

República de Colombia
Rama Judicial del Poder Público
Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja
Correo institucional: j14admintun@cendoj.ramajudicial.gov.co

Tunja, Dieciocho (18) de Febrero de Dos Mil Dieciséis (2016).

DEMANDANTE: JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS
DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- SECCIONAL TUNJA BOYACA
RADICACIÓN: 150013333014 2013 00275 00
ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Previo el agotamiento de las etapas procesales precedentes y no existiendo vicios o causal de nulidad que invalide lo actuado, procede este Despacho a proferir sentencia del medio de control de la referencia de conformidad con los artículos 181 inciso último y 187 y siguientes del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

I. LA DEMANDA

1. PRETENSIONES DE LA DEMANDA (Fl. 3)

- Se solicita declarar la Nulidad del Acto Administrativo “Liquidación oficial impuesto sobre las ventas- Revisión N° 202412012000015 del 2012/05/28: concepto IVA/2008/I (impuesto/año gravable/periodo).
- Declarar la Nulidad del Acto Administrativo Resolución N° 0299 del 27 de junio de 2013, “por medio del cual se resuelve un recurso de reconsideración”, notificado el 3 de julio de 2013.
- Como consecuencia de la declaración y a título de restablecimiento del derecho, solicito se declare la firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas, año gravable 2008 periodo 1, correspondiente al contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS.
- Condenar en costas.

2. HECHOS DE LA DEMANDA (F. 3 a 4)

- Que el demandante con fecha 13 de marzo de 2008, presentó declaración de IVA/2008/I , según el anexo explicativo requerimiento especial sobre las ventas N° 202382011000030.
- En fecha 24 de junio de 2008, el demandante, presentó declaración de Renta Año gravable 2007, declarando en el renglón 71 impuesto neto de renta de \$ 826.000.



- El 27 de agosto de 2009, el contribuyente demandante, presentó con beneficio de auditoría su declaración de renta año gravable 2008, declarando en el renglón 71 impuesto de renta \$ 10.682.000.
- Que la demandada dentro del término de seis (06) meses siguientes a la presentación de la declaración Renta 2008, no profirió Acto administrativo declarativo, rechazando el beneficio de auditoría.
- Que la demandada profirió extemporáneamente el requerimiento especial Impuesto sobre las ventas N° 202382011000030, IVA/2008/1, del 24 de agosto de 2011, cuando ha debido hacerlo dentro de los seis (06) meses siguientes a la presentación de la declaración de renta 2008, esto es, hasta antes del 28 de febrero de 2010, por tener beneficio de auditoría, con fundamento en la misma norma en la que se vale al administración tributaria para habilitar la oportunidad de fiscalización (art. 705-1 del Estatuto tributario).
- La demandada propone en el requerimiento especial, que se modifique la declaración privada IVA/2008/1, por considerar que según indicios que revelan costos e impuestos descontables, éstos no fueron reales rechazando el renglón 37 (compras o servicios gravados, valor \$ 53.165.000), y renglón 53 (impuesto descontable por compras y servicios gravados, diferentes de importaciones, valor \$ 4.889.000).
- El 9 de diciembre de 2011, se objeta el requerimiento especial, alegando:
 - Firmeza de la declaración IVA/2008/1
 - Improcedencia del rechazo renglón 37 y 53, por desconocimiento de los arts. 82 y 88 del E.T
 - Insuficiencia de la prueba indiciaria versus la prueba directa contable.
 - Objeción a la prueba trasladada
- La demandada profiere la Liquidación oficial sobre las ventas N° 202412012000015, del 2012/05/28, IVA/2008/1, respecto de la cual se presenta el recurso de reconsideración.
- La demandada profiere la resolución N° 0299 del 27 de junio de 2013, resolviendo el recurso de reconsideración, confirmando la liquidación oficial.

3. NORMAS VIOLADAS:

De la Constitución nacional artículo 29. Ley 1437 de 2011, arts. 77, 78, 87, 156, 157, 161, 162, 163, 164, 166, 199; de la ley 1564 de 2012; del C.P.C arts. 175 y 185; del estatuto



tributario arts. 26, 82, 88, 671, 683, 689-1, 703, 705, 705-1, 707, 710, 714, 720, 742, 745, 746, y 772.

II. CONTESTACION DE LA DEMANDA (Fl. 98 a 127)

A través de su apoderado la NACION- UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - UAE- DIAN; contestó demanda en término, manifestando que se centra en dos argumentos de la demanda el beneficio de auditoría y las pruebas obrantes en el expediente.

En cuanto al **Beneficio de Auditoría**, señaló que se define como una forma de disminuir el término de firmeza de las declaraciones privadas presentadas por el contribuyente. Así para que opere este beneficio, se deben cumplir los requisitos del art. 689-1 del E.T, concluyendo que solo es aplicable a las declaraciones de renta. Ahora el inciso 2 del art. 689-1 E.T extiende el beneficio de auditoría, de la declaración de renta a la del IVA, únicamente con la expedición de la ley 863 de 2003, se modifica el art. 689-1 del E.T, y se hace aplicable el beneficio de auditoría a los años 2004 a 2006, y el art. 69 expresamente deroga el inciso segundo del art. 689-1 del E.T, concluyéndose que con esa derogatoria, el beneficio de auditoría solo se aplica a la declaración de renta y daba lugar a otra interpretación. Entonces para las declaraciones del IVA se debe tener en cuenta las normas del E.T conforme a las reglas generales de los arts. 705-706 y 714, esto es para establecer su firmeza. Así este beneficio en el caso del demandante no se aplica.

Respecto de los **Costos Improcedentes**, indica el apoderado que la DIAN atendiendo a sus funciones de fiscalización e investigación, se inició verificación del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, debido a las inconsistencias presentadas por los proveedores de chatarra a nivel central, para tal efecto se realizó una visita en fecha 5 de abril de 2011, la cual fue atendida por la contadora del demandante, y también un cruce de información del contribuyente a nivel Nacional, donde se emite un Auto de Inspección Contable, encontrando respecto de los proveedores del demandante entre otras cosas, que no existe dirección de contacto, que ellos no discriminaron el IVA para que fuera tomado como descontable, pues en sus declaraciones del IVA uno la presenta en ceros y el otro con valores inferiores; tampoco hay evidencia que los proveedores hubieran recibido pago por las transacciones que se pretenden demostrar. Así la DIAN procede a realizar el requerimiento especial N° 20238201100030 del 24 de agosto de 2011, el contribuyente a través de su apoderado contesta el requerimiento limitándose a la firmeza de la declaración y respecto de las pruebas de los costos señaló que son meros indicios, pero sin allegar o controvertirlas a través de otros medios probatorios, por lo que la entidad emite la Liquidación Oficial de Revisión N° 2302412012000015 del 28 de mayo de 2012, y concluyó que los costos por las compras gravadas que pretende llevar la declaración del IVA, no reúne



las condiciones para que sean tenidos como tal, pues las operaciones económicas deben estar soportadas en la realidad y a través de su contabilidad como documentos soportes del movimiento contable, así la carga de la prueba en este caso se traslada al contribuyente, pues como la diferencia se originó en un rechazo de costos le correspondía acreditar su procedencia.

Finalmente frente a la **prueba trasladada**, argumenta que es posible trasladar las pruebas obtenidas al verificar un impuesto distinto al que se examina, siempre y cuando el contribuyente las haya conocido en el proceso de origen, razón por la cual no se encuentra vulnerado el debido proceso al demandante con el traslado de las pruebas.

Propone excepciones que denominó así: **EXCEPCIÓN DE INEPTA DEMANDA POR INDEBIDO AGOTAMIENTO DE VIA ADMINISTRATIVA O GUBERNATIVA , Y EXCEPCION GENERICA**, las cuales se resolvieron en la audiencia inicial celebrada en fecha 15 de julio de 2015.

