



REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO SEGUNDO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE SOGAMOSO

Sogamoso, veinticuatro (24) de junio del año dos mil veintidós (2022)

Referencia: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Radicación: 15759333300220200007600
Demandante: L Y A Consultoría Profesional S.A.S.
Demandado: UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN

1. ASUNTO

Corresponde al Despacho decidir la demanda que ha dado origen al proceso de la referencia, mediante sentencia en primera instancia.

2. PRETENSIONES

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrado en el artículo 138 del CPACA, la sociedad L Y A CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S., (*archivo 01 pág.1 y 2*) solicita que se declare la nulidad de los actos administrativos que a continuación se relacionan:

- a. Liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001 del 6 de febrero de 2019, mediante la cual la División de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas-DIAN Sogamoso, práctica determinación oficial a la declaración de IVA del año gravable 2015, presentada por la sociedad accionante en formulario 9100033228492 del 14 de enero de 2016-formulario 3001617219086
- b. Resolución No. 764 del 24 de diciembre de 2019, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, mediante la cual se desata recurso de reconsideración, confirmando el acto administrativo señalado en el literal a.

Consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento, pide se declare que la liquidación privada presentada por el contribuyente adquirió firmeza y por lo tanto no se encuentra obligada a pagar mayores valores que los determinados en la declaración privada con formulario número 9100033228492 del 14 de enero de 2016-formulario 3001617219086, ni sanciones determinadas oficialmente.

3. FUNDAMENTOS FÁCTICOS

Los supuestos fácticos relevantes que respaldan las pretensiones de la demanda se sintetizan de la siguiente forma (*archivo 01 pág. 2-5*):

Por concepto del impuesto de IVA periodo anual año gravable 2015, la sociedad L Y A CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S., presentó declaración privada el 14 de enero de 2016, habiéndose determinado un saldo a pagar de \$2.018.000.

El 19 de febrero de 2018, se expide por la DIAN el auto de apertura 262382018000067, ordenando adelantar investigación tributaria respecto a la referida declaración de IVA y para el efecto se inicia el expediente DT-2015- 2018-0067, bajo el concepto denuncia de tercero, siendo adelantadas y proferidas por la DIAN las siguientes actuaciones:

- i. 19 de febrero de 2018: Auto de Inspección Tributaria 262382018000020, publicado el 15 de marzo de 2018, en la página web de la DIAN, sin que exista constancia de fijación de la parte resolutive del citado acto administrativo en lugar físico de acceso al público conforme lo exige el artículo 568 del ET, modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012.
- ii. 15 de mayo de 2018: Acta de Inspección Tributario, acto que no fue notificado.
- iii. 7 de junio de 2018: Requerimiento ordinario 262382018000027, publicado en la página web de la entidad el 21 de junio de 2018, sin que exista constancia de fijación de la parte resolutive del citado acto administrativo en lugar físico de acceso al público (*artículo 568 del ET, modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012*).
- iv. 15 de junio de 2018: Sin que hubiera empezado a correr el término de 15 días para dar respuesta al requerimiento ordinario antes mencionado, se elabora por el funcionario auditor el formato 1839, denominado informe final en el que se concluye expedir requerimiento especial a la sociedad, pretermitiendo términos.
- v. 21 de junio de 2018: Mismo día en que se publica en la página web el requerimiento ordinario 262382018000027, se expide por la división de fiscalización el requerimiento especial 262382018000006, proponiendo modificar la liquidación privada presentada por la sociedad para el año 2015, en materia de IVA, planteando pagar un valor de \$23.244.000, incluida sanción de inexactitud, por la suma de \$10.663.000, acto publicado en la página web de la entidad el 30 de junio de 2018, sin que exista constancia de fijación de la parte resolutive del citado acto administrativo en lugar físico de acceso al público, conforme lo exige el artículo 568 del ET, modificado por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012, omitiéndose en el proceso de notificación incluir o anexar una copia del acta de inspección tributaria como lo exige el inciso final del artículo 779 del ET.
- vi. 27 de julio de 2018: Oficio 126238-0676, expedido por la Dirección de Fiscalización, dirigido a la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales, con el fin de vincularla como responsable solidaria dentro del procedimiento de determinación oficial adelantado a la sociedad accionante, desconociendo que, en virtud de la naturaleza de la sociedad, la ley tributaria no consagra responsabilidad solidaria.
- vii. 6 de febrero de 2019: Liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001, determinando como impuesto a cargo y sanciones, los valores propuestos en el requerimiento especial antes mencionado, acto publicado en la página web de la entidad el 9 de febrero de 2019 y que es notificado a Yasmin Álvarez Morales el 11 de febrero de 2019.
- viii. 26 de marzo de 2019: Auto 02 que ordena la expedición de las copias del mencionado expediente DT2015201800067, solicitadas por Yasmin Álvarez.
- ix. 29 de mayo de 2019: Se remite el expediente a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, para conocimiento del recurso de reconsideración interpuesto el día 8 de abril de 2019, por la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales, invocando la calidad de representante legal de la sociedad L Y A Consultoría Profesional SAS, ante impedimento propuesto por la Dirección Seccional de Sogamoso.
- x. 12 de junio de 2019: Auto 202012019000004, por el cual se admite recurso de reconsideración, notificado el 5 de julio de 2019.
- xi. 12 de diciembre de 2019: Auto a través del cual se trasladan pruebas del expediente DT 2015-2018-0066 al expediente DT-2015-2018-0067.
- xii. 24 de diciembre de 2019: Resolución 764, por la cual se resuelve recurso de reconsideración, confirmando la liquidación oficial de revisión cuestionada. Acto notificado personalmente a la señora Álvarez Morales, en calidad de representante Legal de la sociedad actora, el 13 de enero de 2020.

4. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Señala la parte actora que en el referido trámite fue vulnerado el artículo 29 de la carta política, ya que la entidad accionada incumplió normas que garantizaban el derecho de defensa y debido proceso, concretamente los artículos 568, 742 y 779 del ET, pues se omitieron procedimientos para la notificación de los actos administrativos y en la realización de la inspección tributaria, exponiendo las siguientes razones (*archivo 002 pág. 7 y 8*):

- Irregularidad en el procedimiento de notificación de los actos administrativos producidos dentro del procedimiento de determinación oficial

El procedimiento de notificación de los actos administrativos, está contenido en los artículos 565 y ss del ET y con fundamento en ellos, se pretendió notificar los siguientes actos administrativos: auto de Inspección Tributaria 262382018000020, requerimiento ordinario 262382018000027, requerimiento especial 262382018000006 y Liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001, eventos en los cuales los actos fueron devueltos por la empresa de mensajería y por tal razón se debía proceder por la DIAN como lo señala el artículo 568 del ET, es decir, a publicar la parte resolutive de dichos actos en la página web de la DIAN y a fijarlos en un lugar visible de acceso al público en la misma entidad y si bien fueron publicados en la página web de la entidad no se cumplió con la fijación en lugar físico visible en la entidad, pues de ello no hay constancia, ni informe alguno, dentro del expediente.

Señala que tanto la jurisprudencia del Consejo de Estado como la doctrina de la DIAN, advierten que no puede entenderse cumplida la notificación de los actos por publicación, conforme al artículo 568 del ET cuando no se cumplen las dos condiciones que allí se establecen, como ocurre en el sub lite al no efectuarse fijación de aviso en lugar físico y visible de la entidad.

- Firmeza de la declaración de impuesto a las ventas anual del año gravable 2015

Conforme al artículo 705 -1 del ET, para establecer cuando adquiriría firmeza la declaración anual de impuesto a las ventas para el año gravable 2015 de la contribuyente, se debe determinar cuál sería la firmeza para la declaración de renta del año gravable 2015, pues esa misma sería la fecha de cumplimiento de firmeza de la declaración de IVA, encontrándose que el término para notificar el requerimiento especial en renta era a mas tardar dentro de los 2 años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar renta, siendo para los dígitos terminados en 62 el 21 de abril de 2016, siendo presentada por la sociedad accionante el 20 de abril de 2016, teniendo la DIAN hasta el 21 de abril de 2018 para expedir y notificar la sociedad demandante requerimiento especial respecto a dicho gravamen.

