

FECHA: 01 DE SEPTIEMBRE DE 2020.

HORA: 08:00 AM.

MAGISTRADO PONENTE: DR. LUIS MIGUEL VILLALOBOS ALVAREZ.

RADICACIÓN: 13001-23-33-000-2019-00455-00.

CLASE DE ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO.

DEMANDANTE: REFINERIA DE CARTAGENA SAS REFICAR.

DEMANDADO: DIAN.

ESCRITO DE TRASLADO: CONTESTACION DE DEMANDA, PRESENTADA POR LA DIAN.

OBJETO: TRASLADO CONTESTACION DE DEMANDA.

La anterior contestación fue presentada por la DIAN; se le da traslado legal por el término de tres (3) días hábiles, de conformidad a lo establecido en el artículo 175 de la Ley 1437 de 2011; Hoy, Primero (01) de Septiembre de Dos Mil Veinte (2020) a las 8:00 am.

EMPIEZA EL TRASLADO: DOS (02) DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL VEINTE (2020), A LAS 08:00 AM.

JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
SECRETARIO GENERAL

VENCE EL TRASLADO: CUATRO (04) DE SEPTIEMBRE DE DOS MIL VEINTE (2020), A LAS 05:00 PM.

JUAN CARLOS GALVIS BARRIOS
SECRETARIO GENERAL

[VER ANEXOS DE LA CONTESTACION](#)

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

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

Teléfono: 6642718



Rama Judicial
Consejo Superior de la Judicatura
República de Colombia

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR **TRASLADO CONTESTACIÓN O EXCEPCIÓN**

SIGCMA

Centro Avenida Venezuela, Calle 33 No. 8-25 Edificio Nacional-Primer Piso
E-Mail: stadcgna@cendoj.ramajudicial.gov.co
Teléfono: 6642718

Código: FCA - 018

Versión: 01

Fecha: 16-02-2015



Señor Magistrado:
Luis Miguel Villalobos Álvarez
Tribunal Administrativo De Bolívar
Cartagena

Expediente : 13001-23-33-000-2019-00455-00
Demandante : REFINERIA DE CARTAGENA S.A.S REFCAR.
Demandado : DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN
Medio de control : NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Actuación : CONTESTACIÓN DE DEMANDA

Lindbergh Efren Plaza Marrugo, mayor de edad, vecino y residente en esta ciudad, identificado con C.C. 1.044.929.098 de Arjona (Bol)., con Tarjeta Profesional N° 291.924 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en calidad de apoderado especial de la entidad demandada, según poder debidamente conferido, por medio del presente escrito, y dentro de la oportunidad legal, presento Contestación de demanda en los siguientes términos:

1. Identificación del demandado y oportunidad.

1.1. La entidad demandada.

De acuerdo con la demanda, la acción se dirige contra la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN. Es preciso indicar que según el Decreto 1071 de 26 de junio de 1999, dicha entidad se encuentra representada para todos los efectos de ley por su Director General, quien delegó de acuerdo con la resolución 204 de 23 de octubre de 2014, en los Directores Seccionales la facultad de otorgar poder para representar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los procesos en que sea demandada, tal como sucedió en el presente evento.

1.2. Oportunidad.

La demanda de referencia fue notificada al buzón electrónico de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN el 24 de febrero de 2020, teniendo en cuenta la suspensión de términos que empezó a partir del 16 de marzo hasta el 30 de junio de 2020 por la contingencia al Covid 19. La presentación de la contestación es oportuna.

2. Sobre las pretensiones y hechos de la demanda.

2.1. A las pretensiones.

Señor Magistrado **me opongo** a la totalidad de las pretensiones del accionante y solicito que no se acceda a las mismas por improcedentes, en atención a que no tienen fundamento fáctico

ni jurídico para prosperar, dado que los actos administrativos cuya nulidad se pretende fueron proferidos con estricto apego a las normas pertinentes, doctrina y jurisprudencia aplicable al caso concreto, se fundan en hechos que aparecen probados con los medios de prueba legalmente aceptados y la valoración de acuerdo con las reglas de la sana crítica, y no se ha causado al demandante perjuicio alguno que deba ser restablecido por la Entidad. Expresamente:

1. Me opongo a que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 062412018000003 del 13 de febrero de 2018, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta de Refinería de Cartagena S.A.S. correspondiente al año gravable 2011.
2. Me opongo a que se declare la nulidad de la Resolución que resuelve el Recurso de Reconsideración No. 062362019000001 del 26 de abril de 2019, por medio de la cual la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por REFICAR, confirmando la Liquidación Oficial de Revisión No. 062412018000003 del 13 de febrero de 2018 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena - DIAN.
3. Me opongo a que se restablezca el derecho de la demandante, declarándose la firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta presentada por REFICAR correspondiente al año gravable 2011.

2.2. A los hechos.

En lo concerniente a los hechos que señala el actor nos permitimos hacer referencia.

1. ES CIERTO. (folio 105 del expediente 2011-2012-001051)
2. ES CIERTO. (folio 1-8 del expediente 2011-2012-001051)
3. ES CIERTO. (folio 120 del expediente 2011-2012-001051).
4. PARCIALMENTE CIERTO. Es cierto que el 12 de septiembre de 2012, se profirió requerimiento ordinario por parte de la División de Gestión de Fiscalización, sin embargo, no con el número que señala el demandante, dicho acto es No. 062382012000854. (folio 150 del expediente 2011-2012-001051).
5. ES CIERTO. (folio 154 del expediente 2011-2012-001051).
6. ES CIERTO. (folio 403 - 410 del expediente 2011-2012-001051).

7. **ES CIERTO.** El accionante presento escrito con radicado No. 13487 con fecha 3 de octubre de 2012, mediante el cual se responde requerimiento ordinario No. 062382012000854. (folio 156 – 274 del expediente 2011-2012-001051).
8. **ES CIERTO.** (folio 275 – 276 del expediente 2011-2012-001051).
9. **ES CIERTO.** (folio 384 – 387 del expediente 2011-2012-001051).
10. **ES CIERTO.** El 1 de marzo de 2016 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección seccional de Impuestos Cartagena profiere Requerimiento Ordinario No. 062382016000242 solicitando información, explicación y soportes de las operaciones realizadas por parte del accionante con terceros. (folio 467 – 471 del expediente 2011-2012-001051).
11. **PARCIALMENTE CIERTO.** El día 29 de junio de 2016 la Sociedad demandante presenta documento con radicado No 005602, versa como respuesta al requerimiento ordinario No. 062382016000242, sin embargo, dicha respuesta no contiene lo solicitado por la entidad demandada, de hecho, en razón a ello la división de fiscalización propone sanción por no informar y la división de gestión de liquidación procede a sancionar al demandante teniendo en cuenta que se le solicito soportes, explicar el origen, naturaleza y anexar soportes de los pasivos y de las deducciones solicitados a nombre de los terceros: GLENCORE LID, FOSTER WHELLER USA, CB&IUK LIMITED, SULZER CHEMTEC USA INC., SULZERPUMPS USA INC. (folio 473 – 489 del expediente 2011-2012-001051).
12. **ES CIERTO.** (folio 490 – 493 del expediente 2011-2012-001051).
13. **PARCIALMENTE CIERTO.** Es cierto que el 10 de marzo de 2017, La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos Cartagena profiere requerimiento ordinario No. 062382017000347, sin embargo, dicho requerimiento no contiene lo señalado por el accionante: *“solicitando información de algunas operaciones efectuadas en el año 2011”*. En el acto en mención, la administración tributaria solicita: *Soportes y explicación de las operaciones efectuadas en el año gravable 2011 con “REFINERIA DE CARTAGENA S.A. NIT : 890.480.468”*. Aspecto que difiere en gran medida con lo señalado por el demandante. (folio 498 – 499 del expediente 2011-2012-001051).
14. **ES CIERTO.** (folio 496 del expediente 2011-2012-001051).
15. **PARCIALMENTE CIERTO.** Es cierto que en el expediente reposa documento radicado con el No. 002795 de fecha 23 de marzo de 2017, el cual versa como respuesta a requerimiento ordinario No. 062382017000347 del 10 de marzo de 2017, sin embargo, dicho documento está dirigido a FUNDACIÓN MAMONAL. el contribuyente requerido responde con escrito radicado con el No. 002795 de fecha 23 de marzo de 2017. La respuesta del contribuyente requerido da fe de pagos recibidos de parte de REFICAR S.A. por concepto de aportes a proyectos de distinta índole.