III. ACTUACION PROCESAL

1. AUDIENCIA INICIAL

Admitida la demanda el día 30 de Enero de 2014, notificadas las partes¹, fue presentada contestación por la entidad demandada dentro del término legal, con posterioridad se procedió a realizar audiencia inicial el 15 de julio de 2015 (fl. 360 a 366), previa convocatoria mediante auto de fecha 19 de marzo de 2015, desarrollándose la misma en los términos del artículo 180 del C.P.A.C.A, culminando con la fijación de fecha para la audiencia de pruebas.

2. AUDIENCIA DE PRUEBAS

En fecha 21 de Agosto de 2015 se realizó audiencia de pruebas (fl. 377-379), la que se suspendió para el 23 de septiembre del presente año, llegado el día, nuevamente se suspende para el 11 de noviembre de 2015, audiencia en la cual fue posible incorporar la totalidad de las pruebas decretadas y se ordenó la presentación de los alegatos por escrito².

¹Ver folios 88 y ss.

²Fl. 377-379, 393-395 y 420-422.



IV. ALEGATOS

1. **PARTE DEMANDANTE:** Guardó Silencio.
2. **NACION- UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - UAE- DIAN):** El abogado HENRY GERMAN VELOZA CALDERON, en fecha 20 de noviembre de 2015, presentó alegatos de conclusión, según obra a folios 424-427, sin embargo no se tendrá en cuenta el escrito comoquiera que en la audiencia de fecha 11 de noviembre de 2015, le fue revocado su poder.
3. **MINISTERIO PUBLICO:** Guardó silencio.

V. ANALISIS PROBATORIO

Al expediente se allegó el siguiente material probatorio, que fue decretado y practicado siguiendo las formalidades preestablecidas en las normas procesales, respetando el derecho de contradicción, publicidad y defensa de las partes y que por lo tanto se incorporaron al expediente como pruebas legalmente recaudadas y allegadas a la actuación procesal, razón por la cual se valorarán en conjunto, para soportar la decisión que en derecho corresponda:

• **Documentales:**

1. Copia de la declaración de renta y complementarios del señor JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS correspondiente al periodo gravable 2007, donde se observa como impuesto de renta para ese año la suma de \$ 826.000, con fecha de presentación del 24 de junio de 2008. (fl. 16).
2. Copia de la declaración de renta y complementarios del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS correspondiente al periodo gravable 2008, donde se observa como impuesto de renta para ese año la suma de \$ 10.682.000 y con valor a pagar de impuesto en cero, con fecha de presentación del 27 de agosto de 2009. (fl. 17).
3. Copia de la declaración bimestral del Impuesto sobre las ventas IVA, del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, año gravable 2008 periodo 1, junto con su recibo oficial de pago de impuestos, con fecha del 13 de marzo de 2008 (fls. 18-19).
4. Copia del requerimiento especial de impuesto sobre las ventas N° 202382011000030 con su respectivo anexo, y sello de introducción al correo del 24 de agosto de 2011 (fls. 20 -26).
5. Copia del poder y del escrito de objeciones y contestación del requerimiento especial, con radicado de fecha 09 de diciembre de 2011 (fls. 27 a 34).



6. Copia de la Guía de servientrega N° 1057694283 con fecha de recibido del 30/05/2012. (fl. 35).
7. Liquidación Oficial Impuesto sobre las ventas- revisión N° 202412012000015 con su respectivo anexo, y sello de introducción al correo del 29 de mayo de 2012 (fls. 36-55).
8. Copia del recurso de reconsideración contra la liquidación oficial, radicado en el DIAN el 27 de julio de 2012, junto con sus anexos (fl. 56-59).
9. Copia de la Guía de servientrega N° 1072834096 con fecha de recibido del 29/08/2012. (fl. 60).
10. Auto admisorio Recurso de reconsideración N° 202012012000011 con sello de introducción al correo del 21 de agosto de 2012 (fls. 61).
11. Copia de la Guía de servientrega N° 1077253637 con fecha de recibido del 03/07/2013. (fl. 62).
12. Copia de la citación para notificación de fecha 27 de junio de 2013, del Acto administrativo resolución recurso de reconsideración (fl.63).
13. Resolución N° 0299 del 27 de junio de 2013, mediante el cual se resuelve un recurso de reconsideración, confirmando la liquidación oficial, con sello de notificación personal del 3 de julio de 2013 (fl. 64-69).
14. Copia de la sentencia de fecha 03 de junio de 2014, emitida por el Tribunal Administrativo de Boyacá Sala de decisión N° 5. MP FELIX ALBERTO RODRIGUEZ RIVEROS (fls. 151 a 173)
15. Copia del Expediente Administrativo con consecutivo N° 000316 Concepto ventas periodo 1 año 2008 contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ adelantado por la DIAN (fls. 174 a 340).
16. A folio 369 -371, la jefe de división Gestión Fiscalización de la DIAN, remite oficio donde informa que no se encontró información respecto de proveedores ficticios de los señores MARITZA BENITEZ DIAZ Nit 52885389 y RUTH MARY DIAZ RAMIREZ Nit 39696334.
17. Copia auténtica del dictamen pericial rendido en el expediente N° 150012333000201200218-01, junto con la audiencia de pruebas de fecha 2 de septiembre de 2013, donde se surtió la contradicción contenida en el acta y el respectivo DVD que contiene la grabación de esa audiencia, lo anterior como prueba trasladada (fls. 381 a 391 y vto y 405).

VI. CONSIDERACIONES DEL DESPACHO

1. PROBLEMA JURIDICO

En audiencia inicial se fijó el problema jurídico a resolver así:



Si los actos administrativos demandados, como son la "Liquidación oficial impuesto sobre las ventas- Revisión N° 202412012000015 del 2012/05/28: concepto IVA/2008/I (impuesto/año gravable/periodo) y la Resolución N° 0299 del 27 de junio de 2013, "por medio del cual se resuelve un recurso de reconsideración", **se encuentran viciados de nulidad y si procede o no** la declaratoria de firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas año gravable 2008, periodo 1.

Teniendo en cuenta los siguientes aspectos:

1. Establecer si la declaración del impuesto a las ventas año gravable 2008 periodo 1, adquirió firmeza, para tal efecto se analizará si el beneficio de auditoría en la declaración de renta del año gravable 2008, tiene aplicación en el caso del demandante y si la DIAN debe o no emitir algún acto administrativo rechazando el beneficio de auditoría.
2. Si los rechazos del valor de los costos y gastos declarados por el contribuyente en los renglones 37 y 53, por parte de la DIAN, obedece a una decisión fundamentada en la prueba directa contable o una prueba indiciaria, así como establecer si la DIAN tiene o no amplias facultades probatorias en sus actuaciones administrativas, hasta tal punto de tener en cuenta pruebas trasladadas.

