclusión en las declaraciones tributarias de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, o a la omisión de ingresos y en general a la inclusión de datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados hechos que constituyen inconsistencias que valorados en su conjunto conducen a concluir que en

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 efecto se configuraron los supuesto de hecho consagrado en el artículo 647 del Estatuto Tributario, como circunstancias sancionables por inexactitud, y por consiguiente hay lugar a la aplicación de la correspondiente sanción.

Sobre el tema el Consejo de Estado se pronunció sobre la procedencia de la sanción por inexactitud en la adición de ingresos en Sentencia del 12 de diciembre de 2007, expediente 15856, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, as:

"...A la luz del precepto legal referido, dentro de las conductas realizadas por el contribuyente en la declaración tributaria sancionadas con inexactitud, se encuentra la omisión de ingresos y la inclusión de factores equivocados de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar.

De suerte, que la Sala no advierte que se configuren errores de apreciación o diferencias de criterio entre la Administración y la sociedad en relación con las disposiciones aplicables, sino más bien un desacato de la normatividad tributaria, al desconocerse los parámetros legales para la declaración de los ingresos, todo lo cual deviene en que fuese procedente liquidar la sanción por inexactitud en el acto oficial, reducida en cuanto a lo aceptado..." (Se subraya).

A su vez, la misma Corporación, en Sentencia del 7 de septiembre de 2001, expediente No.12179, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, precisó:

*"...La situación fáctica en el caso bajo análisis evidencia que la sanción por inexactitud se impuso como consecuencia de la **adición de ingresos** y el rechazo de la renta exenta.*

(...)

De lo anterior se desprende que el mayor impuesto determinado en los actos acusados obedeció a la inclusión de factores equivocados en la declaración de la contribuyente que dio lugar a que la Administración modificara el correspondiente denuncia, por lo que se dan los supuestos de hecho que hacen procedente la aplicación de la sanción por inexactitud impuesta a la sociedad actora, calculada sobre la diferencia del impuesto que se genera por la adición de ingresos y el rechazo de la renta exenta declarada, y que asciende a la suma de \$..." (Se resalta)."

Del mismo modo en Sentencia del 5 de mayo de 2011 proferida por el Consejo de Estado Exp. No.47001-23-31-000-2002-00306-01 (17306), expresamente se expone por parte de esa Honorable Corporación:

"Sin embargo, la Doctrina Judicial reciente de la Sala ha tenido por criterio que la falta de prueba sobre la realidad y procedencia de las partidas declaradas no es motivo para no aplicar la sanción por inexactitud.(...)"

Recientemente la Sala en sentencia de 24 de marzo de 2011¹²⁶, hizo las siguientes precisiones:

¹²⁶ Sentencia 17152 C.P. Dr.Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



29

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

"Reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

Así mismo, reitera el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es "Falta de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aún existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a sussumir los hechos económicos declarados en la misma.

Ahora bien, la Sala también precisa que para imponer la sanción por inexactitud no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, pues la infracción se tipifica simplemente por la inclusión, por error de interpretación, de hechos económicos y de la subsunción de los mismos en la norma que se invoca para amparar el beneficio (infracción objetiva), o por la inclusión, de manera dolosa, de hechos falsos (infracción subjetiva).

Por tanto, no le asiste razón a la demandante cuando precisa que para imponer la sanción por inexactitud, la autoridad tributaria debe probar que el contribuyente incluyó datos falsos con el ánimo de defraudar al Estado, pues, como se precisó, ese es tan solo uno de los hechos que tipifica la norma como infracción. No es necesario pues, que se compruebe el dolo con que actuó el contribuyente.(...)"

La misma Corporación en sentencia 18395 del 3 de julio de 2013, M. P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas indicó sobre la inclusión de costos y deducciones inexistentes lo siguiente:

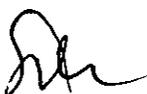
"...La acepción natural del verbo "Incluir" significa "Poner algo dentro de otra cosa o dentro de sus límites" (...)

El adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia, y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es "Falta de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo," (Se resalta).

Así mismo el Consejo de Estado en Sentencia No. 05001-23-31-000-2010-00505-01(20029) del 3 de septiembre de 2015, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez precisó:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

“...En consecuencia, al estar probado que la parte demandante incluyó deducciones sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el Estatuto Tributario (pérdida por siniestro de efectivo y canje, y por fraude en tarjetas de crédito) y sin reconocimiento en materia fiscal (pérdida en la liquidación de sociedad) y, adicionalmente, al no evidenciarse que la interpretación de las normas aplicables al caso concreto hayan inducido al banco a apreciar de manera errónea la procedencia de las deducciones en estudio, la sanción por inexactitud se debe mantener: en consecuencia, se revocará la sentencia de primera instancia, en lo que tiene que ver con este cargo de ilegalidad...” (Se subraya).

Del mismo modo, en sentencia 20517 del 2 de febrero de 2017, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas indicó:

“...Según la norma trascrita, la sanción por inexactitud procede por la configuración de alguna de las siguientes conductas en las declaraciones tributarias: i) omitir ingresos, impuestos generados o bienes y actuaciones gravadas; ij) incluir -sin que existan- costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables o retenciones y anticipos; iii) utilizar -esto es, declarar o suministrar- datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los que se pueda derivar un menor impuesto a cargo o mayor saldo a favor y iv) solicitar la compensación o la devolución de sumas ya compensadas o devueltas.

Sin embargo, el contribuyente se puede exonerar de la sanción cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la autoridad tributaria y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos...”.

Pues bien, en el caso que es objeto de estudio la sanción por inexactitud fue determinada por la División de Liquidación al estarse comprobado que el contribuyente utilizó la declaración privada para omitir ingresos brutos operacionales e incluir costos de venta, gastos operacionales de administración, otras deducciones inexistentes o a que no tenía derecho el contribuyente, lo que implica que registró datos incompletos y equivocados respectivamente, los cuales derivaron en un saldo a favor con derecho a devolución en lugar de un saldo a pagar como era debido, por lo que se configuró la inexactitud sancionable.

Tal como se expuso en sede administrativa y reiteramos en esta oportunidad, contrario a lo señalado por el accionante, sí, se concretan los hechos que generan la sanción por inexactitud y conllevaron a la tipicidad y garantía del principio de legalidad de la sanción impuesta, puesto que están previstos taxativamente en la ley, sin que sobre el particular el actuar administrativo contradiga lo expuesto por la jurisprudencia del Consejo de Estado en sentencias que invoca el libelista.

Acorde con lo expuesto en el caso de autos se configura la conducta sancionable que el artículo 647 del E.T. tipifica como inexactitud, al haberse configurado los presupuestos fácticos y

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 normativos que conllevan a su imposición, no siendo dable a la UAE DIAN dejar de aplicarla pues el legislador a previsto su imposición en relación con la conducta infractora, por tanto el cargo formulado no está llamado a prosperar.