Todos los pagos suman la cantidad de \$1.061.111.308 (folio 500 del expediente 2011-2012-001051).

16. PARCIALMENTE CIERTO. Es cierto que la Dirección Seccional de Impuestos Cartagena profiere Requerimiento Especial No. 062382017000010 sin embargo dicho requerimiento es de fecha 12 de mayo de 2017 y fue notificado a la sociedad accionante el 16 mayo de 2017. (folio 511 – 521 del expediente 2011-2012-001051).

17. PARCIALMENTE CIERTO. El accionante presenta respuesta al requerimiento especial proferido por la Dirección Seccional de Impuestos Cartagena, el día 16 de agosto de 2017, dicha fecha difiere a la señalada en la demanda. (folio 528 – 779 del expediente 2011-2012-001051).

18. ES CIERTO. (folio 838 – 851 del expediente 2011-2012-001051).

19. ES CIERTO. (folio 854 – 1103 del expediente 2011-2012-001051).

20. ES CIERTO. (folio 1147 del expediente 2011-2012-001051).

21. ES CIERTO. (folio 1152 – 1164 del expediente 2011-2012-001051).

22. ES CIERTO. (folio 1165 – 1167 del expediente 2011-2012-001051).

3. Fundamentación fáctica y jurídica de la defensa.

Teniendo en cuenta los señalamientos realizados por la parte actora como cargos de la demanda, se abordarán primero los cargos que constituyen el fondo de la discusión, sin perjuicio de pronunciarnos sobre todos los expuestos por el apoderado de la accionante.

Por lo anterior, los cargos que desarrollo se presentan de la siguiente manera:

3.1. Sobre la No firmeza de la declaración de renta del año gravable 2011 teniendo en cuenta que dicha declaración presento pérdida fiscal. **3.2.** Sobre la procedencia del rechazo de las deducciones. **3.3.** Procedencia de la sanción por no enviar información. Aplicación de la sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019 sobre infracciones al deber de informar.

3.1. Sobre la No firmeza de la declaración de renta del año gravable 2011 teniendo en cuenta que dicha declaración presento pérdida fiscal.

En este capítulo, la discusión se centra en establecer si la declaración de impuesto de renta del año gravable 2011, presentada por la accionante, en la que se generaron pérdidas fiscales se encuentra en firme.

Para tal fin demostraré que la declaración de impuesto de renta no adquirió firmeza, de acuerdo a los dispuesto en los artículos 147, 706 y 714 del Estatuto Tributario, por lo siguiente:

- a) El término de firmeza de la declaración de impuesto de renta del año gravable 2011, que presentó la sociedad actora se rige por el artículo 147 del Estatuto Tributario que en lo pertinente indica:

“El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.”

- b) La inspección tributaria realizada por mi representada, tuvo la virtualidad de suspender el término de firmeza de la declaración en cuanto fue efectivamente practicada.

De conformidad con el artículo 706 del Estatuto Tributario, la DIAN notificó el auto N° 062382016000040 del 13 de diciembre de 2016, el día 15 de diciembre de 2016 (Folios 491 -493 de los antecedentes administrativos que allego) que decretó la inspección tributaria. Diligencia que efectivamente se practicó, pues, para que la inspección tributaria se tenga por practicada es necesario que se realice al menos una diligencia o prueba relacionada con la inspección. En este caso se realizaron:

1. Visita de auditoria el día 21 de marzo de 2017 a las instalaciones de la sociedad actora donde se solicitó a la actora (folio 496 del expediente administrativo PD 2011 2012 001051:
 - Soportes de las deducciones por concepto de impuestos, por cuantía de \$21.846.840.000, a nombre del Distrito de Cartagena, y los gastos de venta a nombre de Ecopetrol por de cuantía \$1.082.570.356; HANDYTANKERS cuantía \$8.467.850.382; OSG SHIP MANAGEMENT LTD \$10.450.573.260; UPT UNITED P \$840.639.126; Contraloría \$5.198.357.869; provisiones bonificaciones \$1.204.150.703.
 - Soportes y explicación de gastos a nombre ECOPETROL CAPITAL AG por cuantía de \$5.038.872.806, por concepto de operaciones de financiamiento externas.
 - Soportes (documentos que prueben el servicio) y explicación de las deudas por concepto de honorarios con POSTER WHEELER USA CORPORATION, cuantía \$6.319.663.230; GLENCORELTD \$3.128.631.155(proveedor de! exterior de bienes); CB&IUK LIMITED \$4.752.614.0112; SULZER CHEMTECH USA INC \$2.170.114.853; SULZER PUMPS(US)INC cuantía \$3.232.859.330; ECOPETROL S.A. \$769.626.000.000(PRESTAMOS).
 - Copia del contrato de mandato suscrito entre Ecopetrol.
2. Expedición del requerimiento ordinario No. 062382017000347 de marzo 10 de 2017 en donde le solicita a la entidad Fundación Mamonal los soportes y explicación de

las operaciones efectuadas en el año 2011 con Refinería Cartagena S.A (folios 498 - 500)

En criterio del Consejo de Estado¹, la suspensión del término para proferir el requerimiento especial empieza a correr desde la fecha en que se notifique el auto que ordena la inspección tributaria, pero opera solamente cuando la diligencia se practica, para lo cual basta que dentro del período se realice al menos una prueba relacionada con la inspección, pues resulta claro que mientras los funcionarios comisionados o inspectores no realicen alguna actividad propia de su encargo, no puede entenderse como es obvio, que hubiesen efectuado la “inspección” ni menos que hubiese empezado.

Es de precisar que, el plazo de suspensión por tres (3) meses para proferir el requerimiento especial, de acuerdo con el artículo 706 es un período instituido a favor de la Administración Tributaria para efectos de realizar la verificación e investigación, ampliándose el tiempo de que dispone.

Ahora, respecto a la duración de la inspección tributaria, el inicio lo determina la fecha en que se notifica el auto que la decreta, pero la norma no prevé un plazo exacto de duración para practicarla. Al respecto el Consejo de Estado en la sentencia del 15 de septiembre de 2016 C.P. Martha Teresa Briceño rad. 2010-00395 señaló:

“(…) dado que el referido artículo 779 no dispone plazo alguno para finalizar la inspección, la Sala clarificó que la restricción del término de suspensión a 3 meses, no se aplica a la práctica de la misma que bien puede prolongarse por fuera de ese término, siempre que no exceda los dos años que establece el artículo 705 del E.T.”²

De acuerdo con lo anterior, la inspección practicada se ajusta a las exigencias previstas en el artículo 779 del Estatuto Tributario como medio de prueba para la constatación de hechos y el término de tres (3) meses que señala el artículo 706 del Estatuto Tributario para suspender el término de notificación del requerimiento especial se surtió a partir de la fecha de notificación del auto que decretó la inspección tributaria.