No obstante, teniendo en cuenta las falencias advertidas en la notificación de los actos administrativos a los cuales se hizo mención con anterioridad, se tiene que adquirió firmeza la declaración privada, en la medida que no hubo causal de suspensión del término para notificar el requerimiento especial conforme al artículo 706 del ET, el cual no fue notificado en debida oportunidad, pues no se cumplió con el deber de fijar aviso en lugar visible y físico de las instalaciones de la DIAN.

Asimismo, las citadas irregularidades conllevan las causales de nulidad de los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, previstas en los numerales 2 y 3 del artículo 730 del ET correspondientes a cuando se omite el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta y cuando no se notifique dentro del término legal.

- Irregularidad procesal en el traslado de pruebas.

Según consta en el expediente administrativo en poder de la DIAN, el 12 de diciembre de 2019, se ordenó traslado de pruebas del expediente DT-2015-2018-066 al expediente DT-2015-2018-67 sin que se hubiera efectuado notificación al contribuyente del auto de traslado a la sociedad y sin cumplir con los requisitos

exigidos por el artículo 174 del CGP, por lo cual no se tuvo la oportunidad de contradicción, vulnerándose los artículos 472 y 565 del ET al igual que el derecho al debido proceso.

- ***Falsa motivación de la liquidación de revisión 2624120190001 del 06 de febrero de 2019, mediante la cual se rechazan compras efectuadas e impuestos descontables***

El artículo 742 del ET exige que la determinación de tributos e imposición de sanciones debe fundarse en hechos demostrados en el respectivo expediente por parte de la administración, lo que no ocurrió en el presente caso, por cuanto la DIAN rechazó compras efectuadas por la sociedad y el correspondiente IVA descontable, sin haber solicitado a la sociedad tales demostraciones, lo cual se evidencia con no haberse notificado en legal forma a la sociedad los actos a partir del requerimiento especial hacía atrás, por cuanto la liquidación oficial de revisión si fue notificada a la representante legal quien en oportunidad interpuso recurso de reconsideración.

- ***Improcedencia de la sanción por inexactitud***

En la investigación adelantada a la accionante no se evidencia que se incurra en su declaración de IVA en casual dolosa o culposa para ser acreedora de sanción por inexactitud, pues la DIAN no adelantó recaudo probatorio que permita atribuir maniobra fraudulenta en la declaración de compras y denuncia fiscal de los impuestos descontables relacionados con estas.

Con fundamento en las razones antes expuestas señala que se encuentra acreditada la existencia de causal de nulidad de los actos administrativos demandados por infringir las normas legales y superiores en que deben fundamentarse, conforme al artículo 137 del CPACA, correspondientes a: **i)** falsa motivación y violación al debido proceso, por la nula valoración de las pruebas allegadas en la respuesta al requerimiento especial para sustentar los costos, deducciones y depósitos en cuentas bancarias; **ii)** falsa motivación por adicionar ingresos sin sustento probatorio o jurídico en contravía al artículo 742 del ET haciendo uso del método bancario de forma arbitraria, sin valorar las pruebas allegadas al proceso y excediendo el alcance del artículo 768 del ET y **iii)** proferir una liquidación oficial sin previamente notificar adecuadamente acta de Inspección tributaria y/ o requerimiento especial a la sociedad.

5. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales**, en su contestación de demanda (*archivo 19*), se opone a las pretensiones indicando respecto a cada uno de los cargos referidos por la parte actora lo siguiente:

- ***Indebida notificación por aviso para los actos administrativos enjuiciados:***

Con respecto a la notificación de las actuaciones tributarias, el artículo 565 del E.T. prevé, como regla general y en forma primigenia, la publicidad administrativa de las decisiones mediante la remisión por correo, la notificación personal o la notificación electrónica. Sin embargo, puede ocurrir que sean devueltos, para lo cual el artículo 568 del E.T. dispuso una forma subsidiaria de publicidad, denominada notificación por aviso, la cual se surte en el portal web de la DIAN.

Ahora, cuando no se cumplen los pasos descritos anteriormente, previstos para la publicidad de las decisiones administrativas, puede emerger la indebida notificación. No obstante, la misma no puede ser alegada a partir de la propia culpa del contribuyente quien suministra direcciones inexistentes y no aptas para efectos de publicidad administrativa.

Refiere que todas las comunicaciones y/o notificaciones remitidas por la entidad siempre se destinaron a la dirección CR 12 14 105 OF 302 del municipio de Sogamoso, no obstante, fueron devueltas debido a que el contribuyente no residía o era desconocido en dicha locación, sin embargo, la ubicación correspondía a la reportada en el Registro Único Tributario, por tanto, dicha dirección debía estar habilitada o en su defecto ser actualizada por el responsable, cosa que no sucedió.

Aunado a lo anterior, la entidad realizó varias visitas a la ubicación señalada por el contribuyente como locación fiscal, encontrando un lugar donde no obtuvo razón de la sociedad, la cual nunca informó su dirección real en el RUT, ni otra distinta para efectos de publicidad, o si lo hizo esta era incorrecta e ineficaz, por lo menos en las etapas iniciales del proceso, suceso que ineludiblemente desencadenó en la notificación por publicación en la WEB de los actos administrativos.

Adicionalmente, el RUT de la sociedad demandante se encuentra suspendido, lo cual se dio a partir de la ineficaz dirección (CR 12 14 105 OF 302 del municipio de Sogamoso) suministrada por el contribuyente el día 20 de septiembre de 2018.

- **Falta de firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas 2015**

A partir de la adecuada notificación surtida mediante la publicación en la página WEB de la entidad, conforme al rigor legal exigido por el artículo 568 del E.T., puede entenderse que las actuaciones administrativas se emitieron oportunamente y por ende, tuvieron la vocación de generar los siguientes efectos legales:

- a. Auto de Inspección Tributaria No. 262382018000020 del 19 de febrero de 2018: al notificarse mediante publicación en la página WEB el día 15 de marzo de 2018 operó el término de suspensión para la emisión del requerimiento especial por el lapso de tres meses.
- b. Requerimiento especial No. 262382018000006 del 21 de junio de 2018, notificado el 30 de junio de 2018: Al suspenderse por tres meses el término para la expedición de este acto, se tiene que el mismo debía emitirse y notificarse a más tardar el 20 de julio del año 2018, pues la declaración del impuesto sobre las ventas 2015, presentada el 14 de enero de 2016, se encuentra supeditada a su homóloga de renta, en cuanto a la firmeza, y esta se presentó el 20 de abril de 2016. Por tanto, dicha publicidad ocurrió dentro de la oportunidad legal.

Indica que al notificarse el Requerimiento Especial el 30 de junio de 2018, considerando la emisión y notificación del Auto de Inspección Tributaria, se tiene que no operó la firmeza para la declaración del impuesto sobre las ventas 2015, como erróneamente aduce el demandante y menos aún tuvo ocurrencia causal de nulidad alguna a partir de la falta argumentada en la demanda.

- **Ausencia de irregularidad en el traslado de pruebas**

Señala la parte demandante que ocurrió una irregularidad al no ponérsele en conocimiento el Auto del 12 de diciembre de 2019, mediante el cual se incorporaron piezas procesales del expediente DT 2015 2018 66, frente a lo cual debe señalarse que dicho auto correspondía a una decisión de cúmplase, que no debe ser notificada.

