



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

FLS. 992-1008
7 CONO
SIGCMA

Cartagena de Indias D.T y C., veinticuatro (24) marzo de Dos Mil Diecisiete (2017)

Acción	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicado	13-001-23-31-000-2012-00411-00
Demandante	Sociedad TUBOTEC S.A.S.
Demandado	DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS
Magistrado Ponente	MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ
Tema	SANCIÓN POR INEXACTITUD en la declaración tributaria – Deber del contribuyente de presentar los soportes de las operaciones contables, cuando la administración lo requiera – VALOR DE LOS CERTIFICADOS OTORGADOS POR LOS REVISORES FISCALES. Deben estar soportados en los libros contables debidamente registrados.

I.- ASUNTO A DECIDIR

Incumbe a la Sala, dictar sentencia de primera instancia dentro del proceso promovido por la sociedad TUBOTEC S.A.S., quien a través de apoderado judicial interpuso acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho contra el DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS; en donde el objeto del proceso consiste en determinar si es procedente o no declarar la nulidad de las Resoluciones No. 002 del 14 de enero de 2011, por medio de la cual se sanciona al contribuyente por inexactitud en la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2008 y la Resolución No. AMC – RES-00135-2012 que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción.

II.- ANTECEDENTES

2.1. Demandante

La presente acción fue instaurada por la sociedad TUBOTEC S.A.S. antes TUVINIL DE COLOMBIA S.A. por conducto de apoderado judicial.

2.2. Demandado

La acción está dirigida en contra del DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS.



2.3. La demanda¹.

La presente acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho fue instaurada por la sociedad TUBOTEC S.A.S., representada legalmente por JUAN MIGUEL LÓPEZ, por conducto de apoderado judicial, con el objeto que se declare la nulidad de las Resoluciones No. 002 del 14 de enero de 2011 por medio de la cual se sanciona al contribuyente por inexactitud en la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2008 y la Resolución No. AMC – RES-00135-2012 que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción.

Como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento, pide que se condene al Distrito de Cartagena de Indias.

2.4 Pretensiones

"Pretensiones Principal

1.-*Que se decrete la nulidad de la operación administrativa contenida en la resolución liquidación de revisión año gravable 2008 No. 002 de enero 14 de 2011, expedida por la secretaria (sic) de Hacienda Distrital de Cartagena y la resolución (sic) No. AMC-RES-00135-2012 de febrero 16 de 2012, expedida por la secretaria (sic) de Hacienda Distrital de Cartagena, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución que modificó la liquidación privada del impuesto de industria y comercio del año gravable 2008 presentada por la sociedad TUVINILDEL(sic) COLOMBIA S.A. hoy TUBOTEC SAS con nit 800.033.159 y se impuso una sanción por inexactitud.*

2.- *Que a título (sic) de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución de las sumas pagadas por mi poderdante de 2008 junto con la indexación de esa suma desde la fecha en que se encuentra en poder del Distrito de Cartagena hasta cuando se produzca el pago real de la misma.*

Pretensión Subsidiaria

1.- *En el evento en que no prospere la pretensión segunda principal y a fin de preservar el patrimonio de mi representada, se declare la firmeza de la declaración privada que se presentó por parte de mi poderdante y que no está obligada al pago de sumas distintas de las consideradas en esa declaración privada.".-*

¹ Folios 1-15 del C.Ppal No. 1



2.5 Hechos

Como soporte fáctico de sus pedimentos, la parte demandante estimó los siguientes:

Indica la sociedad demandante que TUVINIL DE COLOMBIA S.A., presentó declaración de impuesto de industria y comercio del año gravable de 2008 en abril 29 bajo el No. 2007124545.

Explica que TUVINIL DE COLOMBIA S.A., fue absorbida por la sociedad TUBOTEC S.A.S mediante acta No. 049 de 26 de noviembre de 2009, inscrita en la Cámara de Comercio el 30 de diciembre de 2009.

Afirma la parte demandante que, la Secretaría de Hacienda de Cartagena expidió el requerimiento especial No. 115-10 del 12 de abril de 2010 y que fuera notificado en debida forma en abril 30 de 2010. Que dio respuesta al requerimiento especial mediante escrito radicado el 30 de julio de 2010, indicando que las diferencias que se presentaban por el cruce de información entre la DIAN y el Distrito de Cartagena obedecían a los ingresos por diferencia en cambio y reintegro de costos y gastos.

Señala la demandante que a pesar de las explicaciones presentadas y de los documentos aportados, la demandada expidió la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011, por medio del cual se impuso una sanción de inexactitud del 160% del mayor del impuesto, dicha resolución se notificó el 27 de enero de 2011 y mediante escrito radicado el 25 de marzo de 2011 la sociedad demandante presentó recurso de reconsideración.

Continúa la parte demandante en su relato, manifestando que la Secretaría de Hacienda Distrital se limitó a expedir la Resolución AMC-RES-00135-2012 de 16 de febrero de 2012 mediante la cual resolvió recurso de reconsideración, donde se confirma la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011.

2.6. Normas Violadas y Concepto De Violación

La parte demandante considera violadas las siguientes normas:

- Constitución Política. Artículo 6.
- Acuerdo Distrital No. 0041/2006. Artículos 369, 370, 386, 389 y 405
- Estatuto Tributario. Artículos 647 inciso final, 683, 688, 691, 703, 712, 730 y 742-745

Del concepto de la violación expuesto por la parte demandante, se puede destacar lo siguiente:



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

2.6.1 Ausencia de un requerimiento especial expedido en debida forma por falta de personería de quien lo emitió en violación de lo establecido en el artículo 369 del Acuerdo Distrital No. 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena de Indias y del Artículo 688 del Estatuto Tributario Nacional.

Considera violado el artículo 369 del Acuerdo No. 041 de 2006 y el artículo 688 del Estatuto Tributario, porque quien debió firmar el requerimiento especial fue el Secretario de Hacienda Distrital de la época y no el señor Rodrigo Arzuza Jiménez, atendiendo que no existe prueba del acto administrativo de la delegación o que este fuera publicado en el diario oficial o en la gaceta distrital, como requisito para que sea eficaz y oponible.

2.6.2. Ausencia de Requerimiento Especial expedido en debida forma por ausencia de sus elementos fundamentales en violación de lo establecido en el artículo 386 del Acuerdo 041 de 2006 y del artículo 703 del Estatuto Tributario Nacional.

Aduce que el artículo 386 del Acuerdo 041 de 2006 y el artículo 703 del Estatuto Tributario se encuentran violados toda vez que en el requerimiento especial no se explican las razones que sustentan y cuantifican los impuestos y retenciones que se pretenden adicionar, así como las sanciones del caso, de tal suerte, que por no haberse observado las formalidades en el requerimiento especial, hace que no exista, por tanto, la liquidación privada quedó en firme.

2.6.3. Falsa motivación de la liquidación oficial lo que origina una nulidad a la luz del artículo 730 del Estatuto Tributario y ausencia de los requisitos señalados en el artículo 712 del Estatuto Tributario Nacional aplicables por remisión del artículo 389 del Acuerdo 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena.

Fundamenta este cargo en el hecho que en la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011 no se desvirtúa con argumentos legales las pruebas aportadas y se insiste en proferir la liquidación oficial y no se dicen cuáles son las cifras que se objetan y porque motivo las desconoce, solo en el cuadro comparativo se indica unos valores entre lo que declaró el contribuyente y lo que propone como modificación el Distrito de Cartagena-.

2.6.4 Ilegalidad de la liquidación oficial de revisión por falta de competencia de quien lo profirió conforme a lo dispuesto en el artículo 370 del Acuerdo No. 041 de 2006 y violación del artículo 691 del Estatuto Tributario.

Explica que se rompe con el esquema tributario, donde una persona es quien adelanta la labor de fiscalización que culmina con el requerimiento especial y otros totalmente distinto es quien tiene la facultad de liquidación que le permite proferir la liquidación oficial, es decir, que era el Secretario de



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

Hacienda quien debía suscribir la resolución de revisión, y no el señor Rodrigo Arzuza Jiménez.

2.6.5. Indebida aplicación de lo dispuesto en el inciso final del artículo 647 del Estatuto Tributario

Sustenta dicho cargo en que está demostrado con las pruebas aportadas que la sociedad demandante las cifras incluidas en la declaración de industria y comercio son reales y por ende, no puede pretenderse aplicar una sanción del 160% cuando los hechos económicos reflejados en la declaración son reales; además, el Distrito de Cartagena no ha probado que la información que figura en la contabilidad sea falsa y por tal razón, sin estudiar y evaluar los documentos, decide sancionar.