2. TESIS

- **Tesis Argumentativa de la parte Demandante:**

*Señala en el escrito de la demanda, que los actos demandados adolecen de nulidad por violación al debido proceso, **un primer argumento es la Firmeza de la declaración IVA/2008/I**, y este desde dos escenarios normativos diferentes, que desconocen el término señalado en el artículo 705 E.T, así: **1.** Por el art. 714 del E.T, teniendo como referente la fecha de presentación de la declaración del IVA, y **2.** Por el art. 705-1 tomando como referente la fecha de presentación de la declaración de renta 2008, con beneficio de auditoría del art. 689-1 en concordancia con el 705 -1 del E.T; en ambos eventos el requerimiento se expidió y notificó de manera extemporánea.*

*Ahora un **segundo argumento es el rechazo de costos y gastos declarados en el renglón 37 y 53, por considerar que es proveedor ficticio sin acudir previamente al procedimiento establecido en el art. 82, 88, y 617 del E.T y sin prueba directa contable si no a través de una prueba trasladada de otra investigación, violando así el debido proceso, pues esa prueba no fue objeto de contradicción y defensa.***

- **Tesis Argumentativa de la parte Demandada - DIAN:**

*Considera que las pretensiones de la parte demandante deben ser denegadas. En razón a que el **Beneficio de Auditoría** de la declaración de renta para el año gravable 2008, no es aplicable al*



demandante ya que no se reúne los requisitos del artículo 689-1 del E.T, además por cuanto el inciso segundo del art. 689-1 del E.T, que previó extender el término de firmeza del beneficio de auditoría que tiene la declaración de renta para la declaración del IVA, fue derogado por el art. 69 de la ley 863 de 2003, luego solo se aplica el beneficio de auditoría a la declaración de renta.

Así mismo en relación a los rechazos de valor de los costos y gastos declarados en los renglones 37 y 53, considera que la DIAN tiene amplias facultades probatorias en sus actuaciones administrativas, por lo que es posible trasladar pruebas que obran en otro proceso del actor, precisamente en ejercicio el derecho de defensa, razones por las que la entidad realiza el requerimiento oficial, ya que obedece a una decisión fundamentada en una prueba directa contable o una prueba indiciaria.

- **Tesis Argumentativa del ministerio público:**

Guardó silencio.

- **Tesis Argumentativa del Juzgado:**

El despacho denegará las pretensiones de la parte actora, por cuanto no se desvirtuó el principio de legalidad de que gozan los actos administrativos demandados, ya que la declaración del impuesto sobre las ventas del periodo I año gravable 2008, del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, no se encontraba en firme al momento de notificar la DIAN el requerimiento especial, comoquiera que el término de firmeza de dicha declaración se extiende a la firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable, es decir del año 2008, en aplicación del art. 705-1 del E.T, advirtiéndose que en el caso no se aplica la extensión del término consagrado en el beneficio de auditoría, como quiera que la ley 863/2003 lo derogó expresamente para la declaración del IVA. Adicionalmente el rechazo de los costos de los rengles 37 y 53, obedeció al proceso de fiscalización que realizó en el caso la DIAN, tomando como base todas las pruebas legalmente recaudadas y puestas en conocimiento de la parte actora para su ejercicio del derecho de contradicción y defensa, sin que el contribuyente las desvirtuara.

3. PARA RESOLVER PROBLEMA JURÍDICO, EL DESPACHO PROCEDERÁ, CONFORME A LA SIGUIENTE MOTIVACIÓN:

- 3.1 La firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas y el Beneficio de Auditoría
- 3.2 El Régimen probatorio en los procesos de Fiscalización e Investigación que adelanta la DIAN
- 3.3 El Caso Concreto

3.1. LA FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN PRIVADA DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS Y EL BENEFICIO DE AUDITORÍA

Señala el artículo 705-1 del E.T, respecto de la firmeza de la declaración del IVA, adicionado por el artículo 134 de la Ley 223 de 1995, que “[...]los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto



Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable". Esta es una norma general con fundamento en la cual el término general de firmeza de las declaraciones de IVA y retentiva, es el mismo que corresponda a la firmeza de la declaración de renta del mismo año gravable.

Por otra parte, tenemos que el artículo 689-1 ibidem es una norma especial, que concede un beneficio tributario, llamado el beneficio de auditoría, que por razones de política fiscal, consiste en la disminución del término de la firmeza de las declaraciones tributarias, por efecto del cumplimiento de los requisitos que contemplen las normas especiales.

En cuanto al beneficio de Auditoría, ha sido objeto de reglamentación³ en varias oportunidades de la siguiente forma:

- Ley 488 de 1998 artículo 22
- Ley 633 del 2000 artículo 17
- Ley 788 del 2002 artículo 81
- Ley 863 de 2003 artículo 28
- Ley 1111 de 2006 artículo 63
- Y Ley 1430 de 2010 artículo 33

En el caso del señor **JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS**, el objeto de estudio es la declaración del IVA Año gravable 2008 periodo 1, luego se encontraban vigentes las modificaciones de la Ley 1111 de 2006, al Estatuto Tributario, la cual tuvo vigencia desde su promulgación el 27 de diciembre de 2006 y hasta el 29 de diciembre de 2010, cuando el artículo 33 de la Ley 1430 de 2010, modificó el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, entonces, centrando el estudio al caso, la norma vigente, en lo que al beneficio de auditoría se refiere sería la Ley 1111 de 2006.

Ahora bien, el interrogante planteado respecto de establecer si el beneficio de auditoría para la declaración del impuesto de renta, es aplicable también al impuesto sobre las ventas (IVA) con el fin de que el término de firmeza sea el de seis (6) meses que es el que rige para la firmeza de la declaración dado el beneficio de auditoría que cobijaba a la renta, y no el término de firmeza general de dos (2) años; a efectos de resolver lo anterior, es necesario traer a contexto que el Consejo de Estado en recientes pronunciamientos⁴, concluye:

³ Todas han modificado, adicionado o derogado parcialmente el artículo 689-1 del estatuto Tributario

⁴ - Providencia de fecha **16 de octubre de 2014**, dentro del expediente 760012331000-2009-00098-01 (19956), siendo demandante Seguridad Atlas Limitada y demandada la DIAN, con ponencia del Consejero Doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez. - Proceso con radicación 76001233100020090009901 [19924, providencia del **17 de septiembre de 2014**, proceso] promovido por Seguridad Atlas Ltda contra la DIAN, con ponencia de la doctora Martha Teresa Briceño de Valencia y De fecha 12 de agosto de 2014, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en el proceso Radicado con el número 760012331000200900097 01 (19808), con ponencia de la Consejera Doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez



“...El beneficio de auditoría previsto en el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, consiste en que el contribuyente del impuesto sobre la renta, que cumpla con las condiciones señaladas en la norma, se favorece con la reducción del término de firmeza de la declaración privada, en comparación con el general de los dos (2) años, al que se refiere el artículo 714 del mismo ordenamiento.

(..)

Posteriormente, con la modificación introducida por el artículo 17 de la Ley 633 de 2000, en el inciso segundo del artículo 689-1 del Estatuto Tributario se dispuso que “En el caso de los contribuyentes que se sometan al beneficio de auditoría, el término de firmeza aquí previsto será igualmente aplicable para sus declaraciones de retención en la fuente y del impuesto a las ventas, correspondientes a los períodos contenidos en el año gravable del impuesto sobre la renta sometido al beneficio” (Se subraya y resalta).

El anterior aparte fue derogado por el artículo 69 de la Ley 863 del 29 de diciembre de 2003.

Del anterior recuento se concluye que la normativa ha previsto, en algunos casos, que el plazo de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta, presentada con el beneficio de auditoría, se aplique para las declaraciones de IVA y de retención en la fuente. Es decir, la extensión del término de firmeza especial de la declaración de renta con beneficio de auditoría a otras declaraciones debe ser taxativa, de lo contrario, aplicará el término general señalado en los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario.

.....

En consecuencia, al haberse derogado la norma que autorizaba el beneficio de auditoría para las declaraciones de IVA y retención en la fuente, debe entenderse que el legislador limitó el beneficio de auditoría exclusivamente al impuesto sobre la renta y complementarios, por lo cual la firmeza para las declaraciones del impuesto a las ventas y retención en la fuente, opera conforme con las normas generales de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario. (...)
(Subrayado y negrillas por el despacho).