Aduce que partiendo del mismo artículo 174 del CGP, dichas pruebas pueden ser trasladadas con la “audiencia” de la parte contra la cual se aducen, en este caso esta audiencia tuvo ocurrencia al interior del expediente DT 2015 2018 66, en donde cada una de las actuaciones y decisiones encontró, desde la inspección tributaria, publicidad para su destinatario, que no es otro que la sociedad demandante. Por ende, la misma entidad conocía las pruebas trasladadas desde el principio y los fundamentos que exponían, no siendo hechos novedosos puestos en cognición únicamente con ocasión a la Resolución del Recurso de Reconsideración.

Adicionalmente, el día 19 de febrero de 2019 la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales, mediante escrito radicado con número 026E2019000684 solicitó copia del expediente administrativo correspondiente a renta 2015 (DT 2015 2018 66), indicando conocer el mismo. La solicitud de copias elevada fue finalmente atendida por la División de Gestión de Liquidación el día 26 de marzo de 2019, mediante Auto 1-26-241-002 y su consecuente entrega el día 27 de marzo de 2019. Entonces, desde el día 27 de marzo de 2019, la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales conocía el expediente DT 2015 2018 66 y, por ende, la totalidad de documentos trasladados con destino a su homónimo DT 2015 2018 67, hecho que desvirtúa la aseveración a partir de la cual no tuvo ocasión de conocer las pruebas trasladadas, máxime si el recurso de reconsideración se interpuso el 8 de abril de 2019.

- Falsa motivación de la Liquidación Oficial de revisión No. 262412019000001 del 6 de febrero de 2019 y la sanción por inexactitud.

Los actos administrativos expedidos al interior de la actuación fiscal fueron debidamente notificados. Adicionalmente la consecuencia de no atender los requerimientos estatales, tendientes a la verificación del deber fiscal formal o material, tiene la consecuencia de tener por sentados y probados los hechos aducidos por la administración, conclusión que encuentra respaldo en la concepción del proceso tributario y las facultades de fiscalización atribuidas a la entidad, a partir de las cuales se puede desvirtuar lo señalado por los contribuyentes en sus declaraciones de impuestos y se invierte la carga de la prueba, siendo obligación de estos demostrar la validez y verosimilitud de los valores planteados en el denuncia tributario.

Así las cosas, correspondía a la sociedad demandante, si pretendía demostrar la realidad de las operaciones cuestionadas por la DIAN, arrimar los elementos materiales que probasen los valores incluidos en su declaración del impuesto sobre las ventas 2015, situación que se extendía, inclusive hasta la presentación del recurso de reconsideración, sin que en ninguna etapa se hubiese exhibido documentación alguna, tendiente a probar su declaración fiscal. Por ende, al estar fundada la liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001 del 6 de febrero de 2019 en los hechos probados al interior del proceso, la misma no adolece de falsa motivación.

Adicionalmente, se reitera que la DIAN remitió los actos administrativos respectivos a la dirección reportada por el contribuyente en el RUT, en donde se debía obtener una respuesta y al no ocurrir ello, es viable asumir que dicha locación nunca fue actualizada o no correspondía a la perteneciente al contribuyente, no siendo deber de la administración, como mal sostiene el demandante, realizar todas las “diligencias para localizar al contribuyente”, pues para ello éste tiene definida una dirección en el RUT a la cual puede dirigirse la administración, por tanto, la consecuencia de su no actualización y los efectos de una publicidad no atendida y dirigida a esta ubicación no sirven de excusa para pretender la nulidad de actuaciones administrativas, pues la propia culpa no corresponde a un eximente de responsabilidad.

Finalmente, al corroborarse la imprecisión de los valores declarados o no comprobarse los mismos, la declaración recae sobre el terreno de lo inexacto y por tanto se debe impartir la respectiva sanción por inexactitud, como ocurrió en el presente evento.

Propuso la excepción de *Caducidad de la acción*: Para el asunto en cuestión, se toma como referente la Resolución No. 764 (mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración), publicitada el día 13 de enero de 2020, a partir del día siguiente a esta fecha (14 de enero de 2020) se contabilizan los cuatro meses aludidos por la regla jurídica y previstos para la interposición de la acción.

Indica que considerando la suspensión de términos decretada por la Rama Judicial, ocurrente desde el 16 de marzo de 2020 y hasta el 1 de julio de 2020, se tiene que la presente acción debía proponerse a más tardar el día 27 de agosto de 2020, sin embargo, fue planteada el día 28 del mismo periodo, por tanto, se tiene como extemporánea.

Para arribar a esta conclusión indica que a la fecha de suspensión (16 de marzo de 2020), habían transcurrido 62 días, por tanto, al día en que se reanudaron términos (1 de julio de 2020) faltaban por transcurrir 58 días calendario, para la proposición oportuna de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, periodo que contabilizado desde el 1º de julio de 2020 fenecía el día 27 de agosto de 2020.

Refiere que al ser interpuesta la presente acción el día 28 de agosto de 2020, la misma se encuentra viciada, por extemporaneidad, pues el plazo máximo para su presentación correspondía al día 27 de agosto de 2020.

6. TRÁMITE PROCESAL

La demanda de la referencia fue radicada el 28 de agosto de 2020 (*archivo 07*). Por auto del 19 de octubre de 2020 (*archivo 009*), se inadmitió y así una vez subsanada (*archivo 011*), a través de auto del 17 de noviembre de 2020, se admite (*archivo 13*). En proveído del 12 de abril de 2021 (*archivo 23*) se resolvió declarar no fundada la excepción de caducidad alegada por la DIAN.

Mediante auto del 03 de mayo de 2021 (*archivo 026*) se fijó fecha para llevar a cabo audiencia inicial, la cual se instala el 25 de agosto del mismo año (*archivo 029*).

El 09 de diciembre de 2021, se realiza audiencia de pruebas (*archivo 54*) en la cual se recauda la prueba documental decretada de oficio y se dispuso correr traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para rendir concepto.

7. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El apoderado de la **parte actora** en su escrito final (*archivo 057*), insiste y reitera los argumentos expuestos en el escrito de demanda, por lo cual solicita se acceda a las pretensiones de la demanda.

La **DIAN**, en sus alegatos (*archivo 56*), retoma las razones de defensa expuestas al momento de contestar la demanda, concluyendo que los actos administrativos expedidos se emitieron de acuerdo al rigor legal, se notificaron a los destinatarios, permitieron la contradicción y el debido ejercicio defensivo, siendo ajenos a cualquier vicio llamado a revelar su ilegalidad, por lo cual deben ser desestimadas las pretensiones de la demanda

La **Agente Delegada del Ministerio Público** no emitió concepto en este proceso.

8. PROBLEMA JURÍDICO

El problema jurídico a resolver se contrae a verificar la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001 de fecha 6 de febrero de 2019, mediante la cual la División de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas DIAN Sogamoso, practica determinación oficial a la declaración de IVA del año gravable 2015, presentada por la sociedad L Y A Consultoría Profesional S.A.S. y de la Resolución No. 764 del 24 de diciembre de 2019, mediante la cual se confirmó en vía de recurso de reconsideración dicha liquidación oficial.

9. NORMATIVIDAD Y JURISPRUDENCIA APLICABLE AL CASO

El artículo 565 del ET en cuanto a las formas de notificación de las actuaciones de la administración de impuestos, señala que:

“Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.”

A su vez el artículo 568 *ibidem* dispone en relación con las notificaciones devueltas por el correo que:

“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.”

Sobre las notificaciones adelantadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha indicado:

“La notificación de los actos administrativos es un elemento esencial del debido proceso, pues busca proteger el derecho de defensa y contradicción, además de garantizar que las actuaciones administrativas sean conocidas por los administrados para que puedan controvertirlas a través de los recursos en vía administrativa y judicial.

En virtud de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 565 del E.T., los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

El párrafo 1.º del artículo 565 del E.T., prevé que la notificación por correo “se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario – RUT”.