- c) El auto de archivo de investigación realizado por mi representada en el año 2011 con ocasión de la devolución del saldo a favor solicitado por la sociedad corresponde a programas de fiscalización independientes.

Es necesario precisar que el auto de cierre de investigación realizado en el año 2012, que el apoderado de la sociedad actora indica³, es resultado del proceso de devolución del saldo a favor solicitado por la actora, dentro del programa DI (Investigaciones anteriores a la Devolución), donde se autorizó la devolución a la actora y continuar

¹ Sentencia del 5 de diciembre de 2003. C.P. Dra. Ligia López Díaz, sentencia del 3 de mayo de 2007 2000-02861-01(15111) C.P. Juan Angel Palacio Hincapié

² Sentencias del 5 de mayo del 2011, exp. 17888, C. P. Dra. Martha Teresa Briceño, del 26 de junio de 2011, exp. 18156 y del 21 de noviembre de 2012, exp. 18508, C. P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

³ Página 6 de la demanda

la investigación a través de otro programa de auditoria PD (Post – Devoluciones) que se identificó con el expediente No. PD 2011 2012 001051 de noviembre 26 de 2012. La protocolización del inicio de la revisión se hizo con el Auto de Apertura No. 062382012001051 de la misma fecha⁴.

Por tanto, dentro de las amplias facultades de investigación y fiscalización con que cuenta la DIAN, conforme al artículo 684 del Estatuto Tributario, una vez culminó el proceso de devolución del saldo a favor inició investigación a la actora por el programa post devoluciones, en cuanto se trata de programas autónomos y con efectos diferentes en las investigaciones. Uno es el expediente DI (investigaciones anteriores a las devoluciones) a folio 378 a 380 y otro programa de auditoria (Post Devoluciones).

- d) No existe violación a los artículos 147 y 714 del Estatuto Tributario. Considera el demandante que: *Las normas que se invocan como violadas respecto a la firmeza, son los artículo 147 y 714 del Estatuto Tributario, que fijan expresamente el término de firmeza para las declaraciones que reportan pérdidas fiscales en su liquidación.*

Ahora bien, como quiera que el problema planteado por el accionante es la firmeza de la declaración, debemos precisar lo siguiente: el artículo 147 del estatuto tributario consagra la compensación de pérdidas fiscales de sociedades⁵, el aparte sobre el termino de firmeza de las declaraciones con perdida fiscal señala:

“El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación”.

A su vez, el artículo 714 consagra lo referente al término general de firmeza de las declaraciones tributarias⁶, ambas normas son objeto de señalamiento por parte del actor al considerar que la entidad demandada no dio correcta aplicación a los artículos en cita, sin embargo, de dicha relación normativa, la sociedad accionante omite lo concerniente al artículo 706 que consagra la suspensión de términos. Esta suspensión

⁴ Folios 378 al 380 y 390 del expediente 2011-2012-001051

⁵ **Artículo 147. Compensación de pérdidas fiscales de sociedades.** Las sociedades podrán compensar las pérdidas fiscales, con las rentas líquidas ordinarias que obtuvieren en los doce (12) períodos gravables siguientes, sin perjuicio de la renta presuntiva del ejercicio. Los socios no podrán deducir ni compensar las pérdidas de las sociedades contra sus propias rentas líquidas.

(...)

Las pérdidas fiscales originadas en ingresos no constitutivos de renta ni de ganancia ocasional, y en costos y deducciones que no tengan relación de causalidad con la generación de la renta gravable, en ningún caso podrán ser compensadas con las rentas líquidas del contribuyente, salvo las generadas en la deducción por inversión en activos fijos a que se refiere el artículo 158-3 de este Estatuto.

El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales será de seis (6) años contados a partir de la fecha de su presentación.

(...)

El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.

⁶ **Artículo 714. Término general de firmeza de las declaraciones tributarias.** La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. (...).

va dirigida a cuando se puede suspender el término para notificar el requerimiento especial; que en el caso en concreto es pertinente.

El artículo 706 del estatuto tributario⁷, dispone que cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta se suspenderán los términos.

e) Deber de conservar información a disposición de la autoridad tributaria.

Es obligación del contribuyente mantener información a disposición de la administración tributaria por declaraciones con períodos abiertos. En este caso cuando se generan pérdidas que pueden ser objeto de compensación con rentas líquidas que obtengan a futuro.

Desde el punto de vista **mercantil** el artículo 28 de la Ley 962 de 2005 indica que **el tiempo por el cual se deben conservar los soportes es de diez (10) años**, contables a partir de la fecha del último asiento, documento o comprobante. De manera que, no se encuentra fundamento legal para que la actora aduzca que mi representada le solicite información de más de 5 años más si se tiene en cuenta que se relaciona con una declaración tributaria que no ha adquirido firmeza.

La demandante REFINERIA DE CARTAGENA S.A. con NIT 900.112.515-7, presentó declaración de impuestos sobre la renta y complementarios del año gravable 2011 el día 17 de abril de 2012. En ella registró en el renglón 58 (perdida liquida del ejercicio) un valor de \$137.667.096.000⁸.

ACTOS	FECHA
PRESENTACION DECLARACION INICIAL	17 de abril de 2012
NOTIFICACIÓN DEL AUTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA	15 de diciembre de 2016
Termino de suspensión por la Inspección Tributaria: 3 meses	
Termino para notificar requerimiento especial	Julio 17 de 2017
NOTIFICACION REQUERIMIENTO ESPECIAL	16 de mayo de 2017

Sobre el caso en discusión, en Sentencia de la sección Cuarta del Consejo de Estado, Expediente Radicado No. 25000-23-27-000- 2011-00089-01(19611) C.P. Jorge Octavio Ramirez Ramírez se pronunció:

⁷ **Artículo 706.** Suspensión del término: El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá: Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta. Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

⁸ Folio 105 del expediente 2011-2012-001051

“(…) Por eso, dado el cumplimiento de la inspección –recaudo directo de pruebas-, es claro que en virtud de la notificación del auto de inspección tributaria **se suspendió, por el término de tres meses, el plazo para notificar el requerimiento especial**, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 706 del Estatuto Tributario, ya que **durante dicho término el Distrito practicó al menos una prueba tendiente a constatar la información suministrada por Alianza Fiduciaria en al año 2007, esto es, la visita de inspección realizada en las instalaciones de la contribuyente el 26 de febrero de 2009.**

En dicha visita, además de solicitarse el certificado de existencia y representación legal de Alianza Fiduciaria, copia del RUT y el certificado de constitución expedido por la Superintendencia Financiera, **también se solicitó información y documentación encaminada a establecer la correcta presentación de las declaraciones tributarias del impuesto de delineación urbana correspondientes a las licencias de construcción expedidas al contribuyente en el año 2007**, a saber:

(…)

4.3.- El hecho de que la información requerida en la visita efectuada el 26 de febrero de 2009 sólo haya sido suministrada por la sociedad contribuyente el 2 de julio de 2009 – más de cuatro meses después de la solicitud realizada por el Distrito-, no permite concluir que la inspección tributaria no se practicó, como se alega en la demanda, pues **la mora en cumplir con los requerimientos de la Administración Tributaria no puede favorecer al contribuyente que, con su tardanza, pretende dilatar el proceso de fiscalización con el fin de obtener la firmeza de la declaración privada.**

En otras palabras, la tardanza en la práctica de pruebas en el trámite de la inspección es imputable únicamente al contribuyente, pues la información solicitada por el Distrito Capital en la visita era indispensable para poder realizar los cruces de información requeridos con el fin de constatar la veracidad de las declaraciones presentadas por el impuesto de delineación urbana.