- Por otro lado, plantea el actor en su cargo que *“En lo que respecta a la sanción por inexactitud que pretende imponer la Administración lo primero que debe reiterarse es la improcedencia de la misma, por cuanto se ha hecho evidente a lo largo de los argumentos expuestos en la vía gubernativa y en el presente medio de control, que la discrepancia frente a las glosas propuestas surge por claras diferencias de interpretación en cuanto al derecho o los criterios jurisprudenciales aplicables.”*

Frente al particular iniciamos señalando que de la lectura del artículo 647 del E.T. , se dispone:

“No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.”

De la lectura de esta disposición se deduce que la diferencia de criterio debe versar sobre el derecho aplicable con la condición de que los hechos y cifras declarados sean verdaderos y completos.

La controversia que se presentó entre la Administración y la sociedad accionante, no cumplió estos requisitos, teniendo en cuenta que no se cumple la condición prevista en el inciso 6 del artículo 647 del E.T., citado, en el sentido de declarar datos verdaderos; y en todo caso por cuanto la sociedad incurrió en *“desconocimiento del derecho aplicable”*, que hace según la jurisprudencia inaplicable tal causal de exoneración, tema sobre el cual el Consejo de Estado ha manifestado: *“...no opera su exoneración si la discusión versa sobre el desconocimiento del derecho...”*^[2]¹²⁷, como ocurrió en este caso.

La misma Corporación en Sentencia del 26 de enero del 2009, ; expediente 15984, C.P. Dr. Héctor Romero Díaz, señaló:

“...De otra parte, la sanción por inexactitud debe mantenerse por cuanto no existe la diferencia de criterio cuando se presenta un desconocimiento del derecho como el presente caso.

La discrepancia entre el fisco y la contribuyente debe consistir en una argumentación sólida que, aunque

¹²⁷

Consejo De Estado. Sentencia abril 21 De 1995. M.P. Dr. Delio Gómez Leyva. expediente No. 5610. Actor: Banco Del Comercio. sentencia del 10 de diciembre de 2000. M.P. Dr. Juan Ángel Palacio. expediente 10867; sentencia del 15 de octubre de 2001, M.P. Dra. Marta Inés Ortiz Barbosa, Exp.12084



349

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 *equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable le permitió creer que su actuación estaba amparada legalmente y no cuando se presentan argumentos que a pesar de su apariencia jurídica carecen de fundamento objetivo y razonable*^{[3]128}...”

En efecto, la diferencia se presentó entre un criterio jurídico fundado en la ley y un criterio personal, como ya se planteó, carente de respaldo legal.

De otra parte, no existe, doctrina oficial contradictoria, ni está desvirtuada la presunción de legalidad de las normas en que se apoyó la administración en el acto oficial para exigir la exactitud de lo declarado, aspecto sobre el cual el Consejo de Estado en Sentencia del 2 de febrero de 2001, expediente No. 11020, C. P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, mencionó:

“...no se observa que las normas sean confusas ni oscuras o de difícil comprensión. rí] está demostrado que existan diversas interpretaciones oficiales respecto de las mismas, y por el contrario, está demostrado que las cifras denunciadas por la sociedad en su declaración tributaria no fueron completas...” (Se subraya).

De otra parte no hay lugar a la diferencia de criterios por razones probatorias, es criterio reiterado por la jurisprudencia que no se debe levantar la sanción por inexactitud por dicho motivo, tema sobre el cual el Consejo de Estado en sentencia 17286 del 22 de marzo de 2011 indicó:

“...No era procedente exonerar de la sanción a la demandante bajo el entendido de que incurrió en un error de interpretación de las normas, pues, como se precisó, en el caso concreto, la demandante incurrió en un error de interpretación de los hechos, aspecto este que no da lugar a exonerarse de la sanción por inexactitud.

La Sala reitera que la sanción prevista en el artículo 647 del E.T. se impone cuando se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes. Y, que para que se perfeccione la infracción, la inclusión se debe ejecutar con el propósito de obtener un provecho que se traduce en el menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

Así mismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es “Falta de valor y fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo.

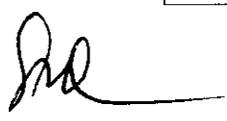
De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto

128

[3] Sentencia de 27 de octubre de 2005, expediente 14725, C.P. doctora Ligia López Díaz

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



31

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos: o porque, aun existiendo, no se probaron: o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor v fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige ese Estatuto Tributario para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso se verifique la interpretación errónea por parte de la Sociedad que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma..." (Se subraya)

De la misma forma, en Sentencia No.17306 del 5 de mayo de 2011, M. P. Dr. Hugo Fernando Bastidas, señaló:

"...En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010, la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos, significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario.

Así mismo, mediante sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sala señaló que generaba la sanción por inexactitud la conducta de La Sociedad de incluir en la declaración, como deducciones, partidas frente a las cuales no se demostró su realidad v procedencia, que afectaron la base gravable y dieron lugar a un menor impuesto a cargo. En esa oportunidad advirtió que no era necesario que la Administración estableciera que los gastos fueron irreales, pues lo cierto era que fueron solicitados como deducción, sin demostrar su procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos.

(...)

En efecto, a juicio de la Sala, para que una partida declarada se tenga como real y verdadera, como regla general, debe probarse la realización de la misma, que existe, que fue efectuada. Es decir, requiere de una actividad probatoria suficiente y adecuada sobre la existencia de esos hechos que originan la partida. Para la Sala la sanción por inexactitud no tiene como condición que se evidencie una conducta evasiva o fraudulenta por parte de la sociedad, pero si se requiere que los datos declarados sean reales.

(...)

Asimismo, reitera que el adjetivo inexistente debe entenderse en sus dos acepciones: como adjetivo relativo a aquello que carece de existencia; y como adjetivo relativo a aquello que, si bien existe, se considera totalmente nulo, porque es "Falta de valor v fuerza para obligar o tener efecto, por ser contrario a las leyes, o por carecer de las solemnidades que se requieren en la sustancia o en el modo..." (Se subraya).

En cuanto a los argumentos que plantea la parte accionante para sustentar la diferencia de criterios, cuando la aduce frente a las normas tributarias y contables relativas a la causación y realización del ingreso, a las normas de interpretación de las normas sobre registro de contratos de importación de tecnología, a las expensas laborales según la costumbre mercantil, y a los auxilios laborales, se observa que por ser equivalentes a las objeciones frente a cada una de las glosas, nos remitimos a lo antes expuesto para sustentar que no está comprobada la prosperidad

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 de los mismos y por tanto no está demostrada la diferencia de criterios que levante la sanción impuesta, o desvirtúe que se trató del desconocimiento del derecho por parte del contribuyente.

Ahora bien, se encuentra demostrado en el presente asunto que se configuró el hecho sancionable previsto en la ley, lo que resalta la indebida aplicación del derecho o desconocimiento del mismo, por parte de la sociedad actora, a la que no puede referirse la diferencia de criterios entre la Administración y el contribuyente, argüida en la demanda. Estableciéndose con claridad que la sociedad demandante realizó los supuestos que se enmarcan a las conductas típicas sancionables consagradas en el artículo 647 y 647-1 del E.T. lo cual justifica la imposición de la sanción prevista en tales disposiciones.