Bajo la jurisprudencia antes citada, es evidente que prima el criterio de **taxatividad** que se plantea por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, de manera que el mencionado beneficio sólo se puede aplicar a aquellos **impuestos expresamente señalados en la ley** y, a partir de la expedición de la Ley 863 de 2003⁵ el impuesto de IVA no fue contemplado, como tampoco lo fue en el artículo 689-1 del E.T. con las modificaciones introducidas por la Ley 1111 de 2006⁶, normas que sólo hicieron referencia al impuesto de renta.

⁵ **Artículo 28.** Beneficio de auditoría. Modifícase el párrafo 3° y adiciónase el párrafo 4° al artículo 689-1 del Estatuto Tributario los cuales quedarán así:

"Párrafo 3°. El beneficio contemplado en este artículo será aplicable igualmente por los años gravables de 2004 a 2006, siempre que el incremento del impuesto neto de renta sea al menos de dos punto cinco veces (2.5) la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior y quedará en firme si dentro de los dieciocho (18) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional...."

⁶ **"ARTÍCULO 689-1.** Para los períodos gravables 2000 a 2003, la liquidación privada de los contribuyentes del **impuesto sobre la renta y complementarios** que incrementen su impuesto neto de renta en por lo menos un porcentaje equivalente a dos (2) veces la inflación causada del respectivo período gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, quedará en firme si dentro de los doce (12) meses



3.2 EL RÉGIMEN PROBATORIO EN LOS PROCESOS DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN QUE ADELANTA LA DIAN

El artículo 684 del Estatuto Tributario establece:

“ARTICULO 684. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN. La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Para tal efecto podrá:

a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.

b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.

c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.

d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.

e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.

f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación...”

Por su parte el artículo 702 y ss del Estatuto Tributario, señalan el procedimiento para la realización de liquidación de revisión, suponiendo la entrega o notificación previa de un requerimiento especial al contribuyente, el cual debe contener la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, que se pretende adicionar a la liquidación privada. El término para notificar ese requerimiento es a más tardar dentro de los 2 años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar, el cual debe ser contestado por el contribuyente, en escrito y dentro de los 3 meses siguientes, quien debe formular sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre que tales solicitudes sean conducentes, caso

siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

<Inciso derogado por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003>

PARAGRAFO 2o. *<Ajuste de salarios mínimos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). El texto con el nuevo término es el siguiente:> Cuando el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento, sea inferior a 41 UVT, no procederá la aplicación del beneficio de auditoría.*

.....

<Inciso adicionado por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> El beneficio contemplado en este artículo se prorroga por cuatro (4) años a partir del año gravable 2007.....” (Negrilla fuera de texto)



en el cual, éstas deben ser atendidas. (Art. 707 E.T.). El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento, **podrá** ampliarlo por una sola vez, **dentro de los 3 meses siguientes al plazo para contestarlo, y decretar las pruebas que estime necesarias.** (Art.708 E.T.).

Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial o a su ampliación, la administración deberá notificar la liquidación de revisión, **si hay mérito para ello** (Art. 710 E.T.); si la liquidación oficial no se notifica dentro del término de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, la liquidación privada quedará en firme. (Art. 714 E.T.)

En relación a la oportunidad para allegar pruebas al expediente, señala el artículo 744 ídem:

“Para estimar el mérito de las pruebas, éstas deben obrar en el expediente, por alguna de las siguientes circunstancias:

- 1. Formar parte de la declaración.*
- 2. Haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, o en cumplimiento del deber de información conforme a las normas legales.*
- 3. Haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial o a su ampliación.*
- 4. Haberse acompañado al memorial de recurso o pedido en éste.*
- 5. Haberse practicado de oficio.*
- 6. Haber sido obtenidas y allegadas en desarrollo de un convenio internacional de intercambio de información para fines de control tributario.*
- 7. Haber sido enviadas por gobierno o entidad extranjera a solicitud de la administración colombiana o de oficio.*
- 8. Haber sido obtenidas y allegadas en cumplimiento de acuerdos interinstitucionales recíprocos de intercambio de información, para fines de control fiscal con entidades del orden nacional o con agencias de gobiernos extranjeros.*
- 9. Haber sido practicadas por autoridades extranjeras a solicitud de la Administración Tributaria, o haber sido practicadas directamente por funcionarios de la Administración Tributaria debidamente comisionados de acuerdo a la ley”.*

Como se observa, la normatividad, no contempla término probatorio alguno que debe decretarse o atenderse por el recaudador, las oportunidades probatorias están determinadas taxativamente y solamente en el caso que las pruebas pedidas se consideren conducentes para probar el hecho, deben ser decretadas, de lo contrario, **la liquidación oficial de revisión es la oportunidad para referirse a ellas, sin que ésta actuación implique vulneración al debido proceso.** Tampoco existe oportunidad para interponer recursos ordinarios como reposición o apelación contra decisiones que decretan pruebas; el artículo 720 del Estatuto Tributario señala que la forma de discusión de los actos de la administración, ya sea liquidación oficial, resoluciones que impongan sanción u ordenen reintegro y cualquier acto producido por la DIAN, es la interposición del recurso de reconsideración.



Se destaca respecto de la **carga de la prueba** un pronunciamiento de la Sección Cuarta del Consejo de Estado⁷, donde se analiza el artículo 746 del Estatuto Tributario, que considera ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias y en las respuestas a los requerimientos administrativos, siempre y cuando, la autoridad tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización e investigación, no haya solicitado una comprobación especial; caso en el cual, le corresponde al contribuyente probar los hechos en que fundamentó las declaraciones tributarias, al respecto señaló:

***“..Sin embargo, el contribuyente está obligado a demostrar “el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”, o mejor, a demostrar los hechos que expuso como ciertos en las declaraciones tributarias.
(...)”***

De hecho, en materia tributaria opera, de manera relativa, la carga dinámica de la prueba, en el entendido de que es el contribuyente el que se encuentra en posición privilegiada para probar el hecho económico declarado y, por lo tanto, está en condiciones de allegar la prueba respectiva del hecho controvertido y alegado por la autoridad tributaria.

Lo anterior concuerda, incluso, con lo previsto en los arts. 786 a 791 del E.T., en cuanto consagran la obligación de los contribuyentes de probar determinados hechos. Así mismo, con el artículo 745 del E.T. en cuanto dispone que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente cuando este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del capítulo I del Título VI del E.T.

En ese contexto, los hechos declarados por el contribuyente deben estar respaldados por pruebas que, luego, se controvierten con otras que presente la administración tributaria, o simplemente con la valoración de las mismas, o con la simple subsunción de los hechos probados por el contribuyente, en los presupuestos previstos en la ley para otorgar un derecho o imponer una obligación tributaria (comprobación).”

En cuanto a los **medios de prueba idóneos**, el artículo 743 del Estatuto Tributario, dependen de las exigencias para establecer determinadas circunstancias según las normas que los regulan; así en el caso, son los señalados en las leyes tributarias o en el Código Procedimiento Civil -norma vigente a la fecha en que ocurrieron los hechos-, cuando éstos sean compatibles con aquéllos (art. 742 E.T.), finalmente constituyen medios de prueba en el proceso fiscal, entre otros, cualquier clase de documentos, los testimonios, los indicios y las pruebas trasladadas.

⁷ Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 12 de marzo de 2012, dentro del expediente número 080012331000200601952-01 (17734), siendo demandante la Sociedad Transcom Colombia S.A. y demandada la DIAN, con ponencia del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Respecto de éstas últimas, el artículo 185 del C.P.C (norma vigente para la época), establece unos parámetros:

“Artículo 185. Las pruebas practicadas válidamente en un proceso podrán trasladarse a otro en copia auténtica, y serán aplicables sin más formalidades, siempre que en el proceso primitivo se hubieren practicado a petición de la parte contra quien se aduce o con audiencia de ella.”