2.6.6. Violación al derecho de defensa y del debido proceso del artículo 683 del Estatuto Tributario y del artículo sexto de la Constitución Política.

Considera violado el derecho de defensa porque no se tuvieron en cuenta las pruebas aportadas con la respuesta al requerimiento y con el recurso de reconsideración, además no se practicó una prueba debidamente decretada por el Secretario de Hacienda que consistía en una inspección tributaria y contable.

2.6.7. Violación de los artículos 742, 743, 744 y 745 del Estatuto Tributario y del Artículo 405 del Acuerdo 41 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena

La sociedad demandante apoya este cargo en que los medios de prueba aportados son idóneos a la luz del artículo 743 del Estatuto Tributario y conforme lo dispone el artículo 744 Ibídem, toda vez que la prueba se allegó en el momento oportuno, pero no fue evaluada y controvertida con juicio y ponderación.

2.6.8 Violación del artículo 68 del Estatuto Tributario

Resalta que no existe ninguna evidencia que permita a la Secretaría de Hacienda Distrital rechazar las sumas solicitadas como excluidas del impuesto y por el contrario, con base en los documentos aportados con ocasión de la respuesta al requerimiento especial y al recurso de reconsideración, se probó que carecía de sentido el rechazo. Además que tampoco se valoró la prueba respecto de los ingresos por cuanto se aduce que se encontraron unas ventas no declaradas, lo cual no resulta cierto como se demostró con ocasión del recurso contra la liquidación oficial.



2.6.9. Falta de base gravable e inexistencia de la obligación de pagar el impuesto de industria y comercio en la ciudad de Cartagena por violación en el artículo 98 del Acuerdo 041 de 2006, así como lo establecido en el Artículo 33 de la Ley 14 de 1983, compilado en el Artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, excepción de ilegalidad de la norma que establece la base gravable que pretende imponer el Distrito de Cartagena.

Por último, señala que, de la comparación de los dos textos surge que la base gravable del impuesto de Industria y Comercio en Cartagena no está señalada conforme a la disposición superior, lo cual conduce a que se pueda plantear respecto de la misma la excepción de ilegalidad y a pedir que se restablezca el patrimonio económico y se ordene la devolución de las sumas de dineros pagadas por ese impuesto para el año gravable en discusión.

2.7. Contestación de la Demanda²

El Distrito de Cartagena, por intermedio de apoderada constituida para el efecto, contestó la demanda solicitando que se desestimaran las pretensiones de la misma, con fundamento en los siguientes argumentos:

Con relación a los hechos, la demandada manifiesta que son ciertos lo relativo a la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros presentada por TUBOTEC S.AS. el día 29 de abril de 2008, igualmente acepta como cierto el requerimiento especial realizado donde debido a la absorción de la empresa TUVINIL DE COLOMBIA S.A. se presentó un rechazo de las deducciones presentadas y no tiene como cierto que la Secretaría de Hacienda haya incumplido con lo ordenado en el Estatuto Tributario.

2.7.1. Razones de Defensa

Indica la demandada que no existe falta de competencia de quien emite el acto administrativo que impone la sanción; toda vez que el Distrito de Cartagena de Indias facultada por el artículo 315 de la Constitución creó sus dependencias, con cargos y funciones, dentro de las cuales se encuentra el Asesor de la oficina de Fiscalización de la División de Impuesto, el cual según sus funciones, se encuentra la de proferir actos administrativos de su competencia (resoluciones, avisos persuasivos, emplazamientos, requerimientos especiales, liquidaciones oficiales, pliego de cargos y demás actuaciones resultantes del proceso de fiscalización), por lo tanto, si existe o no delegación es irrelevante, ya que las funciones del mismo cargo le confieren la potestad al funcionario de presentar una liquidación oficial.

² Folios 260-272 del C.Ppal No 2.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

Expresa la demandada que en el Requerimiento Especial No. 114-10 proferido por la Secretaría de Hacienda se cumplió con lo ordenado en los artículos 703 y 704 del Estatuto Tributario. Todos los conceptos y puntos que se pretendían modificar fueron incluidos en ese requerimiento al igual que las sanciones por la inconsistencia en la información que se había recaudado y la liquidación privada que fue presentada por la parte demandante.

Explica que en el acto acusado no existe falsa motivación, por cuanto el Asesor de Fiscalización de Impuesto al momento de imponer la sanción lo hizo con las pruebas que le habían enviado la DIAN sobre la declaración privada presentada por TUBOTEC S.A.S., en el programa de hallazgo de ahí nace la investigación que fue debidamente notificada a la sociedad demandante y se inicia el proceso con el auto de apertura No. 541 de 24 de agosto de 2009.

Mediante requerimiento ordinario No. 557 de 24 de agosto de 2009 se le solicitó a la demandante varios documentos y dicho requerimiento fue atendido oportunamente, además de presentar la notificación por fusión por absorción por parte de TUBOTEC S.A.S a TUVINIL DE COLOMBIA S.A.; atendiendo que con la documentación aportada no soporta las deducciones hechas por el contribuyente, se expidió el requerimiento especial No. 115-10 de 12 de abril de 2010, donde se le propone a la sociedad que modifique su liquidación privada, por encontrar la DIAN y la SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES inconsistencias en una diferencia de \$4.169.917.000.00 que debían ser adicionada a los ingresos brutos declarados, ya que en la documentación que se aportó no existe soporte de la diferencia.

Por último, señala que, las pruebas presentadas por TUBOTEC S.A.S se hicieron en forma extemporánea y el hecho que el representante legal hubiere pedido aplazamiento del término para presentar las pruebas, no le indica que será concedido; la Secretaría de Hacienda consideró que en este tipo de investigaciones se otorga el término que la ley indica, y conceder la proroga es discrecional del funcionario; además, en ninguna de las oportunidades se aportó las exenciones, descuentos, operación por diferencia en cambio y demás documentos que se solicitaban.

2.7.2. Propuso como excepción la siguiente:

Inexistencia de la obligación reclamada

Explica que la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011, por la cual la Secretaría de Hacienda de Cartagena le impuso al contribuyente TUBOTEC S.A.S sanción por inexactitud en los valores presentados en la liquidación privada, así como la Resolución AMC-RES-00135-2012 que decidió el recurso de



reconsideración, se encuentran ajustados a los hechos y fundamentos de derecho del Estatuto Tributario, al Acuerdo No. 041 de 2006 y demás normas concordantes que regulan la sanciones por inexactitud, es decir, que los actos administrativos que impusieron la sanción esta revestidos de legalidad.

III.- TRÁMITE PROCESAL.

La demanda se presentó el día 26 de junio de 2012³; posteriormente, por auto del 23 de noviembre de 2012⁴, la Magistrada que le correspondió por reparto la inadmitió y posteriormente se subsana y se admite la misma el 8 de febrero de 2013⁵, practicándose las notificaciones de rigor a la parte demandada y al Ministerio Público⁶, mediante auto de 1 de julio de 2014 se abre el periodo probatorio⁷, por auto de 21 de septiembre de 2015 se corrió traslado a las partes para que presentaran sus alegatos de conclusión⁸

La Sala aclara que no se analizara la prueba pericial, atendiendo que la misma fue decretada y practicada por el comisionado Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Subsección C en descongestión, el cual fue devuelto mediante auto de 6 de mayo de 2015⁹ debidamente diligenciado, es decir, que el perito rindió el dictamen pericial, pero el mismo no fue objeto de controversia, porque no se cumplió con lo establecido en el artículo 238 del CPC, norma vigente para la época de los hechos.

IV.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

4.1. Alegatos de la parte demandante¹⁰: Alegó por fuera del término establecido, es decir, de manera extemporánea.

4.2. Alegatos de la parte demandada¹¹: Se reitera en los argumentos esgrimidos en la contestación de la demanda.

4.3 Ministerio Público: La agente del Ministerio Público no rindió concepto.

³ Ver acta individual de reparto a folio 814 C. Ppal No.2.

⁴ Folio 816-817 C Ppal No. 2

⁵Folio. 835-837

⁶ Folios 837 reverso

⁷Folios 904-906 Ibidem

⁸Folios 971 C. Ppal No. 2

⁹ Cuaderno de Dictamen pericial

¹⁰13 de octubre de 2015

¹¹Folios 972-975 C Ppal No. 2



V.- CONSIDERACIONES

5.1 Control de Legalidad

Tramitada la primera instancia y dado que, como resultado de la revisión procesal ordenada en el artículo Art. 25 Ley 1285 de 2009 – Modificatoria de la Ley 270 de 1996, no se observa causal de nulidad, impedimento alguno o irregularidad que pueda invalidar lo actuado.