CARGO:6.6.1.6. Imprudencia de la imposición simultánea de la sanción por inexactitud y la sanción por disminución de pérdidas fiscales.

6.6.1.7. La DIAN viola el principio del non bis in idem, toda vez que la Constitución le prohíbe al Estado imponer dos sanciones distintas con base en un mismo hecho.

Plantea la parte actora en su cargo que: *"La imposición de la sanción por rechazo de la pérdida fiscal propuesta por CBI en cuantía de \$9.987.176.750 deviene ilegal, dado que a la luz de la doctrina de la DIAN se ha ratificado que la sanción prevista en el artículo 647-1 no es autónoma y no podría aplicarse con independencia de la sanción prevista en el artículo 647. Es el desconocimiento de ciertos gastos y la adición de un ingreso lo que disminuye la pérdida como lo que incrementa el impuesto, sin que pueda aludirse a los hechos o actuaciones diferentes que ameriten sanciones independientes."*

Señala igualmente el actor, que: *"El principio del non bis in idem, se encuentra consagrado en el Artículo 29 de la Constitución Política. Este principio constitucional prevé que todo ciudadano tiene derecho "a no ser juzgado dos veces por el mismo hecho."*

Agrega igualmente: *"El hecho que la DIAN proponga la imposición de dos sanciones por un mismo hecho CBI (sanción por disminución de pérdidas y sanción por inexactitud), constituye una clara violación del artículo 29 de la Constitución Política, pues reiteramos, la garantía del non bis in idem supone que un hecho no pueda ser sancionado dos o más veces cuando exista identidad de sujeto, hecho y fundamento."*

De entrada, manifestamos que no le asiste razón a la parte demandante.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



32

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Consideramos preciso, referirnos a la Sanción por disminución de pérdidas¹²⁹, la cual fue fundamento en el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 24 de la Ley 863 de 2003, que prevé:

RECHAZO O DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por la sociedad, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse.

Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas.

PARÁGRAFO 1o. Las correcciones a las declaraciones del impuesto sobre la renta que incluyan un incremento del valor de las pérdidas, deberán realizarse de conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 589

PARÁGRAFO 2o. La sanción prevista en el presente artículo no se aplicará, cuando la sociedad corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada." (Se subraya).

Conforme a lo expuesto, la sanción por disminución de pérdidas fiscales procede cuando se determina oficialmente un menor valor del renglón de la pérdida fiscal que puede estar sujeta a futura compensación, la cual, en este caso, está demostrada por costos y/o deducciones inexistentes lo que se denota fehacientemente en la gestión de la sociedad CBI COLOMBIANA S.A, de presentar pérdida líquida en el período gravable, por cuanto, provenir esta de la omisión de ingresos, rechazo de costos, gastos operacionales de administración, otras deducciones analizadas cada una anteriormente, no puede predicarse la existencia de pérdida líquida alguna.

La sanción por disminución de pérdidas consiste en que, con el mayor crédito fiscal o pérdida fiscal habilita al contribuyente a solicitar la compensación en una vigencia posterior, independientemente de que lo solicite. La misma Corte Constitucional en Sentencia C-910 del 21 de septiembre de 2004, M.P. Dr. Rodrigo Escobar Gil, invocada en la demana, específicamente a! declarar exequible el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, sobre tales aspectos de la sanción precisó:

"...Observa la Corte que, no obstante, las imprecisiones de redacción, el artículo 647- 1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 24 de la Ley 683 de 2003, no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales.

¹²⁹ Por valor de \$15.979.483.000



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

Ello resulta evidente no solo a partir del texto de la norma estudiada, sino también si se tiene en cuenta que, en la exposición de motivos del proyecto presentado por el gobierno, expresamente se señalaba, en relación con esta disposición que "en el caso de disminución de pérdidas por efecto del proceso de fiscalización, se recaudará sanción por inexactitud sobre el menor valor del impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada".

De manera general, las sanciones por corrección o por inexactitud están vinculadas al valor del mayor impuesto a pagar o del menor saldo a favor que resulte de la infracción corregida o detectada. En ese régimen, como quiera que, de acuerdo con la ley tributaria, las pérdidas de un periodo fiscal pueden ser compensadas en los siguientes, la declaración de las mismas sólo tendría impacto sobre el impuesto a cargo o el saldo a favor, en el periodo o los periodos en los que sean efectivamente compensadas.

Tal como se pone de presente en la intervención de la DIAN, ese sistema había permitido que algunos contribuyentes adoptasen la práctica de declarar pérdidas por mayor valor sobre el real, dado que, en una eventual fiscalización por las autoridades tributarias, no habría lugar a sanción sino, simplemente, a una reducción de la pérdida declarada.

La norma demandada modificó los supuestos para la aplicación, en estos casos, de las sanciones por corrección o por inexactitud. El nuevo marco sancionatorio encuentra sustento en diversas consideraciones. Por un lado, debe tenerse en cuenta que un objetivo central de este tipo de sanciones es preservar la veracidad y confiabilidad de las declaraciones tributarias. En consonancia con ello, independientemente de que el legislador considere que la sanción debe vincularse al detrimento que la conducta de la sociedad produzca para el fisco, resulta razonable que la sanción se aplique en relación con la conducta -declarar un mayor valor por concepto de pérdidas- y con el momento en el que ella se produce, esto es, cuando se realiza la declaración, y no cuando se materialice el efecto lesivo desde el punto de vista del recaudo tributario. En ese contexto, no cabe señalar que se condena a la persona por algo que es eventual y que solo ocurriría en el futuro, porque la conducta sancionada es declarar un mayor valor como pérdida, lo cual, de por sí, constituye un crédito fiscal que habilita al contribuyente a compensar con futuras rentas las pérdidas declaradas.

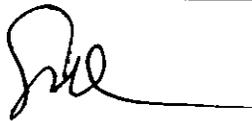
Debe tenerse en cuenta, además que la norma acusada dispone que "las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas", y que, por otra parte, la aplicación del régimen especial previsto en la norma se excluye cuando "¿ la sociedad corrija voluntariamente su declaración antes de la notificación del emplazamiento para corregir o del auto que ordena inspección tributaria, y la pérdida no haya sido compensada. "

Por las anteriores consideraciones, encuentra la Corte que la norma demandada, no presume la mala fe de la sociedad y se ajusta a los artículos 29 y 83 de la Constitución, porque la sanción no corresponde a un hecho futuro y eventual, cual sería compensar las pérdidas declaradas, sino a una conducta actual y establecida conforme a las reglas del debido proceso, cual es haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas. No se trata entonces de desconocer la presunción de inocencia o de presumir una culpabilidad futura, porque la sanción se aplica a un hecho cierto, preexistente a la sanción, y que configura para la sociedad un crédito fiscal, independientemente de su decisión de hacerlo valer en el futuro o no.