Cuando se trate de la notificación por correo, el acto objeto de notificación debe enviarse a la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el RUT. Esto por cuanto es un deber del contribuyente o declarante registrar la información de ubicación en esa base de datos y mantenerla actualizada, sin perjuicio de los casos en que reporte una dirección para efectos procesales, o deba notificar los actos a la dirección del apoderado que aparece en el RUT, cuando se actúa a través de este.

Ahora bien, el artículo 568 del E.T. dispone que devuelta la notificación enviada por correo procede la notificación por aviso publicado en la página web de la DIAN. Sin embargo, la misma norma establece que la notificación por aviso no se aplica “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”.

Como lo ha precisado la Sala, si la administración tributaria envía el acto objeto de notificación por correo a la dirección informada por el contribuyente en el RUT, o a la dirección procesal reportada en la actuación administrativa, o a la del apoderado registrada en el RUT, cuando se actúa a través de este, y la empresa oficial de correos o la empresa de mensajería especializada devuelve el correo por una razón distinta a la de dirección errada, la autoridad tributaria debe proceder a hacer la notificación por aviso, antes en un periódico de circulación nacional, actualmente en el portal web de la DIAN.

Así pues, cuando las notificaciones enviadas a la dirección registrada en el RUT son devueltas por el correo por la causal “dirección incorrecta”, ha de verificarse si corresponde o no efectivamente a la dirección reportada por el contribuyente en el RUT vigente para el momento de expedición del acto administrativo sujeto a notificación, pues de no ser esta, no procede la aplicación de la notificación por aviso de que trata el artículo 568 del E.T.”¹

Por otra parte, en cuanto a la firmeza de las declaraciones tributarias, se encuentra que los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, vigentes durante los hechos en discusión², establecen dicho término señalando que el requerimiento especial se debe notificar “dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar”, y que 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”, precisándose en el artículo 705-1 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”

En cuanto a la suspensión del término para notificar el requerimiento especial se dispone en el artículo 706 que ello ocurre:

- a. Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.
- b. Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.
- c. También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguientes a la notificación del emplazamiento para corregir.

Respecto al tema el órgano de cierre de la jurisdicción contencioso administrativa³ ha indicado que:

“... el término de notificación del requerimiento especial se suspende a partir de la fecha de notificación del auto que decreta la inspección, por un lapso fijo de tres meses, término no prorrogable pero tampoco sujeto a disminución, siempre y cuando efectivamente se realice.

De esta manera, la suspensión del término para notificar el requerimiento especial se condiciona a la existencia real de la inspección tributaria, de modo que, mientras los

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, CP: Milton Chaves García, Providencia del 23 de septiembre de 2021, Radicación número: 25000-23-37-000-2015-01057-01(24912), Actor: Mauro's Food S.A., Demandado: DIAN

² Los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario fueron modificados, en su orden, por los artículos 276 y 277 de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de fijar, de forma general, el plazo en tres (3) años.

³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto, providencia del 24 de febrero de 2022, Radicación: 05001-23-33-000-2018-02304-01(25055) Demandante: Avon Colombia Ltda. Demandado: DIAN

comisionados o inspectores no inicien las actividades propias de su encargo, acordes con el artículo 779 del E.T, no puede entenderse realizada la diligencia ni suspendido el término de notificación del requerimiento especial.”

Por otra parte, en cuanto a la notificación del auto de traslado de pruebas dispuesto por la administración en materia tributaria, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha indicado que:

“ la falta de notificación del auto que ordenó el traslado de pruebas entre expedientes administrativos adelantados contra el mismo contribuyente, por tributos diferentes, no afectó los principios de publicidad probatoria y de contradicción, como lo entiende el demandante, porque el primero se predica de la prueba que se traslada, no del auto que ordena su traslado, de modo que, una vez se incorpora la prueba al expediente al que está destinada, se debe garantizar que el interesado conozca su contenido, para que así pueda ejercer el derecho de contradicción contra la misma.”⁴

En cuanto a la contradicción de la prueba en dicho pronunciamiento refirió:

“ En relación con los principios de publicidad y de contradicción de la prueba en materia fiscal, incluida la trasladada, la Sala reitera que estos se deben interpretar y aplicar conforme con el escenario, que no es otro que el de investigación y fiscalización tributaria, razón por la cual, lo que se debe garantizar es que el contribuyente tenga la posibilidad de controvertir la prueba una vez iniciado el procedimiento de determinación oficial del tributo⁵.

Todo, porque en desarrollo de las facultades de investigación y fiscalización (art. 684 ET), la administración tributaria podrá expedir actos preliminares o de trámite para recaudar la información y pruebas suficientes para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales.

Agréguese que aún, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, el contribuyente puede ejercer el derecho de defensa y de contradicción contra las glosas propuestas, lo que incluye la posibilidad de controvertir las pruebas recaudadas por la administración tributaria y de solicitar o aportar aquellas que estime necesarias (num. 3 del art. 744 ET).

Por lo tanto, es claro que, con la notificación del requerimiento especial, el administrado, como parte contra la que se opone una prueba, tiene la oportunidad procesal de conocerla (publicidad) y discutirla (contradicción).”

Finalmente, en cuanto a la sanción por inexactitud se encuentra que el artículo 647 del ET señala que:

“Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:

- 1. La omisión de ingresos o impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes, activos o actuaciones susceptibles de gravamen.*
- 2. No incluir en la declaración de retención la totalidad de retenciones que han debido efectuarse o el efectuarlas y no declararlas, o efectuarlas por un valor inferior.*
- 3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.*

⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto, providencia del 29 de abril de 2021, radicación número: 25000-23-37-000-2015-00402-01(22511), Actor: José del Carmen Lizarazo Fernández, Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – Dian

⁵ En este sentido, confrontar la sentencia del 2 de octubre de 2019, Exp. 22905, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y en los mismos términos la sentencia del 20 de agosto de 2020, Exp. 24038, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E).

4. La utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de datos o factores falsos, desfigurados, alterados, simulados o modificados artificialmente, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable.

5. Las compras o gastos efectuados a quienes la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hubiere declarado como proveedores ficticios o insolventes.

6. Para efectos de la declaración de ingresos y patrimonio, constituye inexactitud las causales enunciadas en los incisos anteriores, aunque no exista impuesto a pagar.

(...)"

10. LO PROBADO EN EL PROCESO

Revisado el acervo probatorio allegado a las diligencias se encuentran acreditados los siguientes hechos relevantes para el objeto de la litis:

Conforme a certificado de existencia y representación de la sociedad LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. de fecha 23 de mayo de 2018, expedido por la Cámara de Comercio de Sogamoso, su domicilio principal y dirección para notificación judicial es la KR 12 14-105 Oficina 302 Edificio Limanars de la ciudad de Sogamoso, con correo electrónico lyaconsultoriaprofesional@hotmail.com siendo su representante legal la señora Yasmin Liliana Alvarez Morales (carpeta 29 archivo 004 pág. 39, 149 y 150)

En formulario de Registro Único Tributario No. 14483536064, correspondiente a la razón social L YA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. se registra como dirección principal CR 12 14 105 OF 302 - carpeta 29, archivo 002-

El 06 de febrero de 2018, se profiere por parte de la Gestión de Fiscalización Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso, dentro del expediente DT 20152018000067, auto de apertura No. 262382018000067, de cúmplase, en el que se ordena iniciar investigación, a solicitud del nivel central, a la persona L Y A CONSULTORIAS PROFESIONALES S.A.S., por concepto de impuesto a las ventas año 2015, por el programa denuncia de terceros (carpeta 29 archivo 004 pág. 12).

En constancia de comunicación telefónica del 19 de febrero de 2018, se registra que efectuadas varias marcaciones al número de teléfono 3202308193 del contribuyente L Y A Consultores Profesionales SAS, no es posible obtener comunicación y se queda en espera de comunicación de recibido de auto de inspección tributaria (carpeta 29 archivo 004 pág. 12).