5.2. Competencia.

El Tribunal es competente para conocer en primera instancia de la presente demanda, conforme lo establece el artículo 132 numeral 1º del Código Contencioso Administrativo, por tratarse de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de actos administrativos proferidos por una entidad del orden Distrital.

5.3. Actos administrativos demandados.

Con la demanda se pretende la nulidad de los siguientes actos administrativos: (i) Resolución No. 002 del 14 de enero de 2011, por medio de la cual se sanciona al contribuyente por inexactitud en la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2008 y la (ii) Resolución No. AMC – RES-00135-2012 que decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción.

5.4. Problema jurídico.

El problema jurídico dentro del sub lite se centra en determinar si, ¿Se encuentra desvirtuada con la prueba aportada por la sociedad demandante las inexactitudes encontradas en la declaración del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros del año 2008?

5.5 Tesis de la Sala

La Sala señala que se negarán las pretensiones de la demanda, porque el material probatorio recaudado en el proceso es insuficiente, toda vez que no se logró acreditar que las diferencias encontradas en la declaración corresponde a ingresos por diferencia en cambio y por reintegro de costos y gastos.

La anterior tesis se sustenta en los argumentos que se exponen a continuación y para solventar el mérito del sub examine, se hará alusión a los temas



alegados en el proceso, a saber: (i) línea jurisprudencial frente la carga de prueba (ii) marco normativo y jurisprudencial sobre inexactitud en las declaraciones tributarias (iii) caso concreto; (iv) conclusión.

5.6. Línea jurisprudencial del Consejo de Estado frente a la carga de la prueba.

Si bien es cierto que la carga procesal de indicar las normas violadas y expresar el concepto de violación encuentra justificación constitucional, y delimita el marco en que el juez administrativo debe realizar la confrontación y verificar la legalidad del acto administrativo que se acusa de ilegal bajo cualquiera de las causales previstas en el artículo 84 del CCA., también lo es que, se hace necesario que la parte que invoca la violación de alguna norma demuestre el cargo de nulidad propuesto, de ahí la importancia de la carga de la prueba.

"3. Sistema probatorio en materia contencioso administrativa.¹²

El artículo 168 del Decreto 01 de 1984 introdujo en los procesos que se adelanten ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo el régimen legal probatorio del proceso civil. Al incorporar dicho régimen legal respecto de los procesos atribuidos al conocimiento de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, también se adoptó una parte de la filosofía¹³ que inspira las pruebas en el estatuto procesal civil que se ve materializada en el sistema de valoración probatoria que está presente en los procesos constitutivos, declarativos o de condena que regula el Código de Procedimiento Civil.

Concepto y contenido de la carga de la prueba.

La carga de la prueba es "una noción procesal que consiste en una regla de juicio, que le indica a las partes la autorresponsabilidad que tienen para que los hechos que sirven de sustento a las normas jurídicas cuya aplicación reclaman aparezcan demostrados y que, además, le indica al juez cómo debe fallar

¹² Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, sentencia del 11 de diciembre de 2007, rad. 11001031500020060130800; Sección Tercera, sentencias del 24 de febrero de 2005, rad. 14786, MP. Germán Rodríguez Villamizar, del 21 de abril de 2004, rad. 14651, MP. Ramiro Saavedra Becerra, y del 24 de febrero de 2005, rad. 14937, MP. Germán Rodríguez Villamizar

¹³Sobre la filosofía que inspiró la redacción del artículo 177 del C de P. C ver: PARRA QUIJANO, Jairo. Manual de derecho probatorio. Bogotá: Librería Ediciones del Profesional. 2007., pág. 245.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

cuando no aparezcan probados tales hechos"¹⁴. Sobre este tema se ha expresado la Corporación¹⁵ en estos términos:

"La noción de carga ha sido definida como "una especie menor del deber consistente en la necesidad de observar una cierta diligencia para la satisfacción de un interés individual escogido dentro de los varios que excitaban al sujeto"¹⁶. La carga, entonces, a diferencia de la obligación, no impone al deudor la necesidad de cumplir—incluso pudiendo ser compelido a ello coercitivamente—con la prestación respecto de la cual se ha comprometido con el acreedor, sino que simplemente faculta —la aludida carga—, a aquél en quien recae, para realizar una conducta como consecuencia de cuyo despliegue puede obtener una ventaja o un resultado favorable, mientras que si no la lleva a cabo, asume la responsabilidad de aceptar las consecuencias desventajosas, desfavorables o nocivas que tal omisión le acarree.

"Trayendo este concepto al ámbito del proceso y de la actividad probatoria dentro del mismo, la noción de carga se traduce en que a pesar de que la igualdad de oportunidades que, en materia de pruebas, gobierna las relaciones entre las partes procesales, dicho punto de partida no obsta para que corra por cuenta de cada una de ellas la responsabilidad de allegar o procurar la aportación, al expediente, de la prueba de ciertos hechos, bien sea porque los invoca en su favor, bien en atención a que de ellos se deduce lo que pide o a lo que se opone, ora teniendo en cuenta que el hecho opuesto está exento de prueba —verbigracia, por venir presumido por la ley o por gozar de notoriedad o por tratarse de una proposición (afirmación o negación) indefinida—."

¹⁴PARRA QUIJANO, Jairo. Manual de derecho probatorio. Bogotá: Librería Ediciones del Profesional. 2007., pág. 249. De manera más detallada el tratadista Devis Echandía expone lo siguiente: "Para saber con claridad qué debe entenderse por carga de la prueba, es indispensable distinguir los dos aspectos de la noción: 1º) por una parte, es una regla para el juzgador o regla del juicio, porque le indica cómo debe fallar cuando no encuentre la prueba de los hechos sobre los cuales debe basar su decisión, permitiéndole hacerlo en el fondo y evitándole el proferir un non liquet, esto es, una sentencia inhibitoria por falta de pruebas, de suerte que viene a ser un sucedáneo de la prueba de tales hechos; 2º) por otro aspecto, es una regla de conducta para las partes, porque indirectamente les señala cuáles son los hechos que a cada una le interesa probar (a falta de prueba aducida oficiosamente o por la parte contraria; cfr., núms. 43 y 126, punto c), para que sean considerados como ciertos por el juez y sirvan de fundamento a sus pretensiones o excepciones." DEVISECHANDÍA, Hernando. Teoría general de la prueba judicial. Bogotá: Editorial Temis. 2002., pág. 405. De lo anterior, este último autor afirma: "De las anteriores consideraciones, deducimos la siguiente definición: carga de la prueba es una noción procesal que contiene una regla de juicio, por medio de la cual se le indica al juez cómo debe fallar cuando no encuentre en el proceso pruebas que le den certeza sobre los hechos que deben fundamentar su decisión, e indirectamente establece a cuál de las partes le interesa la prueba de tales hechos, para evitarse las consecuencias desfavorables." Ídem. Pág. 406

¹⁵ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sentencia de diciembre 11 de 2007, Radicado 110010315000200601308 00.

¹⁶Cita original del Consejo de Estado. Sala Plena de lo Contencioso Administrativo. Sentencia de diciembre 11 de 2007. Radicado 110010315000200601308 00: "HINESTROSA, Fernando, Derecho Civil Obligaciones, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, D.C., 1969, p. 180."



Así pues, la carga de la prueba expresa las ideas de libertad, de autorresponsabilidad, de diligencia y de cuidado sumo en la ejecución de una determinada conducta procesal a cargo de cualquiera de las partes.¹⁷

El tratadista DEVIS ECHANDIA define la expresión carga de la siguiente manera:

"[...] podemos definir la carga como un poder o facultad (en sentido amplio), de ejecutar, libremente, ciertos actos o adoptar cierta conducta prevista en la norma para beneficio y en interés propios, sin sujeción ni coacción y sin que exista otro sujeto que tenga el derecho a exigir su observancia, pero cuya inobservancia acarrea consecuencias desfavorables."¹⁸

En ese orden de ideas, el contenido material que comporta la carga de la prueba está determinado por la posibilidad que tienen las partes de obrar