El demandante parte de una base equivocada, puesto que considera que una es la sanción por corrección o por inexactitud de los supuestos a partir de los cuales se estableció la pérdida (ingresos omitidos o costos inexistentes) y otra, distinta e independiente, la que correspondería a la compensación de tal

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



33

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
 pérdida en declaraciones futuras.

En ese supuesto la sanción prevista en el artículo demandado no sería una sanción por inexactitud, sino por la indebida compensación de unas pérdidas en cuantía superior a la real. Pero, tal como se ha establecido en esta providencia, en el artículo 647-1 del Estatuto Tributario no se establece una sanción autónoma, sino que se regulan las condiciones en las cuales las sanciones por inexactitud y por corrección se aplican cuando se trate de rechazo o disminución de pérdidas. Por consiguiente, habrá de declararse la exequibilidad de la norma acusada, en relación con los cargos analizados..." (Se resalta y subraya).

Como se puede observar la sanción por disminución de pérdidas derivada de la inexactitud incurrida por la sociedad en su privada en renglones citados genera la disminución de pérdidas y en consecuencia la sanción impuesta, que como se establece con claridad no es igual a la sanción por inexactitud y su equivalencia no proviene por el hecho de que se utilice la tarifa prevista para ésta última, puesto que los hechos que la generan son diferentes.

Con los anteriores aspectos en mente, retomamos el cargo, señalando la sanción prevista en el artículo 647-1 del Estatuto Tributario no es una sanción autónoma y así lo ha reconocido la doctrina de la DIAN en el Concepto No 086856 del 8 de septiembre de 2008 y en el Oficio 064370 del 27 de noviembre de 2014, pero en nada impide que el administrado sea sancionado por los dos (2) alcances que se derivan de distintos hechos, por lo que teniendo en cuenta que el principio non bis in ídem prohíbe que exista una doble sanción cuando hay identidad de sujetos, acciones, fundamentos normativos, finalidad y alcances de la sanción, ello no ocurre frente a las previstas en los artículos 647 y 647-1 E.T., para lo cual se efectúa el siguiente análisis:

CONCEPTO	SANCIÓN POR INEXACTITUD	SANCIÓN POR RECHAZO O DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS
FUNDAMENTOS NORMATIVOS	Artículo 647 del E. T	Artículo 647-1 del E. T
SUJETOS	Activo: El Estado	Activo: El Estado
	Pasivo: Contribuyente	Pasivo: Contribuyente
ACCIONES O HECHOS SANCIONABLES	La omisión de ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o	La disminución de una pérdida fiscal declarada, ya sea a través de una liquidación oficial o por corrección de la declaración de privada (Se precisa que la disminución de la pérdida necesariamente se presentará o por el aumento de ingresos o por el desconocimiento

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

 Manga, Avenida 3a No. 25-04
 PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

	La utilización de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados en las declaraciones o informaciones tributarias, de las cuales se derive un menor impuesto o un mayor saldo a favor para la sociedad.	de costos o deducciones).
	Solicitar compensación o devolución sobre sumas que fueron objeto de devolución y/o compensación.	
	No incluir en la declaración de retención en la fuente, la totalidad de las retenciones que han debido efectuarse, efectuarlas y no declararlas o declararlas por un valor inferior.	
FINALIDAD DE LA SANCIÓN	Sancionar inexactitudes en el denunciario rentístico de la sociedad.	Sancionar inexactitudes en el denunciario rentístico de la sociedad.
ALCANCE DE LA SANCIÓN	Sancionar la inexactitud en el denunciario rentístico que derive en un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para la sociedad.	Sancionar las inexactitudes detectadas en el denunciario rentístico que se reflejen en una disminución en el monto registrado como pérdida y que en el proceso de depuración de la renta no generan saldo a pagar por impuesto.
BASE CALCULO DE LA SANCIÓN	Diferencia entre el saldo a pagar o a favor (según sea el caso), determinado en la liquidación oficial y el declarado por la sociedad.	Impuesto teórico sobre el monto de la pérdida rechazada.

En consecuencia, no se presenta violación al principio del non bis ibidem, por cuanto a pesar que exista identidad de sujetos, finalidad de la sanción (castigar), los fundamentos normativos, la base para el cálculo de la sanción, el hecho que las origina, así como el alcance la sanción son diferentes, de manera que no se viola el debido proceso que consagra el artículo 29 de la Constitución Política, puesto que ambos tienen una definición legal en norma independiente que hace alusión a hechos distintos que la generan, por lo que tampoco se concreta contradicción con la jurisprudencia que aduce.

Debe precisarse igualmente, que el contribuyente contó con conocimiento y voluntad al registrar

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

 Manga, Avenida 3a No. 25-04
 PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 los datos en su declaración privada, se comprueba el elemento subjetivo de las inexactitudes incurridas, no obstante lo cual sobre su comprobación el Consejo de Estado en sentencia del 31 de mayo de 1996, C.P. Ponente: Dr. Delio Gómez Leyva, Expediente No. 7650. precisó: “...**que no es presupuesto legal para su configuración, la obligación de la Administración de probar “maniobras fraudulentas”** como lo pretende la demandante, y que además, frente a aquellos conceptos, es el contribuyente el obligado a probar que tiene derecho a los mismos, por lo que, si no lo hace queda incurso en esta infracción...” (Se resalta).

A su vez, en sentencia 17306 del 5 de mayo de 2011, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas indicó: “...Ahora bien, la Sala también precisa que para imponerla sanción por inexactitud no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, pues la infracción se tipifica simplemente por la inclusión, por error de interpretación, de hechos económicos y de la subsunción de los mismos en la norma que se invoca para amparar el beneficio (infracción objetiva), o por la inclusión, de manera dolosa, de hechos falsos”¹³⁰

De donde se extrae que para imponer la sanción no se requiere probar que el contribuyente haya actuado con intención dolosa o culposa, conforme a lo ya decantado por la Jurisprudencia del Consejo de Estado, ya citadas.

Por las razones anotadas no es procedente levantar las sanciones impuestas, en los actos que son objeto de demanda, ya que las mismas se encuentran ajustadas a derecho conforme a los postulados contenidos en los artículos mencionados del Estatuto Tributario y los apartes jurisprudenciales transcritos, por tanto es claro que se han configurado los presupuestos fácticos normativos que conllevan a la imposición de las sanciones en mientes, sin que sea viable aceptar los cargos esgrimidos en la demanda, resaltándose la improcedencia de los cargos formulados.

• **De la improcedencia de la Solicitud de Condena en Costas formulada por la demandante:**

En cuanto a las pretensiones en torno a la condena en costas, resaltamos que tal pretensión es improcedente, por cuanto, el artículo 188 del CPACA, prohíbe que en asuntos de interés público se condene en costas, siendo evidente que el asunto tributario, el cual deriva de la facultad impositiva del Estado consagrada en la misma constitución política nacional en diferentes preceptos dentro de los cuales señalamos ART.345, 363, 366 C.P.N. , la misma involucra interés



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 público ya que a través de ella se obtienen los recursos necesarios para la realización de los mismos fines del Estado, es por ello que no se puede escindir el interés público a pesar de que nos encontremos ante una controversia aparentemente interpartes. Es mas, es connatural a la razón de ser de la determinación fiscal que el Estado profiera las liquidaciones oficiales de revisión, en orden a establecer la correcta determinación del impuesto y de esta manera se formalice la actuación que debió cumplir el responsable en su oportunidad.