La citada disposición, le otorga valor a la prueba trasladada cuando se practicó con observancia del debido proceso, con audiencia de la parte contra la cual se aduce y se allega el documento auténtico.

Un documento es auténtico cuando existe certeza sobre la persona que lo ha elaborado, manuscrito o firmado; si es de carácter privado, goza de tal característica cuando: i) fue reconocido ante un juez o notario, ii) fue inscrito en un registro público, ii) habiéndose aportado a un proceso y afirmado estar suscrito, o haber sido manuscrito por la parte contra quien se opone, ésta no lo tachó de falso oportunamente, iii) la parte lo aportó al proceso, iv) se declaró auténtico en providencia judicial (Art. 254 CPC).

Además, el artículo 11 de la ley 1395 de 2010 que modificó el artículo 252 del CPC, y entró a regir a partir del 12 de julio de 2010, determinó que en todos los procesos, los documentos privados manuscritos, firmados o elaborados por las partes, presentados en original o en copia para ser incorporados en un expediente con fines probatorios, se presumirán auténticos, sin necesidad de presentación personal ni autenticación.

3.3 EL CASO CONCRETO

Recordemos que se discute en este caso, si los actos administrativos demandados se encuentran viciados de nulidad y si procede o no la declaratoria de firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas año gravable 2008, periodo 1. Para tal efecto es preciso abordar dos temas importantes en el caso del actor.

Lo primero, es la Firmeza de la declaración del impuesto sobre las Ventas IVA año gravable 2008, periodo 1, al respecto tenemos probado lo siguiente:

- Que el actor presenta declaración de renta y complementarios del periodo gravable 2007, con un impuesto de renta para ese año la suma de \$ 826.000, y fecha de presentación del 24 de junio de 2008. (fl. 16).
- El demandante, presenta copia de la declaración de renta y complementarios del contribuyente para el periodo gravable 2008, con impuesto de renta para ese año por la suma de \$ 10.682.000 y con valor a pagar de impuesto en cero, con fecha de presentación del 27 de agosto de 2009. (fl. 17).



- Que el contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS presenta declaración bimestral del Impuesto sobre las ventas IVA, del, año gravable 2008 periodo 1, en fecha del 13 de marzo de 2008 (fls. 18-19).
- La DIAN, emite requerimiento especial de impuesto sobre las ventas N° 202382011000030 con su respectivo anexo, con sello de introducción al correo del 24 de agosto de 2011 (fls. 20 -26).

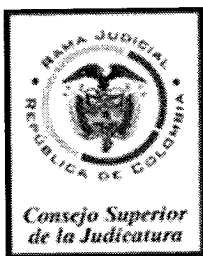
Ahora bien, del recuento normativo y jurisprudencial que expone el despacho, se advierte frente al tema que existen unas normas generales que establecen el término de firmeza de cualquier tipo de declaración, esto es, el Artículo 714 del E.T, el que señala que la declaración tributaria quedará en firme si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar si no se ha notificado requerimiento especial, también indica que si vencido el término para practicar la liquidación de revisión esta no se notificó. Así mismo, que en relación al término de firmeza para notificar el requerimiento al impuesto del IVA existe norma especial el artículo 705-1 E.T, que prescribe:

ARTICULO 705-1. TERMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO EN VENTAS Y RETENCIÓN EN LA FUENTE. *<Artículo adicionado por el artículo 134 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.*

Entonces, el argumento de la parte demandante, referente a que es aplicable el término señalado en el art. 714, no prospera, pues existe norma especial para el caso del requerimiento en Ventas, así en aplicación del art. 705-1, está probado en este caso que la declaración bimestral del Impuesto sobre las ventas IVA, del, año gravable 2008 periodo 1, coincide con la declaración de renta y complementarios del contribuyente para el periodo gravable 2008, razón por la cual el termino de firmeza de la declaración del IVA del periodo demandado, será la misma que se le aplica a la declaración de renta del actor para el año 2008; observemos que el señor JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, tiene como fecha límite de presentación de su declaración de renta año gravable 2008 el día 28 de agosto de 2009, de acuerdo al decreto 4680 de 2008 art. 2.6.1.6, se advierte que ésta fue presentada el 27 de agosto de 2009 (fl. 17), por lo que el término de firmeza de esta declaración de renta según el art. 714, iría hasta el día **28 de agosto de 2011**⁸.

Revisado el expediente administrativo allegado por la parte demandada y que obra a folios 174 a 340, se observa que el requerimiento especial de impuesto sobre las ventas N°

⁸ Lo anterior tomando en cuenta los dos últimos dígitos de la cedula, esto es 11.



202382011000030, tiene sello de introducción al correo del 24 de agosto de 2011 (fl. 264 vto), según la guía de envío de Servientrega existe una devolución al remitente por la causal “No lo conocen” (fl. 272-273), razón por la cual el requerimiento se notifica a través de un Aviso publicado en el Diario LA REPÚBLICA en fecha 08 de septiembre de 2011 (fl. 281). Indica el demandante que el término de firmeza supera los dos años, por cuanto el requerimiento se notificó a través del aviso por fuera de dicho término. En relación a la notificación por aviso, es aplicable al caso el artículo 568 del E.T, que prescribe respecto de las notificaciones devueltas por el correo, lo siguiente:

“... los actos administrativos enviados por correo, que por cualquier razón sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad. La notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal...” (negrillas por el despacho)

De lo anterior podemos establecer que la notificación del requerimiento especial, se surtió el día en que se introduce al correo esto es el **24 de agosto de 2011**, pues se envió a la dirección que registró en su momento el contribuyente en el RUT, concluyendo que dicha notificación se hizo dentro del término.

Siguiendo los argumentos de la parte demandante, es indispensable analizar si en el caso le es aplicable la firmeza de la declaración de renta **con beneficio de auditoria**, a la declaración del IVA, según lo normado en los arts. 689-1 en concordancia con el art. 705-1 del E.T.

Al ser consecuente con la jurisprudencia que se transcribió en líneas anteriores frente al tema, esta tesis del demandante tampoco tiene vocación de prosperar por dos razones: **primera**, porque para el periodo gravable 2008, ya no operaba el inciso segundo del artículo 689-1 del E.T, por haber quedado derogado desde la entrada en vigencia de la Ley 863 de 2003, así la extensión del término de firmeza que allí se contemplaba no se aplica para la declaración de IVA de dicho periodo, quedando entonces, sujeto al artículo 705-1 del ET, en concordancia con los artículos 705 y 714 ibídem, dicha declaración se ata a los términos generales de notificación del requerimiento especial y de firmeza que corresponden a la declaración de renta del año 2008, como año gravable correspondiente al bimestre de IVA declarado.



Ahora la **segunda** es, si el término de firmeza que hace parte del beneficio de auditoría de la declaración de renta del año 2008 del actor, le fuese extensivo a la declaración del IVA periodo I Año 2008 por aplicación precisamente del art. 705-1 del E.T; tenemos que por una parte no es objeto de este proceso analizar si la declaración de renta 2008 del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, tiene beneficio de auditoría, y por otra, al encontrar derogada la extensión del beneficio de auditoría de que goza la declaración de renta a la declaración del IVA, no es posible hacer extensivo dicho beneficio en aplicación del art. 705-1 ibídem, cuando el mismo tiene carácter restrictivo, luego si no existe norma expresa que lo señale aplicable al caso, no puede este juzgador hacer una interpretación extensiva de las normas especiales que rigen “la firmeza de la declaración del IVA”, pues es evidente que esa norma especial (art. 705-1 E.T) señaló que los términos de firmeza de la declaración del IVA, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable, y aquí precisamente se refiere es a los términos generales de firmeza de la declaración de renta y no a aquellos con beneficio de auditoría en esa declaración.