En ese orden de ideas, no puede decirse que la inspección tributaria tuvo como propósito ampliar los plazos de notificación del requerimiento especial, pues de las pruebas aportadas al proceso es posible establecer que la inspección se decretó con tiempo y, efectivamente, se realizó con la finalidad única de recaudar pruebas que llevaran a verificar los hechos que interesaban al proceso (…)

Asu vez, en sentencia del Consejo de Estado del 10 de diciembre de 2015, Rad No. 41001233100020060050401 (21336). M. P MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA, manifestó:

“(…) Así, el término para notificar el requerimiento especial se suspende por 3 meses cuando la Administración práctica, de oficio, la inspección tributaria y si esta diligencia se lleva a cabo por solicitud del contribuyente, se suspende mientras dure la inspección. Igualmente, el referido término se suspende durante un mes contado a partir de la notificación del emplazamiento para corregir.

(...)

En el mismo sentido, ha sostenido que la suspensión del término para proferir el requerimiento especial empieza a correr desde la fecha en que se notifique el auto que ordena la inspección tributaria, pero opera solamente cuando la diligencia se practica, para lo cual basta que dentro del período de suspensión se realice al menos una prueba relacionada con la inspección, pues mientras los funcionarios comisionados no realicen alguna actividad propia de su encargo, no puede entenderse que se ha practicado la inspección y menos que hubiese empezado la suspensión del término de firmeza de la declaración (...)"

Luego entonces, no tiene razón el demandante al manifestar que su declaración se encontraba en firme, más cuando él reconoce que en la misma se reflejó una pérdida fiscal, lo que hace que el término de firmeza se amplíe a 5 años.

Por las razones anteriores queda demostrado más allá de toda duda, que no existe firmeza en la declaración privada presentada por el accionante. Por lo anterior, las pretensiones no están llamadas a prosperar.

3.2. Sobre la procedencia del rechazo de deducciones.

El presente cargo tiene como propósito determinar la procedencia del rechazo de las deducciones presentadas en el denuncia rentístico de la sociedad REFINERIA DE CARTGENA del año gravable 2011 referidas a: **i)** Rechazo de pago de intereses a su vinculada Ecopetrol AG por créditos de Tesorería, **ii)** Pago de bonificaciones laborales y compensación variable por metas laborales, **iii)** Pago de gastos de transporte marítimos para adquirir mercancía y **iv)** Rechazo de deducciones por pagos de gastos de alojamiento de personal prestador de servicios.

3.2.1. Rechazo de pago de intereses a su vinculada Ecopetrol AG por créditos de Tesorería

El asunto a resolver se centra en si los intereses que pagó la actora a su vinculada se les debe efectuar retención en la fuente para su deducción.

Para mi representada, los intereses pagados por la actora por los préstamos de tesorería otorgados por su vinculada, no son deducibles porque no se les practicó retención en la fuente.

Precisamente, el problema del presente cargo se circunscribe en la improcedencia de las deducciones teniendo en cuenta que el demandante estaba obligado a realizar retención en la fuente conforme a lo consagrado en el artículo 121 del estatuto tributario.

La norma en cita para el año gravable 2011 consagraba lo siguiente:

Art. 121. Deducción de gastos en el exterior: Los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Son deducibles sin que sea necesaria la retención:

- a. Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;
- b. Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.

A su turno, el artículo 406 dispone:

Casos en que debe efectuarse la retención.: Deberán retener a título de impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.
2. Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.
3. Sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia. ”

Las normas en citas son claras al considerar que se podrán deducir gastos efectuados en el exterior, que posean relación de causalidad con rentas de fuente nacional, pero impone un requisito y, es la obligación que tiene el contribuyente de realizar la respectiva retención en la fuente teniendo en cuenta que lo pagado constituya para el beneficiario de pago renta gravable en Colombia.

Las disposiciones anteriores se adecuan para el caso en concreto dado que el accionante a lo largo de la discusión tributaria nunca probó que haya realizado las retenciones correspondientes para poder aplicar las deducciones que aboca, máxime cuando es una exigencia.

Ahora bien, al estudiar lo consagrado en el artículo 121 del estatuto tributario existen dos circunstancias que eximen del pago de retenciones en la fuente, sin embargo, tampoco se adecuan al caso en concreto.

El demandante nunca demostró la exigencia normativa. A folio 626 - 630 del expediente administrativo PD 2011-2012-001051 encontramos una relación que se titula GASTOS OPERACIÓN FINANCIAMIENTO ECOPETROL CAPITAL AG 5.038.872.806, dichos documentos son respuesta al requerimiento especial proferido por la DIAN, sin embargo, en ellos no se observa documento alguno que pruebe el pago de las retenciones en la fuente a las que estaba obligado el contribuyente teniendo en cuenta la naturaleza de su negocio jurídico.

De acuerdo con las notas a los estados financieros de la sociedad aportados en la demanda a folios 86 - 119, se reflejan las condiciones y operaciones de financiación entre la actora y Ecopetrol Capital AG:

- i) En la Nota 11 sobre obligaciones financieras a corto y largo plazo (folio 99) las tasas de interés pactadas del 2.1%, 5,02% y 5,08% E.A. y DTF T.A. y Libor más 4,775% por los préstamos de vinculadas económicas.

- ii) Que Ecopetrol Capital AG otorgó un crédito de tesorería en dólares por US\$240 millones, con un plazo de pago de un año, a una tasa de interés del 2,15 E.A. para financiar déficit en el flujo de caja de la actora. (folio 100 de los anexos de la demanda)
- iii) Que, en septiembre de 2011, la actora y Ecopetrol AG firmaron contrato Subordinated Loan Agreement por valor de US\$400 millones con pago de intereses semestrales para un proyecto de ampliación y modernización de la refinería. (Folio 100 de los anexos de la demanda)

Los anteriores créditos no corresponden a los relacionados en el literal a) del artículo 25 del Estatuto Tributario sobre ingresos que no generan renta de fuente nacional, sino que se entienden poseídos en Colombia y, en consecuencia, los intereses sobre estos están gravados con el impuesto de renta.

Así las cosas, como los intereses constituyen ingreso de fuente nacional para la entidad en el exterior, hay lugar a aplicar la retención en la fuente señalada en el artículo 408 del Estatuto Tributario.

De lo anterior, el Consejo De Estado Sala De Lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta en sentencia del 19 de septiembre de 2002 C P: María Inés Ortiz Barbosa Radicación Número: 66001-23-31-000-1999-0878-01(12796) manifestó:

“(…) Del tenor literal del artículo 121 del Estatuto Tributario se infiere que son deducibles todos los gastos efectuados en el exterior, siempre y cuando tengan relación de causalidad con las rentas de fuente nacional y sobre ellos se haya efectuado la retención en la fuente, la cual procede cuando para el beneficiario del pago el ingreso constituya renta gravable en Colombia. Del presupuesto legal que hace relación a que se haya efectuado la retención en la fuente la norma excluye expresamente “a) los pagos a comisionistas en el exterior por la compra y venta de mercancías…” y “b) los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías…” Se concluye entonces que como el concepto del pago no corresponde a ninguno de los enunciados en los literales a) y b) de la norma en mención, que son los deducibles sin que sea necesaria la retención en la fuente, no es procedente la deducibilidad del gasto para la sociedad demandante, por no estar dados respecto del mismo los presupuestos que se señalan en el precepto legal. Lo anterior, porque mientras que el inciso primero de la norma al autorizar la deducción del gasto no distingue el concepto del pago, siempre y cuando sobre el mismo, se haya efectuado la retención; el inciso segundo de la norma, que incluye los literales a) y b), autoriza la deducción del gasto sin que sea necesaria la retención en la fuente, pero restringe tal autorización a los conceptos expresamente allí enunciados, esto es “pagos a comisionistas en el exterior por la compra y venta de mercancías…” y “los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías(…)”.