En relación a este punto, traemos a colación criterio este acogido por el HONORABLE TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLIVAR en Sentencia de segunda instancia, de fecha del 31 de octubre de 2014¹³¹, señaló:

"De acuerdo a lo anterior, si bien los artículos antes referidos, establecen un criterio objetivo para la imposición de la condena en costas, como lo es ser vencido en el proceso o habersele resuelto desfavorablemente el recurso de apelación, presupuestos que se dieron en el presente caso contra la parte demandante, el CPACA trae como limite a esta norma para la no imposición de la condena en costas que en el proceso se ventile un interés público. Así, al ser considerados los tributos como de interés público, asunto sobre el que gira el presente proceso, no hay lugar a imponer tal condena, siendo procedente por lo tanto revocar el ordinal segundo de la sentencia apelada, a través del cual el Juez de Primera Instancia, condena en costas a la demandante. Bajo los mismos argumentos, tampoco habrá lugar a imponer condena en costas en segunda instancia."

De otra parte, al disponer el mencionado artículo 188 del CPACA que "la sentencia dispondrá de la condena en costas," , una interpretación adecuada del mencionado precepto impone al operador jurídico que en la sentencia se disponga sobre la condena en costas, lo cual no supone la imposición de una proposición condicional, en virtud de la cual siempre que se profiera un fallo debe condenarse en costas al extremo procesal que resulto vencido, pues tal como lo consideró el H. Consejo de Estado¹³², la preceptiva normativa lo que contiene es un "verbo encaminado a regular la actuación del funcionario judicial", cuando dicte sentencia que decida las pretensiones del proceso sometido a su conocimiento, pero no impone al funcionario judicial la obligación de condenar en costas, sólo le dá la posibilidad de "disponer", esto es, de pronunciarse sobre su procedencia, por tanto no resulta automática la condena en costas a la parte que resulte vencida en el litigio.

Conforme a lo anterior, es claro que el presente asunto involucra un interés público, como hemos explicada en precedencia, razón suficiente para que dentro del mismo no se condene en costas,

¹³⁰ Sentencia del 12 de junio de 2012 expediente 17995, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹³¹ Demandante FUMECO LTDA contra la DIAN. Rad 13001333301220130016501

¹³² Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Segunda, Subsección B. Sentencia del 20 de enero de 2015 Expediente No.4593-2013; C.P. Dr.Gustavo Eduardo Gómez Aranguren.

De

35

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 no obstante lo anterior, tampoco podría condenarse en costas a la parte demandada por cuanto tal como se ha reiterado en jurisprudencia del Consejo de Estado el artículo 365 del Código General del Proceso si bien dispone que “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.”, también lo es, que la misma disposición debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8 de la mencionada disposición la cual contempla que: “8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.”, y se advierte en el presente asunto que el actor no presenta pruebas que demuestren o justifiquen erogaciones por conceptos de costas que las hagan procedentes en contra de la parte demanda, lo cual constituye una razón más que resalta su improcedencia.

Por tanto la pretensión planteada por el actor resulta improcedente.

Por todo lo expuesto, debe señalarse que los actos administrativos producidos por la DIAN fueron expedidos en cumplimiento de las normas contenidas en el Estatuto Tributario y demás normas concordantes, agotando todas y cada una de las etapas de determinación, liquidación y discusión del impuesto, motivando en debida forma los actos producidos con la indicación de los fundamentos de hecho y de derecho que respaldan la voluntad de la Administración Fiscal al expedirlos, la valoración de las pruebas recaudadas, siempre regida por un relevante espíritu de justicia que la caracteriza en la aplicación de la ley, cumpliendo por tanto con el debido proceso que regula las diferentes actuaciones que esta produce.

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos, se consideran plenamente desvirtuadas todas y cada una de las acusaciones hechas por la parte demandante, por lo cual se concluye que sus pretensiones carecen de fundamento y que por ello no le asiste razón en acudir al amparo de esa jurisdicción, máxime cuando es ostensible que los actos administrativos proferidos por la Administración se adecuaron a la normatividad que regula su producción y fueron acordes a los hechos que le sirvieron de causa.

Por tanto, rechazamos el concepto de violación argüido por la demandante, en especial en torno los Arts. 27, 28, 493, 647, y 647-1, 743, 752, 774, 750, del E.T., Art.3 Decreto 1372 de 1992, art.13 y 99 del Decreto 2649 de 1993, Artt.14 del Decreto 2650 de 1993, Art.21 del Decreto Ley 2067 de 1991 Arts. .29, 95 #9, 243, 363, de la C.P..

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

III.-EXCEPCIONES:

1.- INEPTA DEMANDA - INEPTA DEMANDA POR NO AGOTAMIENTO DE LOS REQUISITOS PREVIOS PARA DEMANDAR AL NO INTERPONER RECURSOS OBLIGATORIOS COMO ESTABLECE EL ARTÍCULO 161 DEL CPACA..

Una de las más notorias características del proceso administrativo, es la exigencia de la discusión previa con la Administración.

Este presupuesto es requerido como requisitos de procedibilidad previos para demandar en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo art.161 del C.P.A.C.A, el cual plantea

“Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley sean obligatorios . El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto. Si las autoridades administrativas no hubieran dado la oportunidad de interponer los recursos procedentes, no será exigible el requisito al que se refiere este numeral.”.

La norma citada en precedencia plantea la necesidad de la previa discusión con la autoridad administrativa, como requisito inexorable para promover la actividad jurisdiccional, en concordancia con el artículo 80 del mismo ordenamiento jurídico.

Ahora bien, en el debate ante la Administración el contribuyente accionante CBI COLOMBIANA S.A. no planteó ni discutió, lo que por primera vez con ocasión a la reforma de la demanda manifiesta plantea como hecho nuevo que *“Mientras que mi representada ha sustentado que tales ingresos debieron causarse en su gran mayoría en el año 2013 y en una menor proporción en el año 2012 ...”* Igualmente expone como hecho nuevo: *“Los ingresos que la DIAN pretende adicionar en el año 2014, correspondan efectivamente a sumas que debieron causarse, como en efecto se hizo, en los años 2013 y 2012,...”*, hecho que en torno al año **2012**, que no fue alegado con ocasión de la interposición del recurso de reconsideración presentado en la etapa de recursos en sede gubernativa, y de manera expresa se señaló en la Resolución No.992232018000001 del 30 de enero de 2018 así: *“El recurrente esgrime que los ingresos que la DIAN pretende adicionar para el año 2014 fueron causados, contabilizados y registrados en la declaración tributaria del año gravable 2013; ”* .