Cabe mencionar por el despacho respecto del tema del **beneficio de auditoría**, que se decretó como prueba trasladada el dictamen pericial practicado en el proceso adelantado por el demandante ante el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACA**, con radicado N° 2012-00218, revisada la documentación aportada a folios 380-391 y 405, reposa copia del dictamen aportado por el perito Contador Público CARLOS JULIO HURTADO SUAREZ, el cual fue sustentado en audiencia de fecha 2 de septiembre de 2013, donde encontramos que éste fue objetado por error grave según manifestación del apoderado de la DIAN, y de manera específica por lo siguiente:

1. Porque consideró que el perito al rendir el dictamen no tuvo en cuenta que el Beneficio de auditoría consagrado en el art. 689-1 E.T, fue derogado expresamente por el art. 69 de la ley 863 de 2003, para hacerlo extensivo a la declaración del IVA.
2. Por cuanto señaló que para la declaración de renta del actor no le era aplicable el beneficio de auditoría.

Objeción de la que el despacho del Dr. FABIO IVAN FANADOR, TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACA, en el expediente N° 2012-00218, en sentencia de fecha 21 de marzo de 2014, señaló que no compartía la conclusión a la que llegó el perito, pero respecto de que la declaración de renta del año 2008, tuviese beneficio de auditoría.

Al respecto, este despacho, considera en cuanto a la objeción de la prueba trasladada, efectivamente el perito cometió un error pues no tuvo en cuenta que la ley 863 de 2003 que derogó el beneficio de auditoría para la declaración del IVA, luego no es dable concluir que en el caso que aquí se demanda, esto es que la declaración del IVA del año 2008 periodo 1,



del señor JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, le es extensivo el termino de firmeza de la declaración de renta del año 2008 con beneficio de auditoría del mismo contribuyente, en conclusión para el caso del demandante, no tiene aplicación en la firmeza de la declaración del IVA, el beneficio de auditoria de la declaración de renta del año gravable 2008.

Se advierte que en el problema jurídico también se planteó el siguiente interrogante ¿si la DIAN debe o no emitir algún acto administrativo rechazando el beneficio de auditoria?, cabe mencionar que el beneficio de auditoria opera por ministerio de ley, al estructurarse los requisitos que señala el art- 689-1 del E.T, así las cosas, el cumplirse cabalmente con esos exigencias que por cierto son de tipo objetivo, la declaración de renta que es en la única declaración en la que opera este, adquiere firmeza en el término señalado en la ley, luego la DIAN no está en la obligación de emitir acto administrativo sea reconociendo o rechazando el beneficio de auditoria, pues se reitera se da por ministerio de la ley.

En cuanto a **la segunda parte del problema jurídico** a resolver, es decir, **si los rechazos del valor de los costos y gastos declarados por el contribuyente en los renglones 37 y 53, por parte de la DIAN, obedece a una decisión fundamentada en la prueba directa contable o una prueba indiciaria, así como establecer si la DIAN tiene o no amplias facultades probatorias en sus actuaciones administrativas, hasta tal punto de tener en cuenta pruebas trasladadas?**

Para abordar el tema, encontramos que la DIAN, en virtud de sus facultades de fiscalización consagradas en los arts. 684 y ss del E.T⁹, inició investigación en el programa de “**Evasión simple**”, en fecha 17 de agosto de 2011 para el contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS. Posteriormente emite auto de traslado de pruebas, del expediente N° VR 2008 2011 000316, correspondiente al impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año gravable 2008 que obran en el expediente VR 2008 2011 000166 que se refiere al impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2008. Encontrando que esa prueba trasladada, en el auto comisorio N° 0041 del 4 de abril de 2011, que consistió en la visita realizada al contribuyente en fecha 5 de abril de 2011, la inspección contable celebrada el 8 de julio de 2011, fueron atendidas por la persona delegada por el señor JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, esto es, de una parte su contadora GLADIS GARCIA SURAEZ, y su apoderado el abogado OMAR HUMBERTO BUSTAMANTE BAUTISTA, también hizo parte de esas pruebas trasladadas todas las facturas y documentos contables que se anexaron en las visitas, posteriormente se efectuó verificación de veracidad de las facturas allegadas como soporte de los costos e impuestos descontables, a través del cruce de información a proveedores de chatarra y tipógrafos, cuyo resultados obran a folios 222 y ss.

⁹ Ver expediente visible a folios 174 y ss.



Con base en las anteriores pruebas la DIAN, profirió el informe final de la acción de fiscalización el 19 de agosto de 2011 (fl. 262 y ss), donde concluye entre otros aspectos lo siguiente:

- Analizada la información exógena año 2008, se verifica que el contribuyente solamente es reportado por las empresas a las cuales les realizó la venta de chatarra, pero de los proveedores de chatarra del contribuyente, con los que soporta los costos e impuestos descontables, no aparece reporte alguno
- Los supuestos proveedores de chatarra MARITZA BENITEZ DIAZ y RUTH DIAZ RAMIREZ la dirección informada en el RUT no existe, presentan declaraciones del IVA en ceros o con valores inferiores;
- También se observó que en uno de los proveedores el contribuyente no exigió la discriminación del IVA para que fuera tomado como descontable en la declaración teniendo en cuenta que si se generó el impuesto por la totalidad de los ingresos facturados en SIDENAL.
- No existe evidencia de que los proveedores hubieren recibido pago por las transacciones que se quieren demostrar (...)
- Consultados en los sistemas informáticos de la DIAN se encuentra que el contribuyente, no es reportado por terceros por concepto de pagos o abonos en cuenta o compras de activos móviles que hubiere efectuado en el año gravable en estudio.
- Resalta el hecho que se presenta coincidencia en el manejo de las compras de chatarra que utilizó el contribuyente en investigación respecto de similares operaciones adelantadas por contribuyentes de esta seccional que desarrollan la misma actividad económica y que utilizan los mismos proveedores que generaron los costos e impuestos descontables imputados por el contribuyente en estudio y sobre los cuales cursa proceso.

Así la DIAN profiere el Requerimiento Especial N° 202382011000030, el cual se fundamentó en dos **pruebas trasladadas** y la verificación de autenticidad de las facturas allegadas al expediente como pruebas trasladadas. Por lo que es necesario que el despacho verifique si el traslado de las pruebas se realizó con base en los parámetros del artículo 185 del CPC, (norma vigente para la época) observemos que prescribe la norma:

“Artículo 185. Las pruebas practicadas válidamente en un proceso podrán trasladarse a otro en copia auténtica, y serán aplicables sin más formalidades, siempre que en el proceso primitivo se hubieren practicado a petición de la parte contra quien se aduce o con audiencia de ella.”

Tenemos que esta disposición le otorga valor a la prueba trasladada cuando se practicó con observancia del debido proceso, con audiencia de la parte contra la cual se aduce y se allega el documento auténtico.



En el sub lite, las pruebas trasladadas por la DIAN mediante auto de traslado N° 62 (fl. 180), se allegaron al expediente en copia simple pero gozan de autenticidad¹⁰. Ahora dichas pruebas visita realizada al contribuyente en fecha 5 de abril de 2011 y la inspección contable celebrada el 8 de julio de 2011, fueron atendidas por la persona delegada por el señor JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, esto es de una parte su contadora GLADIS GARCIA SURAEZ, y su apoderado el abogado OMAR HUMBERTO BUSTAMANTE BAUTISTA, así mismo se anexaron soportes contables y facturas en las visitas (fl. 184-221), así con las pruebas trasladadas no se vulneró el derecho al debido proceso del contribuyente (art. 29 C.P.), pues se deduce que él tenía conocimiento sobre el trámite y además, estuvo presente en su elaboración.