Conforme a lo anterior, de manera correcta y ajustada a la ley actuó la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al desconocer deducciones que no proceden dado que no se acreditó el pago de las retenciones en la fuente a las que estaba obligado.

Sobre la insinuación de solicitud de prueba pericial que hace el demandante en el presente cargo nos debemos pronunciar en el sentido que serían inconducentes, impertinentes e inútiles para demostrar los requisitos de los artículos 121 y 406 del Estatuto Tributario para aceptar la deducción. Máxime cuando no fue aportado por parte del demandante.

La validez de los requisitos que estipula la norma, le compete al juez, por lo que es una discusión de pleno derecho. La sociedad no lo solicito en el acápite de pruebas, la prueba pericial y el caso en estudio no requiere del conocimiento técnicos o de profesionales y expertos económicos que expliquen la dinámica financiera de la compañía y los compromisos de abastecimiento de combustible dado que ese no es el punto de discusión.

Por las razones expuestas, no están llamadas a prosperar las pretensiones debatidas en el presente cargo.

3.2.2. Rechazo del pago de bonificaciones laborales como compensación variable por metas laborales.

Las provisiones no son objeto de deducción, por consiguiente, no son procedentes a favor del actor. No es procedente por tres razones fundamentales, primero no están autorizadas expresamente como deducción, segundo no tienen naturaleza de gasto y tercero, de considerarse su deducibilidad sería ilusorio al pago del impuesto de renta.

La discusión no es sobre el rechazo de un gasto laboral, es sobre la deducción de una provisión que para el sistema tributario no es procedente. (folio 486 del expediente administrativo 2011-2012-001051)

El Decreto 2650 de 1993 como marco de la contabilidad prevé que las provisiones se contabilizan para cubrir pasivos estimados, contingencias de pérdidas probables, así como para disminuir el valor expresado si fuere el caso de los activos, cuando sea necesario de acuerdo con las normas técnicas.

Para la ley tributaria, las provisiones por regla general no son deducibles por no constituir gastos reales; excepcionalmente la misma ley permite expresamente la deducción de algunas de ellas siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para tal efecto, como es el caso de la provisión de cartera.

En consecuencia, esa provisión que reconoce la misma actora en la demanda (página 10) al decir: "... si bien fue necesario llevar una provisión contable para este propósito durante el año 2011, como estimativo del pasivo, para el momento de presentar la declaración el valor ya estaba determinado ...", como no obedece a un gasto real, no procede su deducción en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2011.

La doctrina de la UAE – DIAN citadas en los actos demandados⁹ es clara al manifestar la no procedencia de las deducciones por provisión y, manifestar que estas solo proceden cuando así lo manifiesta la ley

“(…) En general, las provisiones son apropiaciones que se hacen de las rentas generadas durante el año o período gravable con el fin de cubrir algunas contingencias. Al no constituir gastos reales, no son deducibles. Salvo aquellas que la ley las haya previsto expresamente, como la provisión individual de cartera o general de cartera para deudas de dudoso o difícil cobro y las manifiestamente pérdidas o sin valor y la provisión para el pago de futuras pensiones (…).”¹⁰

Al tenor de lo anterior, en sentencia del 24 de julio del 2008 la Sección Cuarta del Consejo C.P: Maria Ines Ortiz Barbosa Radicación número 25000-23-27-000-2002-01274-01(16123) manifestó:

“(…) De otro lado, los artículos 112, 145 y 146 ib, establecen aquellas provisiones que son aceptadas como deducción en el Impuesto sobre la Renta, como las dirigidas al pago de futuras pensiones, por deudas de dudoso o difícil cobro y las manifiestamente pérdidas o sin valor. En el caso en estudio, el rechazo de las sumas de \$106.589.000 por bonificaciones y \$210.643.000 por descuento a clientes, obedeció a que en el proceso de verificación adelantado por el ente tributario, encontró que tales guarismos, se registraron en los libros auxiliares como provisiones (…).”

En el mismo sentido, en sentencia con Radicación número: 25000-23-27-000-2002-00815-01(14943) C.P: MARIA INES ORTIZ BARBOSA del 30 de marzo de 2006 la Sección cuarta del Consejo de Estado consideró que:

“(…) De otro lado, los artículos 112, 145 y 146 ib, establecen aquellas provisiones que son aceptadas como deducción en el Impuesto sobre la Renta, como las dirigidas al pago de futuras pensiones, por deudas de dudoso o difícil cobro y las manifiestamente pérdidas o sin valor. En el caso en estudio, el rechazo de las sumas de \$106.589.000 por bonificaciones y \$210.643.000 por descuento a clientes, obedeció a que en el proceso de verificación adelantado por el ente tributario, encontró que tales guarismos, se registraron en los libros auxiliares como provisiones (…).”

El caso de estudio, no se adecua a ninguna de las situaciones que ha manifestado el consejo de estado como posibilidades para la procedencia de la deducción de la provisión en el impuesto de renta. Por lo tanto, debemos concluir que no le asiste razón al demandante y por lo tanto las pretensiones de la acción impetrada no están llamadas a prosperar.

⁹ Resolución que resuelve recurso de reconsideración No. 062362019000001 del 26 de abril de 2019. Pág.18 -19 Folio 1162 reverso y 1163. Expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051.

¹⁰ Concepto 13734 PIAN 02 de Junio de 2016 y oficio 047547 de junio 19 de 1998

3.2.3. Pago de gastos de transporte marítimos para adquirir mercancía.

La discusión del presente aparte consiste en determinar la procedencia de las deducciones frente a los pagos efectuados a compañías extranjeras, teniendo en cuenta que la sociedad accionante no realizó las retenciones en la fuente a las que estaba obligado a realizar.

No es procedente las deducciones pretendidas por el actor toda vez que no realizó las retenciones en la fuente a las que estaba obligada.

El artículo 121 del Estatuto Tributario dispone que los contribuyentes pueden deducir los gastos efectuados en el exterior, si tienen relación de causalidad con las rentas de fuente nacional, y se práctica la retención en la fuente sobre los pagos que constituyan para el beneficiario renta gravable.

La relación de causalidad exige que los gastos o erogaciones que realiza en este caso la actora, por pagos de transporte marítimo a las compañías Handytankeres (Dinamarca), OSG Ship (USA) y UTP (Alemania) deben guardar una relación causal, de origen - efecto, con la actividad que le genera la renta como usuario industrial y comercial de zona franca, para operar refinerías, vínculo que además de no demostrar frente al gasto, no lo sometió a retención en la fuente.

El artículo 121 del estatuto para el año gravable 2011 consagraba

“(…) Deducción de gastos en el exterior: Los contribuyentes podrán deducir los gastos efectuados en el exterior, que tengan relación de causalidad con rentas de fuente dentro del país, siempre y cuando se haya efectuado la retención en la fuente si lo pagado constituye para su beneficiario renta gravable en Colombia.

Son deducibles sin que sea necesaria la retención:

- a. Los pagos a comisionistas en el exterior por la compra o venta de mercancías, materias primas u otra clase de bienes, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de la operación en el año gravable que señale el Ministerio de Hacienda y Crédito Público;
- b. Los intereses sobre créditos a corto plazo derivados de la importación o exportación de mercancías o de sobregiros o descubiertos bancarios, en cuanto no excedan del porcentaje del valor de cada crédito o sobregiro que señale el Banco de la República.”