¹⁷La carga es un imperativo del propio interés y no del interés ajeno. Es decir, que quien cumple con el imperativo (comparecer, contestar demanda, probar, alegar) favorece su interés y no el de cualquiera otro, como en cambio sí ocurre con quien cumple una obligación o un deber. Precisamente, por ello no existe una sanción coactiva que conmine al individuo a cumplir, sino que se producirá para el sujeto, como consecuencia de su incumplimiento, una desventaja sin que su omisión se refleje en la esfera de un tercero. En la carga se está en pleno campo de la libertad. El sujeto tiene la opción entre cumplir o no cumplir su carga. Si no lo hace no tiene sanción, porque lo que se busca es facilitar la situación del sujeto ya que el fin perseguido es justamente un interés propio. Cuando se notifica el auto que abre el proceso, porque se acepta la pretensión, nace la carga para el opositor de comparecer y defenderse, contradecir, excepcionar. El opositor puede optar por hacerlo o no. Si no lo hace es él quien se perjudica. CARNELUT dice que la carga es un acto necesario y la obligación un acto debido. Es indudable que en el proceso más que obligaciones, abundan las cargas." (QUINTERO, Beatriz y PRIETO, Eugenio. Teoría general del proceso. Bogotá: Editorial Temis. 2000. pág. 460.) Con el objeto de entender mejor la expresión carga, ver: MICHELI, Gian Antonio. La carga de la Prueba. Buenos Aires: Ediciones Jurídicas Europa-América. 1961., pág. 60. Al respecto afirma: 'La noción sobre la cual se ha hecho girar toda la teoría de la carga de la prueba, es precisamente la de la carga entendida como entidad jurídica distinta de la obligación, en el sentido de que en determinados casos la norma jurídica fija la conducta que es necesario observar, cuando un sujeto quiera conseguir un resultado jurídico relevante. En tales hipótesis, un determinado comportamiento del sujeto es necesario para que un fin jurídico sea alcanzado, pero, de otro lado, el sujeto mismo es libre de organizar la propia conducta como mejor le parezca, y, por consiguiente, también eventualmente en sentido contrario al previsto por la norma'.

En consonancia con lo dicho advierte el tratadista Giuseppe Chiovenda: "Aunque no se puede hablar de un **deber** de probar, sino sólo de una **necesidad** o **carga**, puesto que la falta de prueba da lugar a una situación jurídica análoga a la producida por el incumplimiento de un deber, ya que la parte a que corresponda la carga de probar soporta las consecuencias de la falta de prueba." CHIOVENDA, Giuseppe. Curso de derecho Procesal Civil. México. Editorial Harla. 1997. pág. 395.

¹⁸DEVIS ECHANDIA. Op. Cit., pág. 401. El autor citado elabora una excelente presentación sobre las distintas posiciones teóricas sobre el contenido de la noción carga. Las mismas se pueden encontrar en: Ibid., págs. 378-401.



libremente para conseguir el resultado jurídico (constitutivo, declarativo o de condena) esperado de un proceso, aparte de indicarle al juez cómo debe fallar frente a la ausencia de pruebas que le confieran certeza respecto de los asuntos sometidos a su conocimiento."

Conforme lo direcciona la jurisprudencia nacional transcrita, para alegar la violación de norma de contenido superior y específicamente en lo relativo a las normas relativas de declaraciones tributarias, tiene que probarse por la sociedad demandante que las inexactitudes encontradas en la declaración obedece a que la prueba documental no fue valorada o porque no se practicó una prueba debidamente decretada o porque se interpretó de manera errada las normas de liquidación de impuestos.

5.7. Marco normativo y jurisprudencial de las inexactitudes en las declaraciones tributarias

5.7.1. Marco Normativo

El Concejo Distrital de Cartagena de Indias D. T. y C. mediante Acuerdo No. 041 del 21 de diciembre de 2006 "POR EL CUAL SE DICTAN DISPOSICIONES EN MATERIA DE IMPUESTOS DE CARTAGENA D. T. Y C., SE ARMONIZA SU ADMINISTRACIÓN, PROCESOS Y PROCEDIMIENTOS CON EL ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL, SE EXPIDE EL ESTATUTO DE RENTAS DISTRITAL O CUERPO JURÍDICO DE LAS NORMAS SUSTANCIALES Y PROCEDIMENTALES DE LOS TRIBUTOS DISTRITALES Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES DE CARÁCTER TRIBUTARIO"

En su artículo 392 señala:

"ARTÍCULO 392- INEXACTITUDES EN LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. – Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de deducciones, descuentos, exenciones, inexistentes, y en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del contribuyente o declarante. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior. Sin perjuicio de las sanciones penales, en el caso de la declaración de retenciones de los impuestos Distritales, constituye inexactitud sancionable, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

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

El mencionado acuerdo en su artículo 302 establece la sanción por inexactitud, así:

"ARTÍCULO 302. – SANCIÓN POR INEXACTITUD. – La sanción por inexactitud, procede en los casos en que se den los hechos señalados en el artículo 647 del Estatuto Tributario Nacional y será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar, determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente o responsable. La sanción por inexactitud a que se refiere este artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los artículos 709 y 713 del Estatuto Tributario Nacional."

Por su parte el Estatuto Tributario en su artículo 647 señala:

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

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

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



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

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

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.¹⁹

PARÁGRAFO. Parágrafo adicionado por el artículo 28 de la Ley 1393 de 2010. El nuevo texto es el siguiente: Las inconsistencias en la declaración del impuesto de renta y complementarios derivadas de la información a que hace referencia el parágrafo 1o del artículo 50 de la Ley 789 de 2002 sobre aportes a la seguridad social será sancionable a título de inexactitud, en los términos del presente Estatuto Tributario".

Con relación a la declaración tributaria existe una presunción de ley consagrada en el artículo 746 de E.T., así:

"ARTICULO 746. PRESUNCIÓN DE VERACIDAD. Fuente original compilada: L. 52/77 Art. 33 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."

5.7.2. Marco Jurisprudencial

Descendiendo en el estudio del caso sub examine, ésta Corporación trae a colación una sentencia del Consejo de Estado²⁰ donde nuestro máximo Tribunal en lo Contencioso Administrativo, establece una evolución jurisprudencial con relación a que hay lugar a imponer la sanción por inexactitud cuanto no exista prueba de los costos - gastos y costos - deducciones, donde la carga de la prueba la tiene el contribuyente quien debe probar la realidad y la veracidad de las glosas declaradas. Sobre el particular, reza:

¹⁹ Nota Inciso proveniente del artículo 83 de la Ley 49 de 1990, el cual fue declarado exequible mediante sentencia C- 916 de 1999

²⁰ CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS Bogotá D.C. cinco (5) de mayo de dos mil once (2011)



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

“Sobre el alcance de esta disposición, la Sección venía sosteniendo de manera reiterada que ni por controversias de interpretación, ni por falta de pruebas era pertinente aplicar la sanción²¹. Que si los rechazos obedecían a falta de prueba -contable o no- o a defectos formales en su comprobación debía hacerse un examen analítico y probatorio y establecerse la falsedad, inexistencia, simulación, etc., de los costos, gastos y demás partidas objeto de glosa oficial, puesto que entre otros, la sanción estaba prevista en el evento de que el contribuyente solicitara costos, deducciones, pasivos, etc., en los que no hubiera incurrido efectivamente de los cuales derivara un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor²².

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

En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010, la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos, significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario²³.

Así mismo, mediante sentencia del 19 de agosto de 2010, la Sala señaló que generaba la sanción por inexactitud la conducta del contribuyente de incluir en la declaración, como deducciones, partidas frente a las cuales no se demostró su realidad y procedencia, que afectaron la base gravable y dieron lugar a un menor impuesto a cargo. En esa oportunidad advirtió que no era necesario que la Administración estableciera que los gastos fueron irreales, pues lo cierto era que fueron solicitados como deducción, sin demostrar su procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos²⁴.

Posteriormente, en el caso fallado en la sentencia del 14 de octubre de 2010, la Sala estableció que ni en sede administrativa ni judicial la sociedad demandante había logrado respaldar contablemente la existencia de un pasivo registrado en la cuenta PUC 2355, no obstante el requerimiento de la DIAN. Que en ese contexto, se concluía que, de conformidad con el artículo 647 del E.T., era procedente la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN, por haberse incluido en la declaración pasivos inexistentes²⁵.

²¹ Sentencias del 29 de agosto de 2002, exp. 12697, C. P. Dra. Ligia López Díaz, del 22 de febrero de 2007, exp. 15164, C. P. Dra. María Inés Ortiz y del 12 de mayo de 2010, exp. 16810. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²² Sentencias del 12 de octubre de 2001, exp. 12408, C. P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 25 de marzo de 2010, Exp. 16663 y del 29 de abril de 2010, exp. 16886, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

²³Exp. 16791. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²⁴ Exp. 16988, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo

²⁵Exp. 17042. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

La anterior posición jurisprudencial guarda correspondencia con la sentencia C-571 de 2010 por medio de la cual, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad de la expresión "datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados" contenida en el artículo 647 del Estatuto Tributario, sobre la cual señaló:

"Las expresiones 'falsos, equivocados, incompletos o desfigurados' no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera"²⁶.