La DIAN el 28 de febrero de 2018 remitió correspondencia dirigida a la empresa L Y A CONSULTORIA PROFESIONAL SAS, en la dirección CR 12 14 105 Of 302 de Sogamoso, respecto de la cual se tiene nota de devolución el 03 de marzo de la referida anualidad, por la empresa de servicios postales *INTERRAPIDÍSIMO*, luego de dos intentos fallidos de entrega por la causal otros/residente ausente (carpeta 29 archivo 004 pág. 18 y 19).

El 19 de febrero de 2018, se profiere el auto de inspección tributaria No. 262382018000020, en el que se ordena comisionar al funcionario Jorge Enrique Pérez Loboguerrero, para practicar inspección tributaria a la persona jurídica LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales correspondientes al impuesto a las ventas

para el año gravable 2015. Igualmente, se dispone su notificación por correo o personalmente de conformidad con lo establecido en el inciso 1º del artículo 565 del ET (*carpeta 29 archivo 004 pág. 20*).

En constancia de comunicación telefónica del 09 de marzo de 2018, se registra como resultado que a efectos de manifestar la necesidad de notificar por publicación el precitado auto de inspección tributaria, se efectúan comunicaciones al teléfono que presenta el contribuyente en el RUT sin obtener respuesta en ninguna de las llamadas efectuadas (*carpeta 29 archivo 004 pág. 21*).

De acuerdo con lo registrado en certificación de publicación en el portal de la DIAN del 14 de marzo de 2018, el 15 de marzo de 2018, se publicó el acto 000020, código del acto 110-Auto de Inspección Tributaria del 19 de febrero de 2018, razón social LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. desfijado el 14 de abril de 2018 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 22 y 23*).

El día 15 de marzo de 2018, se firma acta de presentación en la que se consigna que con el fin de establecer el por qué de la devolución de correspondencia remitida, actas de inspección tributaria 262382018000019 y 262382018000020 y a efectos de verificar la dirección principal registrada en el RUT de la sociedad aquí accionante, el funcionario de la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN de Sogamoso, Jorge E Pérez Loboguerrero, se hace presente en la carrera 12 No. 14-105 Oficina 302 de la ciudad de Sogamoso, correspondiente al tercer piso del Edificio Limarar's, determinándose la existencia de una oficina que, a pesar de observarse internamente ocupada con muebles y enseres, permanece vacía la mayor parte de tiempo, según versión de una persona que labora en otra oficina cercana en el mismo piso. No es posible determinar tampoco el nombre de la entidad o persona que la ocupan, aunque en el texto publicitario ubicado en el ventanal no se advierte el nombre de la sociedad investigada, adjuntándose registro fotográfico (*carpeta 29 archivo 004 pág. 24 a 27*).

El 21 de marzo de 2018, se expide el oficio 126238-0265, dirigido a LYA CONSULTORIA PROFESIONAL SAS, carrera 12 14 – 105 Of. 302, a través del cual el Jefe División Gestión de Fiscalización de la DIAN Sogamoso, solicita a la sociedad demandante, el envío de anexo explicativo de la declaración de ventas periodo 1 de 2015, formato 300, gestionada con el número de formulario 3001617219086 y número de radicación 91000332238492, en fecha enero 14 de 2016, describiendo como está constituido cada uno de los renglones 28, 54 y 81 de la misma, especificando en una relación por cada renglón el nombre, NIT, concepto y valor de las personas naturales o jurídicas involucradas, la cual debía estar certificada por contador público y dirigirla dentro de los 15 días calendario siguientes por correo electrónico o en físico, señalando que el no suministrar la información o hacerlo de manera incorrecta o incompleta daría lugar a las sanciones establecidas en el artículo 651 del ET (*carpeta 29 archivo 004 pág. 29*), comunicación que es devuelta por la empresa 472 por la causal cerrado para los días 26 y 27 de marzo de 2018 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 30*).

Por parte del precitado funcionario Jorge E Pérez Loboguerrero, se envía al correo electrónico lyaconsultoriaprofesional@hotmail.com , el 21 de marzo de 2018 hora: 11:28 a.m., oficio de solicitud de información ventas. (*carpeta 29 archivo 004 pág. 28*).

El 15 de mayo de 2018, se levanta dentro del expediente DT-2015-2018-000067, acta de inspección tributaria, concepto ventas periodo anual 11 2015, investigado LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. en la que se consigna que en cumplimiento a lo establecido en los artículos 684, 686 y 688 del ET, el funcionario Enrique Pérez, debidamente comisionado mediante auto de inspección tributaria No. 262382018000020 de fecha 19 de febrero de 2018, notificado por la página web DIAN

el 15 de marzo de 2018, se hace presente en la dirección carrera 12 14-105 of 302 de Sogamoso, dirección principal según el RUT de la mencionada sociedad a fin de iniciar la correspondiente gestión, encontrándose en el sitio indicado la existencia de una oficina demarcada con el número 302 que según versiones de vecinos permanece cerrada y a la que ocasionalmente y por cortos momentos asiste alguna persona y consultado el administrador se informa que desconoce la existencia de la empresa y que la ofician 302, aparece a nombre del señor Jairo Ernesto López Colmenares con quien se tiene comunicación y manifiesta que posee en arriendo esa oficina hace varios años y no tener conocimiento de quien es y que hace la sociedad LYA Consultoría Profesional SAS, ni conocer a su representante legal la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales y que tampoco conoce el teléfono que se registra en el RUT.

Se concluye que no es posible realizar la visita ordenada debido a que la dirección fiscal registrada en el RUT siendo real no tiene relación ni vinculación con el contribuyente ni de este con la persona que ocupa la oficina a lo cual se suma la devolución de todas las comunicaciones y actos administrativos expedidos (*carpeta 29 archivo 004 pág. 33 a 35*).

El 18 de mayo de 2018, se deja constancia que se efectuaron varias marcaciones tanto al teléfono celular registrado en el RUT por la sociedad accionada como al telefónico de la representante legal, sin obtener respuesta (*carpeta 29 archivo 004 pág. 36*).

Por parte de la DIAN Sogamoso se profiere el 07 de junio de 2018, el requerimiento ordinario No 262382018000027, solicitando a la Sociedad accionante allegar la información requerida en anexo explicativo dentro de los 15 días siguientes a la notificación de dicho documento, advirtiendo que de no darse trámite en su debida oportunidad, se daría aplicación a la sanción que trata el artículo 651 del ET y si la información solicitada o las pruebas que la sustentan no ha sido tomadas de registros contables deberá acompañarse de la respectiva certificación de revisor fiscal o contador público. Igualmente, se dispuso su notificación de conformidad con lo establecido en el inciso 1º del artículo 565 del ET (*carpeta 29 archivo 004 pág. 42 a 44*).

La DIAN remitió correspondencia a la empresa aquí demandante, a la dirección CR 12 14 105 Of 302 de Sogamoso, el 08 de junio de 2018, siendo realizada su devolución el 14 del mismo mes y año, por la empresa Interrapidísimo, luego de dos intentos fallidos de entrega por la causal otros/residente ausente (*carpeta 29 archivo 004 pág. 40 y 41*)

El día 15 de junio de 2018, se emite informe final en proceso de fiscalización y liquidación DT 2015 2018 000067 en el que se concluye que al no poder verificar los soportes y documentos que respaldan la forma como se calcularon los impuestos descontables en la declaración de ventas periodo 1º anual del año gravable 2015 y de acuerdo a lo establecido en el numeral 2 del artículo 651 del ET, se sugiere proferir requerimiento especial impuesto sobre las ventas referente al periodo 1º anual del año gravable 2015 al contribuyente aquí accionante (*carpeta 29 archivo 004 pág. 40 y 41*)

De acuerdo con lo registrado en certificación de publicación en el portal de la DIAN del 20 de junio de 2018, el 21 de junio de 2018, se publicó el acto 27, código del acto 403- Requerimiento Ordinario del 07 de junio de 2018, razón social LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. desfijado el 21 de julio de 2018 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 50 a 52*).