Respecto de la vulneración al **debido proceso** señala la parte demandante que se configura porque la DIAN no realizó previamente el trámite que señala el estatuto tributario para la declaración de proveedor ficticio y procedió a rechazar esos costos ante la existencia de Proveedores ficticios. Además por cuanto le dio un valor probatorio a la prueba indiciara, desplazando así el valor probatorio que tiene la prueba directa contable.

A efectos de resolver, encontramos que el artículo 746 del Estatuto Tributario, considera ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias y en las respuestas a los requerimientos administrativos, siempre y cuando, la autoridad tributaria en ejercicio de sus facultades de fiscalización e investigación, no haya solicitado una comprobación especial; caso en el cual, le corresponde al contribuyente probar los hechos en que fundamentó las declaraciones tributarias, así lo estudio el Consejo de Estado en sentencia del 12 de marzo de 2012¹¹, donde concluye que los hechos declarados por el contribuyente

¹⁰ Dispone el artículo 11 de la ley 1395 de 2010 que modificó el artículo 252 del CPC, y entró a regir a partir del 12 de julio de 2010, determinó que **en todos los procesos, los documentos privados manuscritos, firmados o elaborados por las partes, presentados en original o en copia para ser incorporados en un expediente con fines probatorios, se presumirán auténticos, sin necesidad de presentación personal ni autenticación.**

¹¹ Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de dentro del expediente número 080012331000200601952-01 (17734), siendo demandante la Sociedad Transcom Colombia S.A. y demandada la DIAN, con ponencia del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas:

El artículo 746 del E.T. prescribe que "se consideran ciertos los hechos consignados en las declaraciones tributarias, en las correcciones a las mismas o en las respuestas a requerimientos administrativos, siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija".

La norma citada consagra una presunción legal que admite prueba en contrario o mejor a demostrar como cierto el hecho declarado, una vez así se lo exija la autoridad tributaria. En consecuencia, los hechos que el contribuyente refleja en la declaración privada o en la que la corrige, así como los que manifieste con ocasión de la respuesta a los requerimientos de la Administración gozan de presunción de certeza.

Sin embargo, el contribuyente está obligado a demostrar "el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen", o mejor, a demostrar los hechos que expuso como ciertos en las declaraciones tributarias.

(...)

De hecho, en materia tributaria opera, de manera relativa, la carga dinámica de la prueba, en el entendido de que es el contribuyente el que se encuentra en posición privilegiada para probar el hecho económico



deben estar respaldados por pruebas que, luego, se controvierten con otras que presente la administración tributaria, o simplemente con la valoración de las mismas, o con la simple subsunción de los hechos probados por el contribuyente, en los presupuestos previstos en la ley para otorgar un derecho o imponer una obligación tributaria

Colorario a lo expuesto, se tiene que en cuanto a si el rechazo de costos o impuestos descontables o deducibles, cuando las transacciones se realizan con proveedores ficticios o insolventes, para que proceda el requerimiento de la DIAN, debe haberse declarado tal condición al proveedor pues los efectos, según la norma, empiezan a surtir desde la fecha de publicación en un diario de amplia circulación nacional, al respecto el Consejo de Estado¹², se refirió al tema señalando:

“Pero la declaración de proveedor ficticio que tiene como consecuencia jurídica la limitación a los costos mencionada, como ya lo ha precisado la Sala en reiteradas oportunidades, no constituye un requisito previo para el rechazo de los costos por concepto de compras, como lo pretende la apoderada judicial de la actora y lo acogió el Tribunal, por la sencilla razón de que las normas que consagran la admisibilidad e inadmisibilidad de tales factores, entre otros, los artículos del Libro I capítulos II y V del mismo estatuto, en ninguna parte condicionan el eventual rechazo a dicha declaración; lo cual significa, que esta declaración es solo un motivo de rechazo, no el único, ya que además, da lugar al rechazo de los mismos, la omisión de los requisitos consagrados en el sistema normativo ordinario, y naturalmente, las inferencias o deducciones de los funcionarios fiscalizadores y liquidadores acerca de la realidad o materialidad de las operaciones o transacciones.

De este modo, en el rechazo de los costos por concepto de compras, generado en el presente caso, en la calificación de "simuladas o irreales" efectuada por la Administración, no era requisito previo la declaración de proveedor ficticio, como lo ha entendido la apoderada judicial de la demandante, pues se repite, la Ley no ha condicionado a tal trámite el rechazo de los costos, ni tal declaración en el presente caso fue la causa del mismo, razón por la cual la actuación acusada no transgredió los artículos 88 y 671 del Estatuto Tributario, y tampoco el artículo 29 de la Constitución Política.” (negrilla y subrayado por este despacho).

declarado y, por lo tanto, está en condiciones de allegar la prueba respectiva del hecho controvertido y alegado por la autoridad tributaria.

Lo anterior concuerda, incluso, con lo previsto en los arts. 786 a 791 del E.T., en cuanto consagran la obligación de los contribuyentes de probar determinados hechos. Así mismo, con el artículo 745 del E.T. en cuanto dispone que las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente cuando este no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del capítulo I del Título VI del E.T.

En ese contexto, **los hechos declarados por el contribuyente deben estar respaldados por pruebas que, luego, se controvierten con otras que presente la administración tributaria, o simplemente con la valoración de las mismas, o con la simple subsunción de los hechos probados por el contribuyente, en los presupuestos previstos en la ley para otorgar un derecho o imponer una obligación tributaria (comprobación).**”

¹² Consejo de Estado, con ponencia del Consejero Julio Enrique Correa Restrepo, en sentencia del 19 de abril de 1999, siendo demandante EMETRUJILLO S.A. y demandado LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE CALI, dentro del expediente 76001-23-25-000-21790-01-9154



Concluyendo y acogiendo la posición que asume el Consejo de Estado frente al tema, el argumento de la parte demandante, no tiene sustento como quiera que la declaración de proveedor ficticio no es un requisito previo para rechazar los costos en el caso del señor **JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS**.

Así en cuanto a la aplicación del principio **INDUBIO CONTRA FISCUM**, como quiera que considera la parte demandante, que se le dio mayor valor probatorio a la prueba indiciaria, y no a la prueba directa contable, lo cual genera duda de la existencia del proveedor ficticio y por ello debe aplicarse este principio.

Consagra el artículo 745 del Estatuto Tributario, lo siguiente:

“Art. 745. Las dudas provenientes de vacíos probatorios existentes en el momento de practicar las liquidaciones o de fallar los recursos, deben resolverse, si no hay modo de eliminarlas, a favor del contribuyente, cuando éste no se encuentre obligado a probar determinados hechos de acuerdo con las normas del capítulo III de este título.”

Frente al tema el Consejo de Estado¹³, también se ha pronunciado concluyendo que las dudas provenientes de los vacíos probatorios pueden resolverse a favor del contribuyente; para que así sea, por una parte, debe estar plenamente establecido que no hay forma de eliminar las dudas y, por otra, sobre los hechos que se pretenden probar, el contribuyente no debe estar obligado a aportar la prueba, conforme así lo prevea el E.T. (Artículo 745 E.T.)

Entonces en materia tributaria el contribuyente tiene la carga ineludible de probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que persigue, debe demostrar los hechos que expuso como ciertos en las declaraciones tributarias, luego en el caso del actor, la inexactitud en los costos e impuestos descontables se advirtió a través de visitas e inspecciones contables como pruebas trasladadas y cruce de información que permiten concluir a la **DIAN** la existencia de unas transacciones simuladas, así que en este evento no es procedente la aplicación del principio establecido en la norma citada, pues no se apreció duda frente a las pruebas recaudadas ni en el recurso de reconsideración presentado por el contribuyente; entonces, la certeza de las pruebas recaudadas destacan que no existe vacío probatorio que genere incertidumbre.