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

Recientemente la Sala en sentencia de 24 de marzo de 2011²⁷, hizo las siguientes precisiones:

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

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

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

²⁶Sentencia C-571 del 14 de julio de 2010. M.P. María Victoria Calle Correa

²⁷ Sentencia 17152 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

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

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

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

En efecto, la Sala reitera que en materia tributaria se aplican los principios y garantías propios del derecho penal, pero de manera restrictiva, pues el Estado también debe procurar garantizar el interés general que se promueve con su imposición.

En este caso, no hubo ninguna actividad probatoria tendiente a demostrar la realidad y certeza de las partidas cuestionadas por la DIAN. En principio, no hubo ni siquiera una respuesta del contribuyente a los requerimientos efectuados por la Administración. Posteriormente, presentó con el recurso de reconsideración la relación de costos y deducciones declarados por el año gravable 1997, de los cuales, no sólo no se puede determinar su procedencia, sino que hayan sido reales o ciertos²⁸. Esta relación no tiene ninguna autoría ni está respaldada por contador o revisor fiscal.

En este sentido, la Sala comparte el criterio de la parte demandada cuando considera que ante la falta de demostración de los costos y deducciones declarados, da lugar a que se tenga como costos y deducciones inexistentes en la declaración tributaria, con los cuales se derivó un mayor saldo a favor para la sociedad que da lugar a la sanción por inexactitud."

²⁸ Folio 41 y ss. c. ppal.



Del recuento normativo y el antecedente jurisprudencial, la Sala considera que en la declaración tributaria se necesita que la partida sea real y verdadera y el contribuyente debe realizar una actividad probatoria que demuestre la existencia de dicha partida.

Ahora bien, precisado lo anterior se analizara el caso en concreto a efectos de determinar si los actos acusados se desvirtúan la presunción de legalidad que los ampara con los cargos propuestos.

5.8. Caso concreto.

En el sub iudice, para establecer si los cargos de nulidad propuestos están probados se estudiarán por efectos prácticos en tres (3) grupos y conjuntamente con la prueba debidamente aportada.

5.8.1. Cargos de Nulidad.

5.8.1.1. Grupo 1

"Cargo 1 Ausencia de un requerimiento especial expedido en debida forma por falta de personería de quien lo emitió en violación de lo establecido en el artículo 369 del Acuerdo Distrital No. 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena de Indias y del Artículo 688 del Estatuto Tributario Nacional."

"Cargo 4 Ilegalidad de la liquidación oficial de revisión por falta de competencia de quien lo profirió conforme a lo dispuesto en el artículo 370 del acuerdo No. 041 de 2006 y violación del artículo 691 del Estatuto Tributario."

La sociedad demandante considera violado el artículo 369 del Acuerdo No. 041 de 2006 y el artículo 688 del Estatuto Tributario, porque quien debió firmar el requerimiento especial fue el Secretario de Hacienda Distrital de la época y no el señor Rodrigo Arzuza Jiménez, atendiendo que no existe prueba del acto administrativo de la delegación o que este fuera publicado en el diario oficial o en la gaceta distrital, como requisito para que sea eficaz y oponible.

Explica que se rompe con el esquema tributario, donde una persona es quien adelanta la labor de fiscalización que culmina con el requerimiento especial y otros totalmente distinto es quien tiene la facultad de liquidación que le permite proferir la liquidación oficial, es decir, que a juicio del demandante, era el Secretario de Hacienda quien debía suscribir la resolución de revisión, y no el señor Rodrigo Arzuza Jiménez.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

Entra la Sala a estudiar este primer grupo de cargos y para una mejor comprensión se permite transcribir el artículo 684 del Estatuto Tributario, el cual señala:

"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."*

El mismo estatuto ha establecido la competencia de la actuación fiscalizadora, la cual le corresponde al jefe de la Unidad de Fiscalización

"ARTICULO 688. COMPETENCIA PARA LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA. Corresponde al Jefe de la unidad de fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones."



Teniendo en cuenta estas funciones de fiscalización de la Administración, el Decreto No. 093 de 27 de Enero de 2009²⁹ *"Por medio del cual se crean unos empleos en la Planta Global de Personal de la Alcaldía Mayor de Cartagena de Indias D.T. y C"*, ha establecido la competencia del Asesor (Fiscalización) Código 105 Grado 47 para ejercer las funciones consagradas en el artículo 688 del Estatuto Tributario, específicamente en el mencionado Decreto se faculta para *"6. Proferir los actos administrativos de su competencia (resoluciones, avisos persuasivos, emplazamientos, requerimientos especiales, liquidaciones oficiales, pliego de cargos y demás actuaciones resultantes del proceso de fiscalización. "*

Sobre el particular, la Sala considera que no le asiste razón al demandante, puesto que quien profiere el acto administrativo que impone la sanción tiene competencia, toda vez que el asesor de la oficina de Fiscalización de la División de Impuestos, dentro de sus funciones se encuentra la de expedir los actos administrativos de liquidaciones oficiales, luego entonces, la prueba del acto de delegación no es necesaria, atendiendo que quien suscribe el acto acusado tiene plena competencia para ello; luego no existe falta de competencia del funcionario al expedir los actos administrativos demandados como lo plantea el demandante.

Además la competencia del funcionario está determinada por el Decreto 093 de 2009, el cual le otorga la competencia para expedir actos administrativos destinados a cumplir con la función fiscalizadora de la entidad.

Así las cosas, al confrontarse la norma que se estima como violada con el contenido del acto demandado, se destaca que no se configura el cargo de nulidad propuesto, además que el debido proceso no se afectó, por el contrario la sociedad demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución No. 002 de 2011 y no menciona la falta de competencia de quien suscribe el acto, en consecuencia, no puede tenerse por desvirtuada la presunción de legalidad que lo ampara, por este grupo cargos.

5.8.1.2. Grupo 2

"Cargo 2. Ausencia de Requerimiento Especial expedido en debida forma por ausencia de sus elementos fundamentales en violación de lo establecido en

²⁹ Folios 900-902 del C. Ppal No. 2



el artículo 386 del Acuerdo 041 de 2006³⁰ y del artículo 703 del Estatuto Tributario Nacional³¹."

La Sala se permite revisar la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011, mediante el cual se expide liquidación de revisión y se impone sanción a la sociedad TUBOTEC S.A.S y la Resolución No. AMC-RES-000135-2012, por medio del cual se resuelve recurso de reconsideración, atendiendo que la sociedad demandante expresa en estos cargos de nulidad que la prueba aportada no fue valorada y una prueba que se decretó no fue practicada, además de indicar que solicitó una prórroga del término para allegar las pruebas y no fue tramitado.

En el acto acusado donde se resuelve el recurso de reconsideración, se relacionan las siguientes actuaciones³²:

- La oficina de Fiscalización de acuerdo a los hallazgos obtenidos en el cruce de información proveniente de la DIAN y la SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE CARTAGENA en su programa de inexacto, dio apertura a una investigación tributaria, profiriéndose auto de apertura No. 541 de 24 de agosto de 2009.
- Mediante Requerimiento Ordinario No. 557 de 24 de agosto de 2009 el Asesor de la oficina de Fiscalización de la División de Impuestos Distritales le solicitó una información al contribuyente.³³
- El contribuyente a través del oficio de fecha 27 de enero de 2010 contestó el requerimiento ordinario allegando la información solicitada. Dentro de la información aportada la sociedad demandante mediante Acta No. 49 y 103 notifica la fusión por absorción de TUBOTEC S.A.S a TUVINIL DE COLOMBIA S.A.³⁴

³⁰ "Acuerdo 041 de 2006. Artículo 386: OBLIGACIONES. – La Tesorería General Distrital tendrá las siguientes obligaciones: a) Llevar duplicado de todos los actos administrativos que se expidan. b) Mantener un sistema de información que refleje el estado de las obligaciones de los contribuyentes frente a la administración. c) Diseñar toda la documentación y formatos referentes a los impuestos que se encuentren bajo su responsabilidad. d) Mantener un archivo organizado de los expedientes relativo a los impuestos que estén bajo su control. e) Emitir circulares y conceptos explicativos referentes a los impuestos que estén bajo su control. f) Notificar los diferentes actos administrativos proferidos por la Administración Tributaria Distrital. g) Tramitar y resolver oportunamente los recursos, peticiones y derechos de petición."

³¹ "ARTICULO 703. EL REQUERIMIENTO ESPECIAL COMO REQUISITO PREVIO A LA LIQUIDACIÓN. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta."