De la misma forma se establece, en el escrito de recurso en donde se aprecia que el actor señala que: *“ ...los ingresos que pretende adicionar en el ejercicio 2014 ya fueron objeto de reporte y*

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 tributación efectiva en el año 2013." Y agrega: "Por su parte, llama igualmente la atención que en la Liquidación Oficial la Administración pretenda desconocer que a lo largo del proceso de fiscalización ha reconocido que los ingresos que pretende adicionar para el año 2014 corresponden a rentas que fueron causadas por CBI en el 2013"

Al no agotarse el mencionado hecho nuevo en torno a la presunta causación de los ingresos que manifiesta realizó en el año 2012, en la instancia de recursos en sede administrativa, esto es, recurso de reconsideración, no es factible que el mencionado hecho nuevo se alegue en esta instancia en consideración a que es requisito obligatorio que se dé una discusión previa ante la Administración como presupuesto de la acción, conforme a lo dispuesto en el art. 161 del C.P.A.C.A., por tanto al no haberse agotado el requisito de procedibilidad en torno a este hecho planteados por primera vez en la reforma de la demanda, existiendo la obligación de hacerse de acuerdo con las anteriores consideraciones, nos encontramos ante un obstáculo que impide pronunciarse de fondo en torno al mismo.

Sobre el particular el Consejo de Estado se pronunció en Sentencia del 1 de febrero de 1991. Ponente; Dra. Consuelo Sarria Olcos Exp. No.2784, transcribimos apartes pertinentes así:

"Necesidad que reitera tanto el artículo 135 de Decreto 01 de 1984 como en el artículo 22 del decreto 2304 de 1989, de donde es imperativo concluir (...), que cuando se demanda la nulidad de un acto administrativo junto con el restablecimiento del derecho conculcado por la administración, es imperativa la previa discusión de los puntos alegados en la vía gubernativa. Por esta razón el proveído (sic) de la sentencia apelada en este punto merece confirmación."

En igual sentidos se pronunció la mencionada Corporación, en Sentencia del 20 de septiembre de 1991. Ponente Dr. Carmelo Martínez. Exp. No.2877. Actor: Jaime Rodrigo Vargas Suarez:

*"Con base en este criterio que es el de la Sala Plena Contenciosa, estima la Sala que el punto planteado por el accionante relacionado con supuestos vicios de procedimiento como la extemporaneidad de la liquidación de revisión, omisión de publicación del requerimiento especial en el diario oficial, son puntos que no fueron controvertidos en el recurso gubernativo, toda vez que en esa oportunidad se concreto la inconformidad contra el acto recurrido en cuanto al aspecto relacionado con la adición al patrimonio y consecuente determinación de la renta por el sistema especial de comparación de patrimonios y aplicación de la sanción por inexactitud, lo cual demuestra la falta de identidad con las pretensiones de la demanda ante la jurisdicción, que como se observó no es viable, **siendo por ello improcedente conocer de dichos puntos nuevos sobre los cuales no hubo un debido agotamiento de la vía gubernativa. Por consiguiente en este aspecto, la Sala comparte la posición de la Fiscalía, en cuanto a que el Tribunal no ha debido pronunciarse sobre los mismos.**" (énfasis fuera del texto).*

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



351

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
De lo anterior se deriva la ineptitud de la demanda formulada, por tanto de manera respetuosa solicitamos se declare probada la excepción propuesta y darse por terminado el proceso acorde con lo dispuesto en el artículo 180 del C.P.A.C.A.

-EXCEPCION GENERICA:

Teniendo en cuenta que no son ciertos los fundamentos en que se basa la parte demandante para sustentar sus pretensiones, formulamos la excepción genérica, consistente en que se declare cualquier otra excepción que resulte probada en el proceso, aunque no haya sido alegada expresamente, arts. 180 Nral 6 y 187 del CPACA. Lo anterior en aras de que en este proceso se dicte una sentencia atenta a la verdad de los hechos y conforme a derecho. Me reservo el derecho de ampliar estos conceptos, en el momento procesal correspondiente.

IV.- Oposición al Decreto de la pruebas periciales aportadas por la parte actora. No verifican hechos técnicos, artísticos o científicos si no que hacen una serie de apreciaciones de derecho, las cuales no son propias

- Nos oponemos al decreto del *"Dictamen pericial- experticia- de la firma KPMG que analiza el beneficio y la naturaleza de pagos laborales otorgados a empleados de CBI"*.

Es menester, señalar lo dispuesto en el Código General del Proceso en cuanto a la prueba pericial, exactamente lo estipulado en el artículo 226 sobre la procedencia:

"Artículo 226. Procedencia

La prueba pericial es procedente para verificar hechos que interesen al proceso y requieran especiales conocimientos científicos, técnicos o artísticos.

Sobre un mismo hecho o materia cada sujeto procesal solo podrá presentar un dictamen pericial. Todo dictamen se rendirá por un perito.

No serán admisibles los dictámenes periciales que versen sobre puntos de derecho (...)".

En el dictamen pericial denominado por el accionante como: *"Dictamen pericial- experticia- de la firma KPMG que analiza el beneficio y la naturaleza de pagos laborales otorgados a empleados de CBI,"* se observan apreciaciones subjetivas, valoraciones que versan sobre puntos de derecho, conclusiones que deben ser propias del señor Magistrado conductor del proceso y no del perito.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



35

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
Estas afirmaciones, están soportadas con el documento aportado por el demandante, el cual pretende que sea decretada como prueba pericial y desborda lo consagrado en el artículo 226 del CGP.

Dentro del mencionado documento, se aprecia:

*“ Que CBI efectuó correctamente los cálculos referentes a los conceptos que conforman la nómina, en cuanto a bases, porcentajes, descuentos y demás, evidenciando el cumplimiento de la reglamentación establecida en la normatividad vigente para el periodo 2014.”*¹³³ (Subrayado fuera del texto).

Se observa que se realizan apreciaciones subjetivas, valoraciones que deben ser realizadas en sede judicial.

De igual manera, otro aparte del documento señala que:

*“KPMG en su revisión de los procedimientos de nómina para la muestra seleccionada identifico que CBI cumplió con lo establecido en la ley 1393 de 2010 (...)”*¹³⁴.

Se evidencia una afirmación la cual versa sobre puntos de derechos que deben ser valorados por el juez, y no por el perito que a toda vista se observa la imparcialidad.

En la página 40 del documento de referencia, se evidencian conclusiones que descalifican la labor de la administración Tributaria, valoraciones subjetivas y no descripciones objetivas propias de un dictamen pericial, señala este aparte que: *“CBI causo y contabilizó correctamente el pago de los mismos, registrándolos como costos laborales al cancelarseles como un beneficio laboral (...)”*.