A su vez, el artículo 406 dispone:

“(…) Casos en que debe efectuarse la retención.: Deberán retener a título de impuesto sobre la renta, quienes hagan pagos o abonos en cuenta por concepto de rentas sujetas a impuesto en Colombia, a favor de:

1. Sociedades u otras entidades extranjeras sin domicilio en el país.
2. Personas naturales extranjeras sin residencia en Colombia.
3. Sucesiones ilíquidas de extranjeros que no eran residentes en Colombia”.

Las normas en citas establecen que se podrán deducir gastos efectuados en el exterior, que posean relación de causalidad con rentas de fuente nacional, siempre y cuando se realice la retención en la fuente de dichas erogaciones, teniendo en cuenta que lo pagado constituye para el beneficiario del pago renta gravable en Colombia.

Sobre el particular, la sección cuarta del Consejo de Estado en sentencia No. 20780 del 9 de mayo de 2019 con M.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez, manifestó:

“(…) De modo que, como la ley no sustrajo a estos contribuyentes del cumplimiento de los requisitos de procedibilidad de las deducciones, los mismos deben cumplir los requisitos dispuestos sobre las operaciones de costos y gastos que procedan en el régimen de precios de transferencia. Para lo cual se debe atender, los presupuestos que exige la norma para que pueda aceptarse como deducción.

3.4.4. Por esas razones, los contribuyentes sometidos al régimen de precios de transferencia deben cumplir con el requisito de procedencia para llevar como deducción los pagos a casa matriz, consistente en la práctica de la retención en la fuente.

3.5. Teniendo en cuenta que se encuentra aceptado por las partes que Rayovac-Varta S.A. no practicó retención en la fuente sobre los pagos por servicios administrativos a casa matriz, no procede la deducción en el impuesto de renta.

El hecho de que el pago por los servicios constituya ingreso de fuente extranjera para el beneficiario y fuera objeto del régimen de precios de transferencia, como lo afirmó el demandante, no da derecho a solicitar la deducción, porque como se expuso, para la época de los hechos, **la deducción por pagos a casa matriz solo procedía sobre los gastos administrativos sujetos a retención**, esto es, los de fuente nacional, independientemente de que la operación estuviere sujeta o no al régimen de precios de transferencia.

3.6. En consecuencia, se mantiene el rechazo de la deducción por pagos a casa matriz ordenada en los actos demandados. No prospera el cargo para la apelante (…).”

Descendiendo al caso en concreto, La sociedad REFINERIA DE CARTAGENA S.A. solicita deducciones por erogaciones efectuadas a los proveedores de servicios extranjeros denominados HANDYTANKERS, OSG INTERNATIONAL INC. y UPT POOL LIMITED por valor de \$8.467.850.382, \$10.450.573.260 y \$840.639.126 respectivamente. Estos pagos se constituyen en ingresos de fuente nacional para los beneficiarios de los mismos.

Para la procedencia de estas deducciones, es necesario someterlas a retención conforme lo que ordena la normatividad tributaria, específicamente los artículos 121 al 123 y 406 al 419 del Estatuto Tributario. En razón a que la sociedad pagadora de los servicios contratados con estas empresas se les debe aplicar las retenciones de que trata este articulado. Sin embargo el accionante a lo largo de la investigación tributaria no aportó los soportes de los pagos a las retenciones en la fuente que le correspondía practicar como tampoco existe evidencia en la información exógena como tampoco aportó normatividad relacionada con los convenios para evitar la doble imposición con esos países por lo que hace inviable la procedencia de lo pretendido por el actor.

Por las razones expuestas, no proceden las deducciones pretendidas por el accionante y el cargo no está llamado a prosperar.

3.2.4. Rechazo de deducciones por pagos de gastos de alojamiento de personal prestador de servicios.

El presente acápite tiene por objeto estudiar la procedencia del rechazo de las deducciones pretendidas por la sociedad accionante teniendo en cuenta que no fueron presentados los documentos que soportaran dichas deducciones, dentro de la investigación tributaria.

La sociedad Refinería de Cartagena no aportó los documentos que soportaran las deducciones, por consiguientes no fueron probadas e imposibilita su procedencia.

Al estudiar la procedencia de las deducciones del presente acápite, debemos tener en cuenta la necesidad de probar lo pretendido, le incumbe probar a quien lo solicita la deducción que en este caso es la sociedad REFINERÍA DE CARTAGENA.

Para las deducciones, el artículo 771-2¹¹ del Estatuto Tributario señala que la factura y los documentos equivalentes constituyen la prueba documental idónea para soportar el gasto.

En el caso concreto, mi representada rechaza los pagos porque la actora no soportó esas operaciones, no demostró si se reflejaban en documentos contables o comerciales de la sociedad y de terceros, y por tanto, no probó con los medios autorizados en la ley.

Así lo ha manifestado en reiteradas ocasiones el Consejo de Estado en sentencia del 14 de junio de 2018 la Sección Cuarta C.P: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Rad: 05001-23-31-000-2012-00830-01(21738):

“ (...) 3.2. En relación con los servicios, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que para su procedencia se requiere de facturas o documento equivalente con el cumplimiento de los requisitos exigidos en los artículos 617 y, 618 del Estatuto Tributario. Por tanto, esos documentos constituyen la prueba idónea para la procedencia de las deducciones en el impuesto sobre la renta. 3.2.1. Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. En esa medida, debe entenderse que el artículo 771-2 del Estatuto Tributario no limita la facultad comprobatoria de la Administración. Por tal razón, aun cuando se pretenda acreditar las transacciones con facturas o documentos equivalentes, si en ejercicio del control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, la DIAN requiere al contribuyente la comprobación de la

¹¹ **Art. 771-2. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables:** Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca.

PAR. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración.

Adicionado- PARÁGRAFO 2. Sin perjuicio de lo establecido en este artículo, los costos y deducciones efectivamente realizados durante el año o período gravable serán aceptados fiscalmente, así la factura de venta o documento equivalente tenga fecha del año o período siguiente, siempre y cuando se acredite la prestación del servicio o venta del bien en el año o período gravable.

realidad de esas operaciones, sin que la misma sea soportada, o aquélla recauda pruebas que logran probar su inexistencia, los costos e IVA descontable pueden ser rechazados (...)"

Por consiguiente, toda erogación con vocación de deducibilidad debe:

- i) Guardar relación de causalidad con la actividad productora de renta, entendida como la conexidad entre el gasto y la actividad que genera productividad en la empresa, relación que debe medirse por la injerencia del gasto en la generación de renta;
- ii) Ser necesaria para el desarrollo de la respectiva actividad, bien por disposición legal, por costumbre mercantil o por el cumplimiento de obligaciones empresariales, pero que en cualquier caso impedirían la ejecución adecuada de la empresa, y
- iii) Ser proporcional, en balance con los ingresos de la respectiva actividad y la utilidad de la compañía, siempre a la luz de un criterio comercial y/o de la industria.

En el caso que nos ocupa no existe prueba del gasto ni de los requisitos para su deducción en la declaración del impuesto de renta del año gravable 2011.

Por lo anterior, no se puede acceder a lo pretendido toda vez que la sociedad Reficar no soporto las deducciones pretendidas, es el investigado quien debe aportar las pruebas documentales del asunto en cuestión y a partir de allí se derivan otras prácticas procedimentales. Esta es la facultad que el Estatuto Tributario ha preceptuado a la Administración Tributaria para lograr su objetivo de fiscalización y control, así reza en el artículo 684.