³² Folios 23-32 C Ppal No. 1

³³ Folio 42-43 C. ppal No. 1

³⁴ Folios 38-40 Ibidem



- El Asesor de la oficina de Fiscalización de la División de Impuesto, expidió requerimiento especial No. 115-10 de 12 de abril de 2010, donde se le propone al contribuyente que modifique su liquidación privada No. 2008116531 de 16 de marzo de 2009 y se le dice que según el cruce de información realizado con la DIAN y la SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES debe adicionar sus ingresos y se rechaza en deducciones.³⁵
- Mediante código de registro No. EXT-AMC-10-0034056 de 30 de julio de 2010 la sociedad TUBOTEC S.A.S da respuesta al requerimiento especial.³⁶
- El 23 de agosto de 2010 la sociedad demandante complementa la respuesta al requerimiento especial³⁷
- Por medio de la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011, la demandada profiere liquidación de revisión, en la cual se sanciona a TUBOTEC S.A.S por presentar inexactitud en la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable de 2008, determinando un valor a pagar de \$244.462.000.00.³⁸
- El representante legal de la sociedad TUBOTEC S.A.S. con oficio radicado bajo el código de registro No. EXT-AMC-1100147735 de 25 de marzo de 2011 dentro de la oportunidad legal interpone recurso de reconsideración.³⁹
- La Resolución No. AMC-RES-00135-2012 resuelve el recurso de reconsideración confirmando la sanción por inexactitud en la declaración tributaria.⁴⁰

De las actuaciones anteriores, se destaca que debido al cruce de información entre la DIAN y la SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES la Administración encontró irregularidades en la declaración de impuesto de industria y comercio, que fueron puestas en conocimiento mediante requerimiento especial, donde se le dio la oportunidad al contribuyente para que ejerciera su derecho de defensa, pues con ese acto preparatorio el contribuyente se hace parte en el proceso y la demandada expone las razones y las pruebas en que se fundamenta para proponer la modificación de la liquidación privada; específicamente señala que:

"ADICIÓN DE INGRESOS. De conformidad con sus registro contables según el cruce de información realizado con (DIAN, SUPERSOCIEDADES, ETC)

³⁵ Folios 53-54 C ppal No. 1

³⁶ Folios 55-62 Ibidem y 208-222 Cuaderno de pruebas

³⁷ Folios 242-250 Cuaderno de pruebas

³⁸ Folios 74-76 Ibidem Folio 289-291 C de pruebas

³⁹ Folios 131-264 Ibidem Folios 477-484 C. de pruebas

⁴⁰ Folios 23-32 y 64-73 C Ppal No. 1



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

1. *Sus ingresos brutos por el periodo fiscal 2008 ascendieron a la suma de \$33.666.910.000 y en su declaración privada únicamente registro la suma de \$29.496.993.000, presentándose entonces una diferencia por valor de \$4.163.917.000, que debe ser adicionada a los ingresos brutos declarados, ya que no presenta justificación alguna mediante documentación que soporte tal diferencia.*

RECHAZO DE DEDUCCIONES. De acuerdo con la información suministrada de nuestra Base de Datos:

1. *Usted realiza deducciones en el renglón BC ingresos obtenidos por fuera del distrito por valor de \$7.901.139.000 de los cuales no presenta justificación o prueba. Además, teniendo en cuenta que su sede fabril, se encuentra en este Distrito, debe declarar la Totalidad de los ingresos en esta ciudad.*

2. *Usted realiza deducciones en el renglón BD deducciones, exenciones y actividades no sujetas por valor de \$4.632.887.000; de los cuales solo soporta la suma de \$74.597.000., faltando por soportar la suma de \$4.558.290.000, además debe presentar las copias de las declaraciones de exportación para poder tener en cuenta la totalidad de los respectivos descuentos realizados. De no tener los soportes solicitados, deben adicionar a la base gravable las deducciones e mención"*

En dicho requerimiento especial se le concedió el término de 3 meses para que el contribuyente presentara las pruebas y subsanara las omisiones encontradas. Al responder el requerimiento especial la sociedad demandante manifiesta que la diferencia corresponde a ingresos por diferencia en cambio y por reintegro de costos y gastos, soportándolo mediante certificado de revisor fiscal, además la venta de activos fijos la soportó con facturas de venta y con relación a la ingresos por fuera del Distrito de Cartagena, aportó declaraciones presentadas en Barranquilla, por haber cambiado la sede fabril de la empresa cuando se dio la absorción por parte del TUVINIL, toda vez que esta tiene su sede allá.

Frente al cargo número dos, la Sala establece que sí están en el requerimiento especial que obra a folio 172 a 175 del cuaderno de pruebas No. 1, las razones en la diferencia en los ingresos brutos para el periodo fiscal, como en las deducciones de conformidad con lo reportado en la DIAN y en la SUPER SOCIEDADES, a tal punto que se discute la declaración o liquidación del ICA por la sede fabril, tanto es así, que en el folio 208-222 del mismo cuaderno de pruebas No. 1, está la respuesta del requerimiento especial, y en el mismo, se hace una explicación de las razones de la diferencia, punto por punto, luego no puede haber, ausencia de los elementos fundamentos del artículo 386 del Acuerdo 0041 de 2 de diciembre de 2006, por esto el cargo no prospera.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

Aclara la Sala, que los demás argumentos frente a este tema planteadas en la contestación del requerimiento especial, no fueron elevados como cargos en la demanda, y si bien debe haber congruencia, entre este escrito, el recurso de reconsideración y los cargos de la demanda, eso no hace que el Juez Contencioso de manera oficiosa estudie argumentos que no fueron planteados en su sede, pues que sería un fallo *extra petita*.

"Cargo 3. Falsa motivación de la liquidación oficial lo que origina una nulidad a la luz del artículo 730 del Estatuto Tributario⁴¹ y ausencia de los requisitos señalados en el artículo 712 del Estatuto Tributario Nacional⁴² Aplicables por remisión del Artículo 389 del Acuerdo 041 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena⁴³."

Fundamenta este cargo en el hecho que en la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011 no se desvirtúa con argumentos legales las pruebas aportadas y se insiste en proferir la liquidación oficial y no se dicen cuáles son las cifras que se objetan y porque motivo las desconoce, solo en el cuadro comparativo se indica unos valores entre lo que declaró el contribuyente y lo que propone como modificación el Distrito de Cartagena.

Frente al tema de la Falsa motivación, sostiene la demandante que la Resolución No. 002 de 14 de enero de 2011, no tiene en cuenta el certificado del revisor fiscal, que contempla no solo la fecha y números de los

⁴¹ *"Artículo 730 Causales de Nulidad: Los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos, proferidos por la Administración Tributaria, son nulos:*

1 Cuando se practiquen por funcionario incompetente.

2 Cuando se omita el requerimiento especial previo a la liquidación de revisión o se pretermita el término señalado para la respuesta, conforme a lo previsto en la ley, en tributos que se determinan con base en declaraciones periódicas.

3 Cuando no se notifiquen dentro del término legal.

4 Cuando se omitan las bases gravables, el monto de los tributos o la explicación de las modificaciones efectuadas respecto de la declaración, o de los fundamentos del aforo.

5 Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.

6 Cuando adolezcan de otros vicios procedimentales, expresamente señalados por la ley como causal de nulidad."

⁴² *"ARTICULO 712. CONTENIDO DE LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. La liquidación de revisión, deberán contener: a. Fecha: en caso de no indicarse, se tendrá como tal la de su notificación. b. Período gravable a que corresponda. c. Nombre o razón social del contribuyente. d. Número de identificación tributaria. e. Bases de cuantificación del tributo. f. Monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente. g. Explicación sumaria de las modificaciones efectuadas, en lo concerniente a la declaración h. Firma o sello del control manual o automatizado."*

⁴³ *"ARTÍCULO 389. TÉRMINO Y CONTENIDO DE LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. – El término y contenido de la liquidación de revisión se regula por lo señalado en los artículos 710 y 712 del Estatuto Tributario Nacional."*



comprobantes de cada operación; por lo que a su juicio, en el acto acusado no se explica de manera concreta la razón de las cifras que se objetan y porque motivo lo hacen. Al revisar los folios 182 a 188 del expediente administrativo, efectivamente existe una certificación de la señora CARMENZA BLANCO MEJÍA como revisor fiscal de TUBOTEC S.A.S y unas declaraciones de exportación junto con unos anexos, de las exportaciones y unos cuadros de recuperación de provisión de costos y gastos de ejercicios anteriores al año 2008 y la diferencia causada en cambio, por reimpresión de activos de pasivos en moneda extranjera; sobre esta certificación del revisor fiscal, la Sala no discute el contenido del mismo, el cual es que la información que se presenta como anexo a la respuesta del requerimiento especial se encuentra registrada en los libros, pero eso no es suficiente, ni es una limitante para que la administración pueda controvertir dicha información.