Señala el dictamen pericial en la página 44 que: *“De igual forma, KPMG determinó que CBI cumplió con lo establecido en el artículo 18 de la ley 100 de 1993, el cual indica que la base para calcular las cotizaciones al sistema de seguridad social en pensiones será el salario mensual que devengue el trabajador, regla que también se aplica al sistema de seguridad social en salud, de acuerdo con lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 204 ibídem.”* Y en otra aparte señala: *“KPMG observo que, en efecto, CBI practicó los procedimientos 1 y 2 de retención en la fuente consagrados en los artículos 383 y 386 del E.T, evidenciando la aplicación adecuada de la retención en la fuente (...)”*. Se observa no solo conclusiones que versan con puntos de derecho, que no son propias de una evaluación de este tipo, sino que concluyen afirmando el cumplimiento de una obligación, sin embargo, esta labor debe ser realizada por el operador judicial.

¹³³ Página 10 del documento pericial aportado por el accionante.

¹³⁴ Página 38 del documento pericial aportado por el accionante.



352



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00

La conclusión del dictamen pericial referenciado con el nombre: *"Dictamen pericial- experticia- de la firma KPMG que analiza el beneficio y la naturaleza de pagos laborales otorgados a empleados de CBI"*. ubicado en las páginas 45 y 46 realiza aseveraciones imparciales, tendientes a confundir el correcto estudio del proceso, no versan sobre hecho sino sobre el derecho.

El dictamen pericial debe describir la situación de manera objetiva, de forma técnica y, no deben existir valoraciones subjetivas.

Sobre el tema en mención, el Honorable Consejo de Estado en SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION CUARTA con ponencia del Doctor HECTOR J. ROMERO DIAZ a fecha 17 de julio de dos mil ocho (2008) y Radicación número: 41001-23-31-000-2005-02089-01(16766) considera:

"PRUEBA PERICIAL - Impertinencia frente a discusiones que versen sobre asuntos de derecho.

La demandante funda la solicitud de prueba pericial en la presunta arbitrariedad cometida por la Administración al determinar el impuesto por consumo de cigarrillos y tabaco elaborado, correspondiente a la segunda quincena de enero de 2002 con un método diferente al aplicado por la misma sociedad, lo cual le es desfavorable. Lo anterior pone en evidencia que con la prueba pericial no se busca verificar hechos que requieren de conocimientos especializados de carácter técnico, científico o artístico, que es el objeto de la peritación (artículo 233 del Código de Procedimiento Civil), sino demostrar que el demandado aplicó un criterio diferente al que empleó la actora para determinar el impuesto. Tales diferencias de criterio son puntos de derecho que debe definir el Juez, pues, debe precisar cuándo se causa el impuesto al consumo de conformidad con la normatividad que regula la materia. Además, la misma actora reconoce que las diferencias entre el departamento y ella surgen en la interpretación jurídica que las partes tienen del momento de causación del tributo"

Señala la corte que dichas apreciaciones con impertinentes, de igual forma esto busca confundir y entorpecer la labor del juez.

Se observa en el caso que nos ocupa, que de los documentos que manifiesta fueron aportados por parte de CBI COLOMBIANA S.A. para que fueran base para realizar el análisis por parte de KPMG en el dictamen pericial, esto es, los contratos, dentro de las distintas oportunidades que tuvo en sede administrativa, no fueron aportados, por tanto no le son oponibles a mi representada, esto se puede apreciar largo del expediente administrativo.

- De la misma forma nos oponemos al decreto del *"Dictamen Pericial – experticia- de la firma KPMG que analiza la causación de los ingresos relacionados con el Contrato E.P.C. suscrito con la Refinería de Cartagena y el registro de anticipos,..."*, y en tal media solicitamos que sea rechazada en consideración a que una vez revisado el dictamen formulado se observa que en el

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga, Avenida 3a No. 25-04
PBX 660 77 00



38

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 mismo se realizan apreciaciones y conclusiones por parte del perito que desbordan la orbita de la pericia, y que son de exclusiva competencia del Juez, lo cual va en contravía de lo previsto en el artículo 226 del CGP.

En este orden de ideas, encontramos que en peritazgo se señala, entre otras :

*"El análisis llevado a cabo por KPMG a cada uno de los argumentos expuestos por la DIAN para imputar la adición a los ingresos brutos se expondrá en la Sección 4 de este Dictamen Pericial mediante el desarrollo de un cuestionario, a través del cual se identificó que CBI registró de manera idónea el reconocimiento de ingresos contables y fiscales en los periodos 2012 y 2013 en virtud del Contrato E.P.C., de acuerdo en lo establecido en el Decreto 2649 de 1993 y en el Estatuto Tributario, normas vigentes en su momento para los registros correspondientes."*¹³⁵

(...)

*"... pudimos evidenciar el periodo en el cual se culminó el servicio prestado por CBI, por lo cual el periodo de causación de la actividad atribuido por la DIAN para estas facturas no está acorde con las evidencias encontradas en estos soportes..."*¹³⁶

(...)

*Que CBI, causó correctamente un reconocimiento de ingresos para los servicios prestados en los periodos 2012 y 2013 a REFICAR en virtud del Contrato E.P.C., realiendo para estos periodos la tributación de los ingresos de acuerdo a la normatividad establecido en Estatuto Tributario y el Decreto 2649 de 1993."*¹³⁷

(...)

"Considerando el análisis de las anteriores evidencias, KPMG concluye que CBI causó correctamente el reconocimiento de los ingresos en los periodos 2012, 2013 y 2014, dando cumplimiento al objeto contratado y a las normas contables vigentes por estos periodos (...)

*Por consiguiente, no consideramos apropiada la manifestación realizada por la DIAN respecto al detrimento a los intereses del Estado en la medida en que el aplazamiento del reconocimiento contable y fiscal de ingresos hasta el periodo en que CBI facturó a REFICAR (año gravable 2014) hubiese implicado una violación a las normas y principios de contabilidad, así como un evidente retardo en el pago de los impuestos a cargo de CBI. Dado que los ingresos reflejados por CBI se ajustan a las normas de causación contable, a razón de ello concluimos que existe concordancia entre la contabilidad y las cifras reflejadas en las declaraciones tributarias de los periodos 2012, 2013 y 2014."*¹³⁸

(...)

*"De igual manera, con base en los documentos soporte y registros contables analizados, podemos afirmar que CBI registró en debida forma los anticipos recibidos de REFICAR para pago de las nóminas de sus empleados, como un pasivo en la cuenta 280510 "Anticipos recibidos sobre contratos (...). Por otra parte, revisadas las referencias a los certificados de revisor fiscal aportadas por CBI en el expediente, **concluimos** que tienen como finalidad*

¹³⁵ Página 16 del Dictamen Pericial de 13 de marzo de 2019

¹³⁶ Página 21 del Dictamen Pericial de 13 de marzo de 2019

¹³⁷ Página 71 del Dictamen Pericial de 13 de marzo de 2019

¹³⁸ Página 57 del Dictamen Pericial de 13 de marzo de 2019



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00
*corroborar que CBI registró los anticipos **correctamente** como un pasivo en la cuenta 2805 y no como un ingreso.*"¹³⁹

(...)