Por consiguiente, no están llamadas a prosperar las pretensiones relacionadas con el presente cargo.

3.3. Procedencia de la sanción por no enviar información. Aplicación de la sentencia de unificación del 14 de noviembre de 2019 sobre infracciones al deber de informar.

El problema jurídico a estudiar en el presente cargo, es establecer si se configuro uno de los hechos sancionatorios consagrado en el artículo 651 del estatuto tributario, en razón a que los soportes solicitados no fueron aportados en el tiempo requerido. Por lo anterior debemos precisar lo siguiente:

Dentro del proceso PD 2011-2012-001051, la Dirección seccional de impuestos Cartagena profirió varios actos administrativos propios de la actuación investigativa dirigidos a la sociedad REFINERIA DE CARTAGENA.

El 1 de marzo de 2016 la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos Cartagena. Profiere requerimiento Ordinario No. 062382016000242¹², solicitando la siguiente información:

¹² Folio 467 – 470 del expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051

- Explicar y anexar los soportes de las operaciones registradas en las cuentas 425035 cuantía de \$32.867.317.837, 425045 por cuantía de \$1.019.146.625 y 425050 por \$1.563.974.521. (subrayado fuera del texto)
- Relación por terceros, señalando Nit, nombre, concepto y cuantía de las sumas consignadas en los renglones 49, 52, 53 y 55.
- Soportar, explicar el origen, naturaleza y anexar soportes de los pasivos, y deducciones solicitados a nombre de los siguientes terceros: (subrayado fuera del texto)

Nit	Tercero	Pasivo
132.942.178	GLENCORE LTDA	\$3.128.631.155
222.023.683	FOSTER WHEELER USA CORPORATION	\$6.445.478.768
4546941401650	CB&IUK LIMITED	\$4.752.614.011
760556372	SULZER CHEMTECH USA INC	\$2.710.114.853
943007659	SULZER PUMPS (US)INC	\$3.232.859.330

Dicho acto fue notificado el 4 de marzo de 2016¹³ y, el 9 de marzo de 2016 la sociedad requerida presenta solicitud de prórroga a la respuesta del requerimiento ordinario¹⁴. Finalmente, el 29 de junio de 2016, la sociedad accionante presenta escrito con radicado No. 005602 que versa como respuesta al requerimiento ordinario No.062382016000242¹⁵.

Es menester precisar, que si bien, se encuentra en el expediente PD 2011-2012-001051 documento con radicado 005602 como respuesta al requerimiento ordinario proferido por la entidad demandada, dicha respuesta no contiene lo solicitado por la UAE – DIAN, eso se comprueba al observar el expediente desde el folio 473 hasta el 489. No es sino hasta después de haber sido sancionado mediante el requerimiento especial No. 062382017000010 que el accionante aporta los soportes solicitados por la administración tributaria

El presentar finalmente los soportes, no subsana el hecho de haber violado lo consagrado en el artículo 651¹⁶ del estatuto tributario.

¹³ Folio 471 del expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051

¹⁴ Folio 472 del expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051

¹⁵ Folio 473 – 489 del expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051

¹⁶**Art. 651. Sanción por no enviar información.** Las personas y Entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

1. Una multa que no supere quince mil (15.000) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:
 - a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida.
 - b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea.
 - c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea.
 - d) Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, del medio por ciento (0.5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

La norma en cita consagra que: *Las personas y Entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción.*

El Consejo de estado se ha pronunciado en reiteradas ocasiones sobre el tema¹⁷ al manifestar:

“(…) De conformidad con el primer inciso de la norma transcrita, las personas obligadas a suministrar información tributaria y aquellas a quienes la Administración les haya solicitado información o pruebas, pueden ser sancionadas si incurrir en las siguientes conductas: i) cuando no suministran la información requerida en el plazo fijado para ello, ii) cuando presentan la información requerida pero el contenido tiene errores y iii) cuando entregan información distinta de la requerida. En el presente asunto se configuró uno de los presupuestos legales, toda vez que OBRACIC LTDA, obligado a suministrar la información tributaria requerida por el Director General de la DIAN en la Resolución 3847 de 2008, no la suministró en el plazo fijado para ello, por lo que es procedente imponer la sanción prevista en la ley para esta infracción. Es de anotar que en el pliego de cargos la DIAN propuso la sanción del artículo 651 del Estatuto Tributario porque encontró probado que la actora no entregó la información exógena dentro del plazo previsto en la Resolución 3847 de 2008 y esta fue la sanción que impuso en el acto sancionatorio” (subrayado fuera del texto).

En sentencia de unificación radicado 2011-00617 (22185) del 14 de noviembre de 2019, el Consejo de Estado al referirse a las infracciones al deber de informar del artículo 651 del Estatuto Tributario dijo:

“(…) En efecto, mientras la omisión en el suministro de información afecta considerablemente la efectividad en la gestión administrativa tributaria, pudiendo

2. El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración Tributaria.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada según lo previsto en el numeral 1), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al setenta por ciento (70%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el numeral 2). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el numeral 2) que sean probados plenamente.

PARÁGRAFO. El obligado a informar podrá subsanar de manera voluntaria las faltas de que trata el presente artículo, antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos, en cuyo caso deberá liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1) del presente artículo reducida al veinte por ciento (20%).

Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción.

¹⁷ Sentencia del Consejo De Estado Sala De Lo Contencioso Administrativo Seccion Cuarta Cp. Milton Chaves García del 20 de septiembre de dos mil diecisiete 2017 Rad: 25000-23-37-000-2013-01313-01(21878) Actor: OBRACIC LTDA contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

llegar a imposibilitarla con carácter absoluto, el suministro extemporáneo impacta en la oportunidad dentro de la cual la Administración desarrolla sus competencias. (...)

Dicha consideración de la oportunidad con la que se cumple el deber de informar permite evidenciar la actitud de colaboración o de autoregularización del obligado tributario para brindarle a la autoridad tributaria la información que precisa para que ejerza sus funciones dirigidas a «velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos» (ordinal 20 del artículo 189 constitucional) (...).

De acuerdo con la anterior sentencia, el suministro de información extemporánea es una conducta sancionable cuando no hay actitud de colaboración cuando la administración tributaria lo requiere.

Por lo anterior, no le asiste razón al actor al considerar que por el hecho de aportar los soportes en tiempo posterior al requerimiento no debe existir sanción alguna. Argumenta que la administración ya poseía dicha información sobre los pasivos. Sin embargo la resolución que resuelve el recurso de reconsideración¹⁸ sobre el tema aclara que:

“(...) Con el Requerimiento ordinario, no se buscaba obtener la información de los pasivos, toda vez que esta se poseía por la Administración Tributaria, condición que alega la sociedad recurrente REFINERIA DE CARTAGENA S.A. en la respuesta al requerimiento especial y en el presente recurso. Se aclara que lo se pretendió con el Requerimiento ordinario era constatar y establecer la veracidad de esa información relativa a los pasivos. (Subrayado fuera del texto) (...)”.

Descendiendo al caso que nos ocupa, la respuesta al Requerimiento ordinario No. 062382016000242 no contenía lo solicitado por la administración esto era: Soportar (anexar soporte) de los pasivos explicando el origen de los mismos y explicar su naturaleza.