En el acto acusado la demandada aclara que: "... al contribuyente que para la diferencia en cambio el contribuyente debe aportar los movimientos contables donde se vean reflejadas estas cifras, y en cuanto a los reintegro de costos y gastos no fueron soportados en debida forma por lo tanto no se tiene la certeza o veracidad para ser descontados del impuesto de industria y comercio, por lo tanto no se le tendrán en cuenta como deducción."

Frente al tema del certificado del revisor, nuestro máximo Tribunal Constitucional ha explicado en sentencia T-525/14⁴⁴:

"Para arribar a esa conclusión, dicha autoridad judicial se sustentó en su propia jurisprudencia, extractando los siguientes fragmentos, por considerarlos pertinentes:

"Para que las certificaciones del contador público o del revisor fiscal se consideren pruebas suficientes, deben permitir llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, sujetándose a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad. Deben expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales; si los libros se encuentran registrado en la cámara de comercio; si las operaciones están respaldadas por comprobantes internos y externos, y si reflejan la situación financiera del ente económico"⁴⁵.

*"Si bien es cierto, conforme al artículo 777 del estatuto tributario **'Cuando se trate de presentar en las oficinas de la administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los***

⁴⁴Corte Constitucional Referencia: expediente T-2.918.490 Demandante: Aliansalud EPS, antes Colmédica EPS Demandado: Consejo de Estado, Sección Cuarta Magistrado Ponente: GABRIEL EDUARDO MENDOZA MARTELO, 4 de agosto de 2014.

⁴⁵Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia 16015, del 25 de septiembre de 2008, C.P. Ligia López Díaz.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

contadores y revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes' las mismas tal como lo ha dicho en forma reiterada la jurisprudencia de la Sección⁴⁶, debe contener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que pretenden demostrarse, para que la misma pueda tener la eficacia y suficiencia probatoria.

La **'prueba suficiente'** que le otorga la norma tributaria no puede limitarse a simples afirmaciones sobre las operaciones de orden interno y externo de que da cuenta un contador o revisor fiscal, ya que en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registradas las afirmaciones vertidas en sus afirmaciones.

La fe pública predicable de un contador público no se ve restringida o anulada por la exigencia que en materia tributaria deben presentar sus certificaciones, sino por el contrario comprueba en debida forma la veracidad de sus afirmaciones, permitiendo que las autoridades administrativas y jurisdiccionales puedan darle la eficacia, pertinencia y suficiencia que se requiere al momento de evaluar la confiabilidad, razonabilidad y credibilidad de la contabilidad del contribuyente, responsable o agente retenedor. **La suficiencia que pregona el artículo 777 del estatuto tributario, no puede llegar al extremo de contener simples afirmaciones o enunciaciones, carentes de respaldo documental y/o contable"**

En el mismo sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado⁴⁷, sobre el certificado del revisor fiscal, indicando lo siguiente:

"4.4. En síntesis, los certificados del revisor fiscal son pruebas susceptibles de apreciarse, pues se fundan en los libros de contabilidad del contribuyente e indican cada uno de los folios del libro diario mayor del cual fue tomado cada hecho económico certificado, sí tiene la fuerza probatoria que se requiere en este caso para demostrar que los rendimientos registrados en las cuentas "4125" (inversiones) y "826105" (rendimientos) no provienen de la sección de ahorros, comoquiera que lo que el banco percibió en los bimestres 3 a 6 de 2009 por captación, no fue invertido, sino destinado a financiar la cartera de créditos, y recursos del Banco de la República. En consecuencia, esos valores (los de la sección de ahorros), al no producir

⁴⁶Ver entre otras las siguientes sentencias: expediente 8725 del 30 de abril de 1998, C. P. Delio Gómez Leyva; expediente 9099 del 27 de noviembre de 1998, C.P. Julio Enrique Correa Restrepo; expediente 9387 del 15 de octubre de 1999, C.P. Delio Gómez Leyva; expediente 12951 del 20 de marzo de 2003, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; expediente 13681 del 1º de abril de 2004, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

⁴⁷CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA, Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, 16 de noviembre de 2016. Radicación número: 25000-23-27-000-2012-00608-01(20407)



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

rendimientos, no estaban gravados con el impuesto de Industria y Comercio; luego, los mayores valores que la Administración liquidó por dicho concepto en el acto acusado, carecen de fundamento."

Ésta Corporación considera que en el presente caso no es posible aceptar los costos de ventas solicitados por la demandante, toda vez que no existe prueba que permita determinarlos, en tanto el contribuyente no presentó los libros de contabilidad sino un listado de los costos⁴⁸, y no se presentaron la declaración de renta y los comprobantes que lo soportaran, los certificados emitidos por el representante legal y el revisor fiscal, por esa razón le solicitan que presente los soportes como la declaración de renta completa del año 2008.

Así las cosas, teniendo en cuenta que en el acto acusado Resolución No. AMC-RES-000135-2012,⁴⁹ "Por medio de la cual se resuelve un Recurso de Reconsideración" se indica desde el folio 26 del cuaderno de pruebas, el artículo 788 del Estatuto Tributario, donde le requerían los soportes necesarios, lo enviaron por fuera del tiempo y de manera parcial, eso es lo que genera parte de la sanción impuesta; luego entonces, si existe razón y en la demanda tenía que demostrarse que esta no eran valederas, lo cual está totalmente ausente en los cargos planteados, dicho en otras palabras, porque la explicación entregada al Distrito de Cartagena era válida y los soportes de las mismas también lo son y así demostrar en donde consistió la falsa motivación derivada de la falta de un estudio adecuado de las pruebas presentadas.

"Cargo 5. Indevida aplicación de lo dispuesto en el inciso final del artículo 647 del Estatuto Tributario⁵⁰."

Sustenta dicho cargo en que está demostrado con las pruebas aportadas que la sociedad demandante las cifras incluidas en la declaración de industria y comercio son reales y por tanto, no puede pretenderse aplicar una sanción del 160% cuando los hechos económicos reflejados en la declaración son reales; además, el Distrito de Cartagena no ha probado que la información que figura en la contabilidad sea falsa y por tal razón sin estudiar y evaluar los documentos, decide sancionar.

Sobre este punto en el acto acusado, donde se resuelve el recurso de reconsideración, la administración explica que no se aportaron los soportes necesarios para probar los descuentos o beneficios que alegó el contribuyente, que se hizo un requerimiento ordinario al contribuyente y no se suministró la información dentro de la oportunidad debida, es decir, para el

⁴⁸ Folios 185-188 Cuaderno de pruebas

⁴⁹ Folio 26 y ss

⁵⁰ Ver norma en el marco normativo de esta sentencia en el acápite 5.7.1.



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
SALA DE DECISIÓN No. 002
SENTENCIA No. 010/2017

SIGCMA

caso puntal del requerimiento ordinario debía acompañar la información hasta el 16 de noviembre de 2009 y lo hizo el 27 de enero de 2010, es decir, que no cumplió con la orden impartida y se allegaron los soportes por fuera de tiempo, concluyendo la administración Distrital que dentro del acervo probatorio no existió la participación activa del contribuyente, para desvirtuar conforme a la ley el requerimiento especial y la liquidación de inexactitud, fundado en el hecho de que no presentó dentro del término otorgado en el requerimiento ordinario las explicaciones solicitadas.

En consecuencia, tampoco está llamado a prosperar.

"Cargo 6. Violación al derecho de defensa y del debido proceso del artículo 683 del Estatuto Tributario y del artículo sexto de la Constitución Política"

Considera violado el derecho de defensa porque no se tuvieron en cuenta las pruebas aportadas con la respuesta al requerimiento y con el recurso de reconsideración, además no se practicó una prueba debidamente decretada por el Secretario de Hacienda que consistía en una inspección tributaria y contable.

Sobre este cargo nos remitimos a lo expuesto en los dos anteriores, por su similitud.

"Cargo 7. Violación de los artículos 742, 743, 744 y 745 del Estatuto Tributario y del Artículo 405 del acuerdo 41 de 2006 del Concejo Distrital de Cartagena"

La sociedad demandante apoya este cargo en que los medios de prueba aportados son idóneos a la luz del artículo 743 del Estatuto Tributario y conforme lo dispone el artículo 744 Ibidem, toda vez que la prueba se allegó en el momento oportuno, pero no fue evaluada y controvertida con juicio y ponderación.

Ahora bien, de otro lado pero dentro del mismo contexto, apoyados en la Jurisprudencia transcrita en el acápite denominado antecedentes jurisprudenciales, ésta Judicatura, considera en cuanto a la carga de la prueba, que los hechos consignados en las declaraciones tributarias, de conformidad con el artículo 746 del Estatuto Tributario, gozan de presunción de veracidad, pero las declaraciones tributarias pueden ser cuestionadas por la Administración con la solicitud de un requerimiento especial, caso en el cual la carga de la prueba se invierte a cargo del contribuyente, a quién le corresponde demostrar la realidad de los datos registrados en la liquidación privada.