"Con respecto al debido registro de los ingresos por parte de CBI, como pueden apreciar en nuestras respuestas al presente cuestionario referentes al manejo y causación de los ingresos; afirmamos que CBI registró en debida forma la causación de sus ingresos durante los períodos 2012, 2013 y 2014, efectuando dicho registro con base en los servicios prestados en desarrollo del objeto del contrato E.P.C. y no basado en anticipos recibidos."

"...afirmamos que CBI manejó correctamente los anticipos recibidos por CBI de parte de REFICAR, afirmamos que CBI manejó correctamente los anticipos, (...)Por consiguiente, con base en nuestro análisis, concluimos que no le cabe razón a la DIAN al afirmar que CBI "no registró los ingresos y anticipos debidamente por concepto de los servicios de construcción a raíz del contrato celebrado con REFICAR S.A."¹⁴⁰

(...)

"...afirmamos que CBI registró en debida forma la causación de sus ingresos durante los períodos 2012, 2013 y 2014 con base en los servicios prestados en desarrollo del objeto del contrato E.P.C. y no basado en anticipos recibidos. Por consiguiente, con base en nuestro análisis, concluimos que no le cabe razón a la DIAN en la afirmación del párrafo referenciado en la pregunta 4.2.6."¹⁴¹

(...)

"En consecuencia, bajo la técnica contable tales documentos constituyen por excelencia el soporte requerido para comprobar la fecha de realización de los servicios y, por ende, el período de causación, contrariamente a lo que afirma la DIAN, en la cita de la pregunta."¹⁴²

(...)

"KPMG observó que de acuerdo a lo manifestado por la DIAN en el párrafo de la página 50 (fecha de emisión de la factura), la información exógena y la respuesta al requerimiento ordinario contestado por REFICAR, el cual está basado en el detalle del certificado de Retención en la Fuente emitido por REFICAR a CBI por el período 2014, no son fuentes suficientes para determinar el año en el cual CBI PRESTÓ Y/O CAUSÓ EL SERVICIO.(...) De igual forma, obra en el expediente, que CBI durante las visitas de inspección y respuesta a requerimientos de la vía gubernativa, entregó a la DIAN..."¹⁴³

(...)

"Como primera medida debemos señalar que de acuerdo con lo manifestado a KPMP, CBI no es parte ni conoce el contrato al cual la DIAN alude en la Resolución bajo la denominación "contrato de interventoría".¹⁴⁴

(...)

"Como primera medida debemos señalar que de acuerdo a lo manifestado a KPMG, CBI no es parte ni conoce el contrato al cual la DIAN alude en la Resolución bajo la denominación "contrato de interventoría"

Nótese que en las anteriores manifestaciones además de realizar una conclusión o apreciación de derecho que solo le compete al operador jurídico, entra a cuestionar y calificar la actuación de una de las partes, en este caso en la parte demandada UAE DIAN, lo cual como hemos manifestado

¹³⁹ Folios 58 y 59 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019

¹⁴⁰ Folios 59 y 60 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019

¹⁴¹ Folio 61 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019

¹⁴² Folio 63 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019

¹⁴³ Folio 64 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019

DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 revasa la competencia de los peritos y afecta la independencia e imparcialidad (Art.235 del C.G.P.), del mencionado peritaje.

Señala la corte que dichas apreciaciones con impertinentes, de igual forma esto busca confundir y entorpecer la labor del juez.

Es de señalar, que de las 89 facturas a que alude el actor, no fueron aportados por parte de CBI COLOMBIANA S.A., dentro de las distintas oportunidades que tuvo en sede administrativa, por tanto no le son oponibles a mi representada, esto se puede apreciar largo del expediente administrativo, al que solo se acompañaron con ocasión al escrito de recursos, las 2987, 3020, 3021, 3035, 3133, 3135, 3136 y 3137 expedidas en el año 2014.

- De la misma forma consideramos que el peritazgo que antecede es impertinente, inconducente e inútil, por cuanto el hecho relacionado con la presunta causación de ingresos en el año gravable 2012, no tiene relación con el litigio, pues este hecho nuevo no fue alegado por el actor en sede administrativa, tal como se expuso en la excepción formulada en el presente escrito, a la cual nos remitimos, y en tal medida la administración no tuvo oportunidad de conocer del mismo, resultando por tanto, reiteramos, totalmente ajeno al litigio.

V.- A LAS PRETENSIONES

Con fundamento en los argumentos expuestos en precedencia, me opongo a todas las pretensiones formuladas por el actor y solicito respetuosamente, despachar desfavorablemente las suplicas de la demanda.

Igualmente solicito a su Despacho declarar probadas las excepciones propuestas y las demás que encuentre probadas acorde con lo dispuesto en el art.180 Nral 6 del C.P.A.C.A, y el artículo 187 del C.P.A.C.A. dando por terminado el proceso.

VI.- PRUEBAS

-Copias autenticas de los documentos que aportamos contenidos en el -Expediente No.AD20142015001483 por concepto de RENTA año gravable 2014, seguido a cargo de la

¹⁴⁴ Folio 64 del Dictamen Percial de 13 de marzo de 2019



23



DIVISION GESTION JURIDICA TRIBUTARIA

Contestación reforma de la demanda radicada con No.13001-23-33-000-2018-00456-00 Sociedad, los cuales contienen los antecedentes de los actos administrativos a que se refieren los hechos de la demanda, contenidos en 11 cuadernos y 2DVD.

-A efectos de ejercer la contradicción al dictamen pericial aportado por la parte demandante, y conforme lo dispuesto en el artículo 220 del CPACA, haré uso de la posibilidad de sustentarlo con testigo técnico por tanto solicito que se tenga como tal al Dr. Cristobal Augusto Gonzalez Montes identificado con C.C.No.73.114.771 de Cartagena, quien tuvo participación dentro del proceso que nos ocupa al momento de expedirse el Requerimiento Especial, el cual se desempeña como Jefe de División de Gestión de Fiscalización Tributaria, con formación profesional de Contador, Economista y especialista en Finanzas y en Gerencia de Impuestos, y al Dr. Leandro Rafael De Avila Villareal quien tuvo participación dentro del proceso que nos ocupa al momento de expedirse el Requerimiento Especial, el cual se desempeña como Inspector en la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de formación Contador Público y Abogado, o de cualquier otro testigo técnico que en curso de la audiencia se designe, de darse el supuesto que para la época en que se lleve a cabo la respectiva audiencia los mencionados funcionarios por cualquier eventualidad no puedan asistir.

NOTIFICACIONES: Las recibiré en la secretaria de su Despacho y en la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, ubicada en manga 3 avenida, Calle 28 No. 25-04. Dirección electrónica de la DIAN: notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co y página web de la Entidad, <https://www.dian.gov.co/normatividad/Paginas/Notificaciones-Judiciales-Formulario.aspx>, portal web, servicios a la ciudadanía, notificaciones judiciales.

Respetuosamente,



EDERLINDA DE JESÚS VIANA CASTELLAR
C.C. 33.106.889 de San Jacinto Bol.
T.P. No. 79177 del C.S. de la J.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena Manga, Avenida 3a No. 25-04 PBX 660 77 00
--

40