Si bien se dio por parte del demandante una información, en la que se limitó sólo a entregar información en general, no lo es menos que la misma la realiza sin aportar los soportes de lo solicitado, se señala que la misma por sí sola no representa la veracidad absoluta de las cantidades registradas en una declaración tributaria, en la contabilidad, en los estados financieros o cualquier otro reporte. Por lo que se hizo necesario solicitar la prueba documental (soportes) para constatar la veracidad de esa información. Eso se pretendía con el requerimiento ordinario que da origen a la sanción por no suministrar información.

La función del requerimiento ordinario es obtener información que permita constatar esa información exógena. Pero este acto administrativo adquiere mayor relevancia porque permite ser más profundo e íntegro en conseguir los objetivos de la Administración Tributaria (fiscalización y control), lo cual se traduce en la solicitud de detallar (discriminar sistemáticamente en datos individualizados y completos), explicar transacciones y procesos y la obtención de las pruebas documentales, también llamados soportes.

Lo anterior, resalta la importancia del requerimiento ordinario y por eso es que produce los efectos que aquí se aplican, uno de los cuales es el elemento sancionatorio de darse su incumplimiento, luego entonces, si la Administración Tributaria exige determinada

¹⁸ Resolución que resuelve recurso de reconsideración No. 062362019000001 del 26 de abril de 2019. Pág.16. Folio 1161 reverso. Expediente administrativo No. PD 2011-2012-001051.

información y pruebas documentales (soportes) en su facultad potestativa, es porque las necesita para corroborar esa información global y muchas veces plana en que está constituida la información exógena. No es interés de la Administración Tributaria reiterar o repetir una información, sino que es la necesidad que tiene el fisco de constatar la veracidad de esa información exógena.

Por las razones expuestas, queda demostrado que la Sociedad demandante cometió la conducta descrita en el artículo 651 del estatuto tributario, por lo que se infiere que los actos administrativos demandados fueron debidamente motivados y no deben prosperar las pretensiones del actor.

4. Proceden las costas a favor de la UAE - DIAN.

Solicito el reconocimiento de costas¹⁹ procesales a favor de la UAE – DIAN de conformidad con lo señalado con el artículo 188 del CPACA, los artículos 361, 365 y 366 del Código General del Proceso y lo considerado por el Consejo de Estado. La utilidad y la causación de las costas relacionadas con los gastos y expensas²⁰ serán debidamente acreditadas en el transcurso del presente proceso.

Respecto de las agencias en derecho, como parte integrante de las costas solicitadas, de conformidad con la normatividad vigente para su reconocimiento no se requiere aportar pruebas al proceso que acrediten su causación, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Si bien en el numeral 8 del artículo 365 CGP se señala que “Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”, en el artículo 366 ibídem el legislador fijó las reglas para la liquidación de las mismas, identificando los requisitos particulares necesarios para la procedencia de la liquidación tanto del componente correspondiente a expensas y gastos del proceso, como para el componente de agencias en derecho.

Para las agencias en derecho, el legislador señaló en los numerales 3 y 4 del mencionado artículo 366 CGP, que las mismas serán incluidas en la liquidación de las costas por el valor que fije el magistrado sustanciador o juez, aún en los casos en que se litigue sin apoderado, para lo cual deberán aplicarse las tarifas que establezca el Consejo Superior de la Judicatura.

¹⁹ Las costas procesales son aquella erogación económica que debe asumir la parte que resulte vencida en un proceso judicial. Se compone de las i) expensas y las ii) agencias en derecho.

Las expensas responden a los gastos necesarios para tramitar el proceso, tales como son el valor de copias, publicaciones, impuestos de timbre, honorarios de peritos, honorarios de auxiliares de la justicia, gastos de desplazamiento por diligencias fuera del despacho judicial, gasto de traslado de testigos, u otro tipo de erogaciones.

Por otro lado, las agencias de derecho obedecen a la suma que el juez debe ordenar en beneficio de la parte favorecida con la condena en costas, para reconocerle los costos afrontados por la representación de un abogado o, si actuó en nombre propio, como contraprestación por el tiempo y esfuerzo dedicados a la causa.

²⁰ El numeral 3 del artículo 366 ibídem, señala los requisitos de comprobación, utilidad y correspondencia a actuaciones autorizadas por la ley, por expresa disposición de la norma, se exigen únicamente para liquidar el valor de los honorarios de auxiliares de la justicia, honorarios de peritos contratados directamente por las partes y demás gastos judiciales hechos por la parte beneficiada con la condena, esto es únicamente para el componente de las costas correspondiente a “expensas y gastos sufragados en el proceso”, no así para las agencias en derecho.

Asimismo, señala la citada norma que en los casos en que las tarifas en mención establezcan sólo un mínimo o un mínimo y un máximo, el juez deberá tener en cuenta para su fijación la naturaleza, calidad y duración de la gestión realizada por el apoderado o la parte que litigó personalmente, la cuantía del proceso y demás circunstancias especiales, sin exceder el máximo de las tarifas referidas.

El Consejo de Estado ha indicado que las agencias en derecho, el juez las reconoce discrecionalmente a favor de la parte vencedora conforme lo establece el artículo 366 CGP y no deben corresponder necesariamente al monto de los honorarios pagados por dicha parte a su abogado, concluyendo que la cuantía de la condena en agencias en derecho, se fijará atendiendo la posición de los sujetos procesales, pues varía según sea la parte vencida, así como la complejidad e intensidad de la participación procesal.

Del contenido de las normas vigentes en materia de agencias en derecho, es evidente que por su naturaleza las mismas se causan por el simple hecho de comparecer a un proceso judicial como parte, bien sea a través de apoderado judicial o sin él y, su cuantificación debe realizarse por el operador judicial en consideración a las tarifas fijadas por el Consejo Superior de la Judicatura, no se exige respecto a ese componente de las costas que se demuestre su causación y acreditación.

Lo anterior por cuanto contrario al componente correspondiente a expensas y gastos del proceso, las agencias en derecho se acreditan y comprueban con la comparecencia al proceso y la gestión realizada por el apoderado o parte que litigó personalmente, lo cual se documenta en las actuaciones que obran en el expediente del proceso.

5. PRUEBAS

- Copia del Expediente PD 2011-2012-001051 seguido a nombre de la Sociedad REFINERIA DE CARTAGENA S.A NIT: 900.112.515.

TOMO 1 contiene folios del 1 a 200

TOMO 2 contiene folios del 201 a 400

TOMO 3 contiene folios del 401 a 600

TOMO 4 contiene folios del 601 a 800

TOMO 5 contiene folios del 801 al 1000

TOMO 6 contiene folios del 1001 a 1167

6. PERSONERIA:

Solicito sea reconocida.

7. 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

Apoderado: lplazam@dian.gov.co

8. ANEXOS:

Poder para actuar, Resolución No.000204 del 23 de octubre de 2014 Publicada en el Diaro Oficial No.49314 del 24 de octubre de 2014 Modificada por la Resolución No.000074 del 9 de Julio de 2015, Actas de posesión de la Directora Seccional de Impuestos y del suscrito, Resolución de Asignación de la Directora Seccional de Impuestos de Cartagena.

Copias de los documentos que aportamos contenidos en el Expediente PD 2011-2012-001051 seguido a nombre de la Sociedad REFINERIA DE CARTAGENA S.A NIT: 900.112.515.

TOMO 1 contiene folios del 1 a 200

TOMO 2 contiene folios del 201 a 400

TOMO 3 contiene folios del 401 a 600

TOMO 4 contiene folios del 601 a 800

TOMO 5 contiene folios del 801 al 1000

TOMO 6 contiene folios del 1001 a 1167

Respetuosamente,

Lindbergh Efren Plaza Marrugo

C.C. 1044929098 de Arjona (Bol).

T.P. No. 291.924 del C.S. de la J.