Finalmente, cabe mencionar por el juzgado que la prueba directa contable puede ser desvirtuada con indicios, ya que el artículo 774 del E.T, prescribe que la contabilidad no constituye un medio de convicción cuando ha sido desvirtuada por pruebas directas o

¹³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia proferida el 10 de marzo de 2011, dentro del expediente radicado bajo el número 250002327000200600841 -01 y otros, con ponencia del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas,



indirectas, las que se caracterizan por existir relación de identidad entre la prueba y el hecho probado; ya que la prueba directa, permite llegar al conocimiento del hecho de forma inmediata mediante la percepción de quien investiga, verbigracia, la inspección; y la indirecta, se presenta cuando el hecho objeto de prueba es diferente del que se prueba, como ocurre con los testimonios, documentos e indicios, entre otros¹⁴. Así que la DIAN, en ejercicio de la acción de fiscalización, demostró que los registros contables no se compadecían con los soportes allegados por el contribuyente y que, se evidenciaba inexactitud de conformidad con el artículo 674 del Estatuto Tributario respecto de los costos e impuestos descontables, así los libros y asientos contables pierden fuerza probatoria, aunado a lo anterior el contribuyente conociendo de antemano las pruebas que existían por parte de la DIAN, no presentó otras que refuercen sus argumentos.

Por todo lo anterior, se concluye que no se configuró violación constitucional o legal, con la expedición de los actos administrativos demandados, por lo que conservan su legalidad.

VII. CONCLUSIÓN

Como se indicó los actos demandados, Liquidación oficial impuesto sobre las ventas- Revisión N° 202412012000015 del 2012/05/28: concepto IVA/2008/I (impuesto/año gravable/periodo) y la Resolución N° 0299 del 27 de junio de 2013, “por medio del cual se resuelve un recurso de reconsideración”, se encuentran ajustados derecho, por cuanto la declaración del impuesto sobre las ventas del periodo I año gravable 2008, del contribuyente JHON JAIRO HERNANDEZ CARDENAS, no se encontraba en firme al momento de notificar la DIAN el requerimiento especial, ya que el término de firmeza de dicha declaración se extiende a la firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable, es decir del año 2008, en aplicación del art. 705-1 del E.T, advirtiéndose que en el caso no se aplica la extensión del término consagrado en el beneficio de auditoria, como quiera que la ley 863/2003 lo derogó expresamente para la declaración del IVA. Adicionalmente el rechazo de los costos de los rengles 37 y 53, obedeció al proceso de fiscalización que realizó en el caso la DIAN, tomando como base todas las pruebas legalmente recaudadas y puestas en conocimiento de la parte actora para su ejercicio del derecho de contradicción y defensa, sin que el contribuyente las desvirtuara. Así las cosas los actos demandados conservan su presunción de legalidad y en consecuencia se denegaran las pretensiones de la demanda.

¹⁴ Análisis efectuado en providencia de fecha 30 de abril de 2015, Tribunal administrativo de Boyacá. MP. Dr. LUIS ERNESTO ARCINIEGAS TRIANA .RAD: 150012333000201300689-00



- **COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO:**

Atendiendo lo contemplado en los artículos 188 del C.P.A.C.A, y 365 num 8 del C.G.P., el despacho considera que en el presente asunto, si bien no se accederá a las pretensiones de la parte demandante, no se condenará en costas, en razón a que la entidad demandada la DIAN, no acreditó haber incurrido en gasto alguno, por lo que no se hará reconocimiento al respecto.

Lo anterior, acogiendo lo expuesto por el H. Consejo de Estado en providencia del 22 de julio de 2014, en la que aclaró el tema de las costas en el sentido de que *“el reconocimiento efectivo de las costas judiciales dependerá de la causa y razón que motivaron el gasto, por lo tanto, a la parte que obtuvo un pronunciamiento favorable a sus pretensiones, le corresponde no sólo acreditar que se causaron sino también el monto en que incurrió, para que, con fundamento en ello y de acuerdo a los criterios establecidos por el legislador, se cuantifiquen. Debe tenerse en cuenta, que en el evento de que no se pruebe su causación material, pueden liquidarse sin reconocimiento alguno.”*¹⁵

- **OTRAS DETERMINACIONES**

Para finalizar, se ordenará que la presente sentencia se notifique en los términos del artículo 203 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en concordancia con lo dispuesto en el artículo 295 del Código General del Proceso; el cual conforme al precedente jurisprudencial establecido por el Consejo de Estado (Autos del 28 de Abril de 2014 (N.I. 50.572), del 15 de Mayo de 2014 (N.I. 44.544) y de unificación de 25 de junio de 2014 (N.I. 49.299), M.P. Dr. Enrique Gil Botero), empieza a regir desde el 1 de Enero del año en curso para la jurisdicción Contenciosa Administrativa.

¹⁵ Sobre el tema señala el Consejo de Estado:

“De la condena en costas.

Al respecto, el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo) estableció que: “salvo en los procesos en los que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.

...Debe advertirse que dicha condena es una figura que surge del proceso propiamente dicho y hace relación a los gastos en los que se debe incurrir para obtener una declaración o ejecución judicial de un derecho¹²⁷. Éstas deben ser sufragadas por aquel que fue vencido en el proceso¹²⁸ y, comprende además de las expensas necesarias, las agencias en derecho, es decir el pago de honorarios del abogado de la parte que obtuvo un pronunciamiento judicial favorable a sus intereses¹²⁹.

No obstante, el reconocimiento efectivo de las costas judiciales dependerá de la causa y razón que motivaron el gasto, por lo tanto, a la parte que obtuvo un pronunciamiento favorable a sus pretensiones, le corresponde no sólo acreditar que se causaron sino también el monto en que incurrió, para que, con fundamento en ello y de acuerdo a los criterios establecidos por el legislador¹²⁰, se cuantifiquen. Debe tenerse en cuenta, que en el evento de que no se pruebe su causación material, pueden liquidarse sin reconocimiento alguno.

....
Por tal motivo, y en virtud a que el A – quo condenó a la parte demandada en un “(...) 80% en costas y en agencia de derecho (...)”, omitiendo el procedimiento establecido para la fijación y liquidación de estos emolumentos, la Sala aclarará el numeral sexto de la Sentencia apelada en el sentido de retirar dicho porcentaje de la condena impuesta, pues entiéndase que se deben tener en cuenta los presupuestos establecidos en los artículos 365 y 366 del Código General del Proceso.”



VIII. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Catorce Administrativo Oral del Circuito de Tunja, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley.

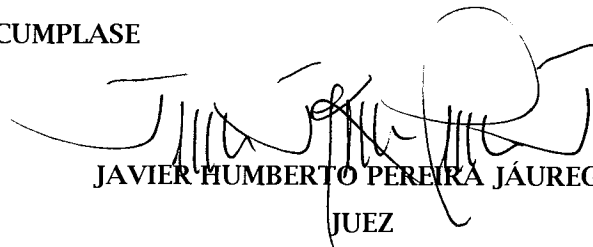
RESUELVE

PRIMERO: NEGAR todas las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas.

TERCERO: Notificar esta providencia en los términos del artículo 203 del CPACA en concordancia con lo dispuesto en el artículo 295 del Código General del Proceso, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

NOTIFIQUESE Y CUMPLASE


JAVIER HUMBERTO PEREIRA JÁUREGUI
JUEZ

<p>JUZGADO CATORCE ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO JUDICIAL DE TUNJA</p> <p>El fallo anterior se notificó por Estado N° <u>3</u> de HOY 19 de febrero de 2016, siendo las 8:00 A.M.</p> <p> SECRETARIA</p>
--