El 21 de junio de 2018, se profiere por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso- Gestión de Fiscalización, el requerimiento especial impuesto sobre las

ventas No 262382018000006, en el que se propone modificar, mediante liquidación de revisión, la liquidación privada No. 91000332238492 de fecha 14 de enero de 2016. Asimismo, se indica, entre otros aspectos, que dentro de los 3 meses siguientes a partir de la fecha de notificación del requerimiento se deberán formular por escrito, objeciones, solicitar pruebas, subsanar omisiones, solicitar se alleguen documentos que reposan en sus archivos como la práctica de inspecciones tributarias siempre y cuando tales solicitudes fueren conducentes y se ordena notificar de conformidad con lo establecido en el inciso 1º del artículo 565 del ET (*carpeta 29 archivo 004 pág. 55 a 65*).

Por parte de la DIAN se remitió correspondencia a la empresa L Y A CONSULTORIA PROFESIONAL SAS, a la dirección CR 12 14 105 Of 302 de Sogamoso, el 22 de junio de 2018, siendo realizada su devolución el 28 de junio de la referida anualidad, por la empresa Interrapidísimo, luego de dos intentos fallidos de entrega por la causal otros/residente ausente (*carpeta 29 archivo 004 pág. 66 a 69*).

De acuerdo con lo registrado en certificación de publicación en el portal de la DIAN del 29 de junio de 2018, el 30 de junio de 2018, se publicó el acto 6, código del acto 401- Requerimiento Especial del 21 de junio de 2018, razón social LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. desfijado el 30 de julio de 2018 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 50 a 52*).

El 27 de julio de 2018, por parte del Jefe División de Gestión de Fiscalización de la DIAN se remite el oficio 126328-0676 a la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales, en el que se le informa que de conformidad con lo establecido en el artículo 37 del CPACA, dentro de la investigación adelantada a la sociedad LYA CONSULTORIA PROFESIONAL se profirió el requerimiento especial respecto del impuesto sobre las ventas periodo anual año 2015 No. 26238018000006 del 21 de junio de 2018, informando que, en su calidad de socia de la empresa, puede ejercer el derecho de defensa y contradicción y obtener fotocopia del acto administrativo, comunicación que fue por ella recibida el 17 de agosto de 2018 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 86*).

Conforme a lo registrado en el formulario 15299097922998 con fecha de expedición 20 de septiembre de 2018, correspondiente a actuaciones de oficio, el RUT de L Y A COLSUTORIA PROFESIONAL S.A.S. fue suspendido por el siguiente motivo: *“Visita realizada por los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constata que la dirección registrada en el Registro Único Tributario es inexistente, incompleta, incorrecta, traslado del destinatario, no conocen al destinatario u otras causales que no permitan la ubicación del inscrito.”* - *carpeta 29, archivo 002-*

Posteriormente, se expide el 06 de febrero de 2019, la liquidación oficial impuesto sobre las ventas-revisión No 251412019000001, modificando la liquidación privada No. 91000332238492 de fecha 14 de enero de 2016, presentada por LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. en lo que respecta a los reglones 49 compras nacionales de bienes gravados a la tarifa general, 68 por compras de bienes gravados a tarifa general y 81 retenciones IVA que le practicaron y considerando que el contribuyente no aportó pruebas relacionadas con la declaración del IVA año 2015, por cuanto no se pudo determinar la realidad y procedencia de las compras, impuestos descontables y retenciones de IVA que le practicaron, conductas que se encuentran tipificadas como inexactas y que derivaron en un menor valor a pagar de conformidad con el artículo 647 del ET, se hace acreedor a la sanción por inexactitud prevista en el artículo 648 del ET., considerando, entre otros, aspectos que (*carpeta 29 archivo 004 pág. 91 a 106*):

- Las razones de hecho y de derecho expuestas en el requerimiento especial donde se plantea el desconocimiento de las compras, impuestos descontables y retención de IVA, con base en el numeral 2. del artículo 651 del E.T. por cuanto la sociedad

contribuyente no dio respuesta a lo solicitado en requerimiento ordinario, ni atendió la inspección tributaria, donde se solicitaban los soportes de la declaración objeto de investigación y al no existir controversia por parte del contribuyente respecto de las modificaciones propuestas a la declaración e impuesto a las ventas periodo anual 2015 se mantienen las glosas efectuadas

- Al no poderse verificar las compras, impuestos descontables y retenciones de IVA, se incumple con lo estipulado en el artículo 632 del ET en relación con el deber del contribuyente de conservar información y pruebas, en la medida que no respondió lo solicitado ni aportó las pruebas, explicaciones y documentos solicitados por la DIAN y procede dar aplicación a los numeral 2 del artículo 651 del ET que establece la sanción por no enviar información.

Por parte de la DIAN se remitió correspondencia a la señora Yasmin Liliana Alvarez Morales, el 08 de febrero de 2019, siendo recibida el 09 del mismo mes y año (*carpeta 29 archivo 004 pág. 107*)

El 19 de febrero de 2019, la antes mencionada en representación de la sociedad demandante solicita copia informal del expediente DT 20152018000067 correspondiente al periodo 1 ventas de 2015 y del expediente de renta 2015 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 125*) frente a lo cual se expide auto del 26 de marzo de 2019, ordenando la expedición de copias, notificado a la peticionaria el 27 de marzo de 2019 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 130 y 131*)

Por parte de la señora Yasmin Liliana Álvarez Morales, representante legal de LYA Consultoría Profesional SAS se presenta el 08 de abril de 2019, recurso de reconsideración contra la liquidación oficial antes mencionada señalando para tal fin lo siguiente: (*carpeta 29 archivo 004 pág. a 145*).

- El desconocimiento de las compras hechas a la empresa represuministros no son aceptadas como pagos deducibles o descontables, tal rechazo es una vía de hecho administrativa y genera un acto administrativo viciado por falsa motivación.
- No se ha desvirtuado la presunción de veracidad de la contabilidad de la empresa LYA Consultoría Profesional S.A.S., teniendo en cuenta que la DIAN no encontró merito para continuar con la investigación contra la declaración de renta 2015, lo anterior teniendo en cuenta que la contabilidad es indivisible, no se puede formular una liquidación oficial como la deprecada si la base contable de la declaración es renta y la de IVA es una sola. Por ende, como no se encontró mérito para formular requerimiento especial ni liquidación oficial contra la declaración de renta, no puede proceder un requerimiento especial ni una liquidación oficial de IVA, si las pruebas contables son las mismas y dieron lugar al auto de archivo de la declaración de renta.
- La DIAN desconoce las compras realizadas a un tercero que no ha sido declarado proveedor ficticio.

El referido recurso fue trasladado a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, para su resolución (*carpeta 29 archivo 004 pág. 147, 148*) siendo expedido el auto admisorio recurso de reconsideración No. 202012019000004 de fecha 12 de junio de 2019, ordenando su notificación por correo de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 28 del Decreto 1372 de 1992, providencia que no admite recursos (*carpeta 29 archivo 004 pág. 152 y 153*)

Por parte, de la DIAN se remitió correspondencia a la empresa L Y A CONSULTORIA PROFESIONAL SAS, RL Yasmin Liliana Álvarez a la dirección CR 10 A No. 20-74 Barrio Los Alisos de Sogamoso, el 13 de junio de 2019, siendo realizada su devolución el 19 de junio de la referida anualidad, por la empresa 472 luego de dos intentos fallidos de entrega por la causal no existe (*carpeta 29 archivo 004 pág. 156*)

De acuerdo con lo registrado en certificación de publicación en el portal de la DIAN del 04 de julio de 2019, el 05 de julio de 2019, se publicó el acto 4, código del acto 106- Auto admisorio recurso de reconsideración del 12 de junio de 2019, razón social LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. desfijado el 05 de julio de 2019 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 157*).