En este caso, la demandada cuestionó los costos declarados por el contribuyente; por tanto, le correspondía a éste demostrar la veracidad de los datos registrados. Así mismo, para la procedencia de los costos, el artículo 771 del Estatuto Tributario establece una comprobación especial, que consiste en que esas erogaciones deben estar soportadas en la factura respectiva o en un documento equivalente y en la Resolución No. 002 de 2011, se indica que el reintegro de los costos y gastos no fueron soportados y por ello no se tuvo en cuenta como deducción, es decir, que existe, una valoración de la prueba allegada y una motivación de la negativa de la deducción.

En el acto acusado (Res. 002/11) se indica que en el caso de venta de activos fijos se debe tener en cuenta que el contribuyente debía demostrar la calidad de propietario, mediante factura de compra, escritura pública y certificados de libertad y tradición, dependiendo del activo para que pueda ser aceptado como deducción.

Igualmente el artículo 618 del Estatuto Tributario establece la obligación, a cargo de los adquirentes de bienes corporales muebles o servicios, de exigir facturas o documentos equivalentes y de exhibirlas cuando la oficina de fiscalización las exija. Y, el artículo 616 precisa los casos en los cuales no se requiere la expedición de la factura, por lo que debe entenderse que en los casos no contemplados en esa norma, le corresponde al contribuyente aportar la factura respectiva, así las cosas, teniendo en cuenta que la Administración cuestionó el costo de ventas de activos fijos declarado, le correspondía al contribuyente demostrar que las erogaciones llevadas por ese concepto eran reales, porque tratándose de costos la ley determinó un soporte especial, sin el cual no pueden ser reconocidos fiscalmente.

Cargo .8 Violación del artículo 68 del Estatuto Tributario⁵¹.

Resalta que no existe ninguna evidencia que permita a la Secretaría de Hacienda Distrital rechazar las sumas solicitadas como excluidas del impuesto y por el contrario, con base en los documentos aportados con ocasión de la respuesta al requerimiento especial y al recurso de reconsideración se probó

⁵¹ "ARTICULO 68. COSTO FISCAL DE ACTIVOS. Artículo adicionado por el artículo 3 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del año gravable 2007, la determinación del costo fiscal de los activos que hayan sido objeto de ajustes por inflación, se realizará con base en el costo ajustado de dichos activos a 31 de diciembre de 2006. Cuando se trate de bienes depreciables, agotables o amortizables, la deducción o el costo por depreciación, agotamiento o amortización, se determinará sobre el costo del bien, sin incluir los ajustes a que se refieren los artículos 70, 72 y 90-2 de este Estatuto, el artículo 65 de la Ley 75 de 1986, el artículo 16 de la Ley 49 de 1990, ni los ajustes por inflación sobre dichas partidas, ni los ajustes por inflación a los mayores valores fiscales originados en diferencias entre el costo fiscal de los inmuebles y el avalúo catastral cuando este hubiere sido tomado como valor patrimonial a 31 de diciembre de 1991."



que carecía de sentido el rechazo. Además que tampoco se valoró la prueba respecto de los ingresos por cuanto se aduce que se encontraron unas ventas no declaradas, lo cual no resulta cierto como se demostró con ocasión del recurso contra la liquidación oficial.

La Sala observa que en la Resolución No. AMC-RES 00135-2012 la demandada resolvió el recurso de reconsideración y dentro de sus consideraciones expuso que la sociedad TUBOTEC S.A. incumplió con la carga probatoria, atendiendo que no envió la información solicitada y no presentó los libros de contabilidad, lo que constituye un indicio en contra del contribuyente conforme lo señala el artículo 781 del Estatuto Tributario; igualmente se destaca que en el requerimiento ordinario se le concedieron 15 días a la sociedad demandante para que presentara la documentación y estando vencido el término otorgado, solicitó⁵² el aplazamiento para contestar dicho requerimiento, es decir, que no se podía aplazar porque el ya este término había pasado.

De todo lo anterior y apoyados en la sentencia arriba transcrita ésta Corporación concluye que la sociedad demandante incumplió la carga de la prueba, es decir, que no demuestra el supuesto de hecho con que fundamenta éste grupo de cargos de nulidad; en efecto, a juicio de la Sala, para que una partida declarada se tenga como real y verdadera, como regla general, debe probarse la realización de la misma, que existe, que fue efectuada, es decir, requiere de una actividad probatoria suficiente y adecuada sobre la existencia de esos hechos que originan la partida, en consecuencia, no se desvirtúa la presunción de legalidad de los actos acusados.

6.8.1.3 Grupo 3

"Cargo 9. Falta de base gravable e inexistencia de la obligación de pagar el impuesto de industria y comercio en la ciudad de Cartagena por violación en el artículo 98 del Acuerdo 041 de 2006 de lo establecido en el Artículo 33 de la Ley 14 de 1983 compilado en el Artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, excepción de ilegalidad de la norma que establece la base gravable que pretende imponer el Distrito de Cartagena."

Por último señala que de la comparación de los dos textos surge que la base gravable del impuesto de Industria y Comercio en Cartagena no está señalada conforme a la disposición superior, lo cual conduce a que se pueda plantear respecto de la misma la excepción de ilegalidad y a pedir que se restablezca el patrimonio económico y se ordene la devolución de las sumas de dineros pagadas por ese impuesto para el año gravable en discusión.

⁵² Folio 41 C Ppal No. 1



Se resalta que la sociedad demandante no hizo alusión en la vía gubernativa a los argumentos que ahora plantea en esta instancia judicial, toda vez que los elucubraciones de TUBOTEC S.A.S. se ciñen en debatir la prueba, con el objeto de demostrar el reintegro de costos y gastos, diferencia a ingresos por diferencia de cambio, por tanto, se declara probada la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa, por ser un hecho nuevo que no fue puesto en conocimiento de la demandada en sede administrativa, lo que impide que ésta Corporación, se pronuncie de fondo sobre el mismo. Adicionalmente, tampoco dijo en que consiste esa violación.

VI.- CONCLUSIÓN

En este orden de ideas, la respuesta al interrogante que se planteó *ab initio* será negativo puesto que el artículo 647 del Estatuto Tributario sanciona el hecho de que en las declaraciones tributarias se omitan ingresos, se incluyan costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, que ocasionen un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor, teniendo en cuenta que la sociedad demandante no cumplió con la carga probatoria, se debe mantener la sanción por inexactitud en la declaración del impuesto de industria y comercio impuesta en los actos demandados.

Por lo tanto, esta Corporación apoyada en la sentencia del Consejo de Estado que ha tenido por criterio que la falta de prueba sobre la realidad y procedencia de las partidas declaradas no es motivo para no aplicar la sanción por inexactitud, se denegaran las pretensiones de la demanda.

VII.- COSTAS

Toda vez que no se evidencia temeridad, ni mala fe de las partes, la Sala se abstendrá de condenar en costas de conformidad con lo reglado en el artículo 171 del C.C.A., modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998.

VIII.- DECISIÓN

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Bolívar, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,



RESUELVE

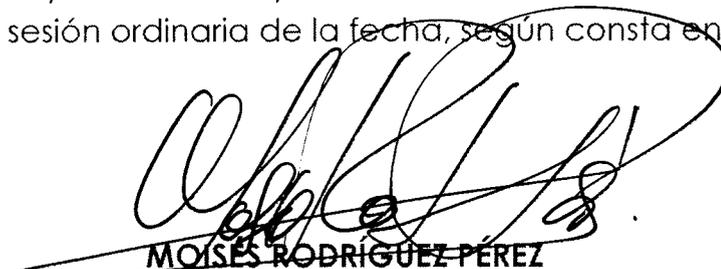
PRIMERO: DENEGAR las pretensiones de la demanda instaurada por la sociedad TUBOTEC S.A.S. , contra el DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

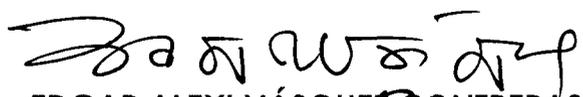
SEGUNDO: SIN COSTAS en esta instancia.

TERCERO: Si esta providencia no fuere apelada, una vez en firme, **ARCHÍVESE** el expediente previas las anotaciones de ley en los libros y sistemas de radicación.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Constancia: El proyecto de esta providencia fue considerado y aprobado por la Sala, en sesión ordinaria de la fecha, según consta en acta No. 19


MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ
Magistrado Ponente


EDGAR ALEXI VÁSQUEZ CONTRERAS
Magistrado


LUÍS MIGUEL VILLALOBOS ALVAREZ
Magistrado