El 12 de diciembre de 2019, se emite auto por medio del cual se dispone trasladar de conformidad con lo dispuesto por el artículo 174 del CGP, copia de las piezas procesales y pruebas contenidas en el expediente DT20152018000066, documentos que se aportan al expediente DT20152018000066 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 172 y 173*) y que obra en las páginas 174 a 193 de la carpeta 29 archivo 004.

A través de Resolución No. 764 del 24 de diciembre de 2019 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 207 a 223*), se resuelve el recurso de reconsideración confirmando la liquidación oficial Impuesto sobre las ventas -revisión No. 262412019000001 de fecha 06 de febrero de 2019, disponiendo su notificación personal o por edicto al contribuyente a través de su representante legal señora Yasmin Liliana Alvarez Morales lo cual se realiza personalmente el 13 de enero de 2020 (*carpeta 29 archivo 004 pág. 224*)

En cumplimiento a la prueba de oficio decretada por el Despacho, mediante comunicación allegada vía correo electrónico el 22 de septiembre de 2021 (*archivo 33*) por parte de la Jefe División Administrativa y Financiera (A) de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso, se informa que los actos que se relacionan a continuación si fueron fijados en lugar visible al público conforme a las constancias de publicación que se adjuntan y de las cuales se establece:

Código del acto	Número del acto	Fecha del acto	Razón Social	Fecha de publicación	Motivo	Fecha fijación y des fijación
110 auto de Inspección Tributaria	000020	19/02/2018	LYA CONSULTORIAS PROFESIONALES SAS	15/03/2018	Devolución de correo con causal RESIDENTE AUSENTE	15/03/2018
403 requerimiento ordinario	000027	07/06/2018	LYA CONSULTORIAS PROFESIONALES SAS	21/06/2018	Devolución de correo con causal RESIDENTE AUSENTE	21/06/2018
401 requerimiento especial	000006	21/06/2018	LYA CONSULTORIAS PROFESIONALES SAS	30/06/2018	Devolución de correo con causal RESIDENTE AUSENTE	30/06/2018

En cuanto a la liquidación oficial de revisión 262412019000001 del 06 de febrero de 2019, emitida en el expediente 2015 2018 000067, se precisa y aclara que su notificación se realizó mediante el suministro del mismo por correo físico, a la dirección reportada por el contribuyente y el deudor subsidiario, conforme a lo señalado en el artículo 565 del E.T.

11. CASO CONCRETO

Teniendo en consideración los cargos formulados por la parte actora a los actos cuya nulidad se pretende, se ocupará el despacho del análisis de cada uno de ellos no sin antes señalar que si bien algunos de ellos no fueron planteados en el recurso de reconsideración, el Consejo de Estado ha indicado que *“el administrado debe aducir en sede administrativa los motivos y fundamentos de su reclamación, lo que no obsta*

para que en oportunidad posterior, en sede judicial, pueda exponer nuevos o mejores argumentos, a fin de obtener la satisfacción de su pretensión, previamente planteada ante la Administración⁶.

- **Irregularidad en el procedimiento de notificación de los actos administrativos producidos dentro del procedimiento de determinación oficial.**

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos por la parte actora, advierte el despacho que no es objeto de discusión la dirección a la cual fue remitida correspondencia por parte de la DIAN como tampoco las publicaciones surtidas en la página web de la entidad sino el hecho que al parecer no se surtió por la entidad accionada el trámite previsto por el artículo 568 del ET, en el evento que los actos administrativos enviados por correo sean devueltos, correspondiente a la notificación mediante aviso en lugar de acceso al público de la entidad.

Al respecto, acorde con las pruebas que reposan en el expediente, se encuentra que frente a los actos correspondientes al auto de Inspección Tributaria 262382018000020, requerimiento ordinario 262382018000027 y requerimiento especial 262382018000006, en primera medida se intentó la notificación por correo a la dirección registrada por la sociedad accionante en el registro único tributario RUT, siendo devuelta la correspondencia, motivo por el cual fueron notificados en los términos de los artículos 565 y 568 del ET, mediante publicación en la página web de la DIAN y según constancia allegada por la demandada, se fijaron en lugar visible de acceso al público de la entidad, lo que implica que fueron debidamente notificados.

En lo que concierne a la Liquidación Oficial de Revisión No. 262412019000001, se encuentra que se hizo entrega física a la representante legal de la sociedad LYA CONSULTORIAS PROFESIONALES SAS.

Se concluye que no obra prueba de la indebida notificación que se alega por la parte actora, este cargo no se encuentra llamado a prosperar.

- **Firmeza de la declaración de impuesto a las ventas anual del año gravable 2015**

Refiere demanda que teniendo en cuenta que el vencimiento del plazo para declarar renta por parte de la sociedad era el 21 de abril de 2016, la DIAN tenía hasta el 21 de abril de 2018, para expedir y notificar a la sociedad accionante requerimiento especial respecto a dicho gravamen, no obstante, teniendo en cuenta las falencias advertidas en la notificación de los actos administrativos por ella emitidos, se tiene que adquirió firmeza la declaración privada, en la medida que no hubo causal de suspensión del término para notificar el requerimiento especial.

Pues bien, en el sub lite se encuentra acreditado que la sociedad accionada presentó por concepto del impuesto de IVA periodo anual año gravable 2015, declaración privada el 14 de enero de 2016 (*carpeta 29 archivo 004 pág 15*), por lo cual el plazo para expedir y notificar el requerimiento especial debía contabilizarse a partir del 21 de abril de 2016, plazo máximo fijado para declarar renta, conforme a lo previsto por el Decreto 2243 de 2015, por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones.

⁶ Providencia del 14 de mayo de 2014, 19988, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, citado en la sentencia del 23 de julio de 2015, exp. 20280, C.P. Carmen Teresa Ojrtiz de Rodríguez.

Ahora el 19 de febrero de 2018, se profiere por la entidad accionada el auto de inspección tributaria No. 262382018000020, en el que se ordena comisionar a funcionario de la entidad para su práctica a la persona jurídica LYA CONSULTORIA PROFESIONAL S.A.S. con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales correspondientes al impuesto a las ventas para el año gravable 2015, acto que fue notificado el 15 de marzo de 2018 y con fundamento en el cual el 15 de mayo de 2018, se levanta acta de inspección tributaria, en la que se consigna que en cumplimiento a lo establecido en los artículos 684, 686 y 688 del ET, el funcionario comisionado se hace presente en la dirección principal según el RUT de la mencionada sociedad a fin de iniciar la correspondiente gestión, sin que sea posible su realización debido a que la dirección fiscal registrada en el RUT, siendo real no tiene relación ni vinculación con el contribuyente ni de este con la persona que ocupa la oficina a lo cual se suma la devolución de todas las comunicaciones y actos administrativos expedidos (*carpeta 29 archivo 004 pág. 33 a 35*).

También se observa que el 18 de mayo de 2018, se deja constancia que se efectuaron varias marcaciones tanto al teléfono celular registrado en el RUT por la sociedad accionada como al telefónico de la representante legal, sin obtener respuesta

Ahora, si bien es cierto do que la suspensión opera desde la notificación del auto que ordenó la inspección siempre y cuando se recauden pruebas de forma efectiva y real, no lo es menos que de no ser posible la práctica de la inspección para el recaudo de pruebas, por causas atribuibles exclusivamente al contribuyente como ocurre en el sub lite, opera la suspensión el término para notificar el requerimiento especial.

Por lo tanto, se advierte que con la expedición y notificación del auto de inspección tributaria con el propósito de recaudar las pruebas necesarias para constatar los valores registrados en la declaración de IVA año gravable 2015 y del levantamiento del acta de inspección antes indicada, se suspendió el término para notificar el requerimiento especial por un lapso de 3 meses y como quiera que para el 15 de marzo de 2018, faltaba más de un mes para el cumplimiento de los 2 años y el requerimiento especial fue notificado el 30 de junio de 2018, se concluye que su notificación fue oportuna, por lo cual no adquirió firmeza la liquidación privada y conlleva a que el cargo planteado no se encuentre llamado a prosperar.

- Irregularidad procesal en el traslado de pruebas.

Aduce la parte actora que el 12 de diciembre de 2019, se ordenó traslado de pruebas del expediente DT-2015-2018-066 al expediente DT-2015-2018-67, sin que se hubiera efectuado notificación al contribuyente del auto de traslado a la sociedad y sin cumplir con los requisitos exigidos por el artículo 174 del CGP, por lo cual no se tuvo la oportunidad de contradicción, vulnerándose los artículos 472 y 565 del ET al igual que el derecho al debido proceso.

Sobre este aspecto, considerando lo señalado por la jurisprudencia transcrita en acápite anterior, se encuentra que las pruebas practicadas dentro del expediente expediente DT-2015-2018-066 (renta) adelantado contra la demandante, podía ser trasladada en observancia al principio de economía procesal, sin que fuera necesaria nuevamente su práctica y recaudo dentro del proceso de fiscalización de IVA y cuya valoración se surte de manera independiente, sin que ello vulnere el debido proceso, más aún si se tiene en cuenta que con la notificación del requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión, la sociedad accionante tuvo la oportunidad de conocer los documentos tenidos en cuenta por la DIAN al igual que las actuaciones y gestiones por ella surtidas con el propósito de verificar y establecer la exactitud de la

declaración, razón por la cual pudo ejercer su derecho de defensa y contradicción, como en efecto lo hizo interponiendo el respectivo recurso de reconsideración.

En consecuencia, este cargo tampoco está llamado a prosperar.

- ***Falsa motivación de la liquidación de revisión 2624120190001 del 06 de febrero de 2019, mediante la cual se rechazan compras efectuadas e impuestos descontables***

Afirma la parte actora que el artículo 742 del ET exige que la determinación de tributos e imposición de sanciones debe fundarse en hechos demostrados en el respectivo expediente por parte de la administración, lo que no ocurrió en el presente caso, por cuanto la DIAN rechazó compras efectuadas por la sociedad y el correspondiente IVA descontable, sin haber solicitado a la sociedad tales demostraciones lo cual se evidencia con no haberse notificado en legal forma a la sociedad los actos a partir del requerimiento especial hacía atrás, por cuanto la liquidación oficial de revisión si fue notificada a la representante legal quien en oportunidad interpuso recurso de reconsideración.

Sobre este aspecto, le asiste la razón a la parte actora en el sentido que lo actos administrativos expedidos por la autoridad tributaria deben encontrarse debidamente motivados más aun cuando en los eventos que no ha sido considerada la liquidación privada presentada por el contribuyente, debiéndose poner en su conocimiento las razones por las cuales la misma no es considerada con el fin que se ejerza su derecho de defensa y contradicción.

No obstante, para el asunto que ocupa la atención del juzgado se encuentra que tanto en el requerimiento especial, como en la liquidación oficial de revisión y en la resolución que decidió el recurso de reconsideración, la administración tributaria se refirió a los fundamentos de hecho y de derecho que fundamentan su decisión, los cuales se respaldan con las actuaciones surtidas en el proceso y de las cuales se establece que se solicitó a la sociedad LYA CONSULTORIA PROFESIONAL SAS los soportes de los conceptos que se encuentran registrados en la declaración cuestionada, mediante el requerimiento ordinario, debidamente notificado, sin que se hubiera dado respuesta al mismo a lo cual se suma que no fue posible llevar a cabo la inspección tributaria con el fin de verificar la información suministrada, por motivos que ya fueran indicados y el hecho que al ser presentado el recurso de reconsideración no fue aportado elemento de juicio que permitiera tener por cierta la información registrada por el contribuyente respecto al impuesto a las ventas, año gravable 2015, periodo 1, en quien, valga la pena señalar, recaía la carga de la prueba en la medida que es quien registra la información en la declaración y debe conservar la documental que respalde la misma.

Así las cosas, la decisión adoptada por la DIAN no incurre en falsa motivación razón por la cual, tampoco prospera este cargo.

- ***Improcedencia de la sanción por inexactitud***

En la investigación adelantada a la accionante no se evidencia que se incurra en su declaración de IVA en causal dolosa o culposa para ser acreedora de sanción por inexactitud, pues la DIAN no adelantó recaudo probatorio que permita atribuir maniobra fraudulenta en la declaración de compras y denuncia fiscal de los impuestos descontables relacionados con estas.

Sobre este aspecto habrá de reiterarse que era obligación de la entidad accionante suministrar la información y documental que permitiera a la DIAN establecer la veracidad de la información registrada en la liquidación privada y al no cumplir con dicha carga resultaba procedente la imposición de la sanción por inexactitud, la cual se fundamenta en el hecho que la declaración no contiene la información correcta.

Adicionalmente, no debe olvidarse que junto con la sanción por inexactitud es viable imponer sanción por no enviar la información prevista en el numeral 2 del artículo 651 del ET, en la medida que no aportó pruebas relacionadas con la declaración e impuesto a las ventas, periodo anual del año 2015, lo que impidió establecer la realidad y procedencia de las compras, impuestos descontables y retenciones de IVA practicadas, no obstante los requerimientos efectuados por la entidad y oportunidad que tuvo para tal fin

Este cargo tampoco este llamado a prosperar

De conformidad con el análisis efectuado por el Despacho, al no haberse demostrado ninguno de los fundamentos de hecho señalados por la parte actora y consecuencia de ello, desvirtuado la presunción de legalidad de los actos acusados, las pretensiones de la demanda serán negadas.

12. COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO

Teniendo en cuenta el artículo 188 del CPACA, adicionado por el artículo 47 de la Ley 2080 de 2021, que dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, norma que fue adicionada en sentido de establecer que la sentencia dispondrá sobre la condena en costas cuando se establezca que se presentó la demanda con manifiesta carencia de fundamento legal, modificación normativa que fue objeto de pronunciamiento por el Tribunal Administrativo de Boyacá, M.P. José Ascensión Fernández Osorio, en sentencia de fecha 28 de octubre de 2021, al decir que la condena en costas solo puede imponerse cuando de forma evidente la demanda o su oposición carezca de sustento jurídico.

En este orden, esta instancia no impondrá condena en costas, como quiera que la tesis de la parte actora contó con sustento argumentativo, pese a que no fue aceptada por el Despacho y además no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del CGP, suerte que siguen las agencias en derecho.

13. DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Segundo Administrativo del Circuito Judicial de Sogamoso, *“Administrando Justicia en nombre de la República de Colombia, y por autoridad de la Ley”*

FALLA:

Primero.- Negar las súplicas de la demanda.

Segundo.- Condenar en costas a la parte demandante, las cuales se liquidarán por secretaría, aplicando el procedimiento establecido en el artículo 366 del C.G.P.

Tercero.- Sin condena en costas en esta instancia

Cuarto.- Si no se presentan recursos y ejecutoriada esta providencia, archívense las diligencias, dejando las constancias y anotaciones de rigor en el Sistema de Información Judicial.

MLBS

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Firmado Por:

Nelson Javier Lemus Cardozo
Juez Circuito
Juzgado Administrativo
002
Sogamoso - Boyaca

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **fb8eaae70afd3099ca51398149168ecde262ea1dabda2b3e0dd2ea84f6adeffa**

Documento generado en 24/06/2022 02:20:33 PM

Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>