

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
TRASLADO CONTESTACIÓN - EXCEPCIONES
(Artículos 175 y 201A CPACA – Art. 51 LEY 2080 DE 2021)

SIGCMA

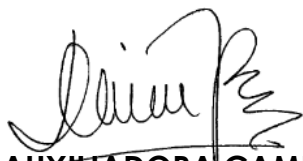
Cartagena de Indias D. T. y C., 25 de octubre 2023.

Medio de control	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicado	13001-23-33-000-2020-00753-00
Demandante	YARA COLOMBIA S.A.
Demandado	NACIÓN – UAE DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN
Magistrado Ponente	MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ

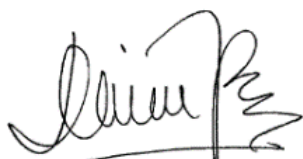
EN LA FECHA SE CORRE TRASLADO POR EL TÉRMINO LEGAL DE TRES (03) DÍAS A LAS PARTES DE LA CONTESTACIÓN DE DEMANDA FORMULADA POR EL APODERADO JUDICIAL DE LA DIAN, MEDIANTE MEMORIAL DE FECHA 05 DE SEPTIEMBRE DE 2023 (*Exp. Digital - 17ContestacionDemanda*).

(VER ANEXOS)

EMPIEZA EL TRASLADO: 26 DE OCTUBRE DE 2023, A LAS 8:00 A.M.


DENISE AUXILIADORA CAMPO PÉREZ
SECRETARIA GENERAL

VENCE EL TRASLADO: 30 DE OCTUBRE DE 2023, A LAS 5:00 P.M.


DENISE AUXILIADORA CAMPO PÉREZ
SECRETARIA GENERAL

Centro Avenida Venezuela, Calle 33 No. 8-25 Edificio Nacional - Primer Piso
E-Mail: desta06bol@notificacionesrj.gov.co.
Teléfono: 6642718

Notificaciones Despacho 06 Tribunal Administrativo - Bolivar - Cartagena

De: Lindbergh Efren Plaza Marrugo <lplazam@dian.gov.co>
Enviado el: martes, 05 de septiembre de 2023 5:00 p.m.
Para: Notificaciones Despacho 06 Tribunal Administrativo - Bolivar - Cartagena
CC: juan.debedout@phrlegal.com
Asunto: RV: TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR.M.P. MOISES RODRIGUEZ PEREZ.13001-23-33-000-2020-00753-00.Demandante: YARA. Demandado: UAE - DIAN. Asunto: Contestación de demanda.
Datos adjuntos: CONTESTACIÓN DEMANDA YARA RENTA 2015 (1).pdf; PODER YARA COLOMBIA S.A. 202000753_.pdf

Cartagena de Indias, D.T y C, septiembre 5 de 2023

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
M.P. MOISES RODRIGUEZ PEREZ
E. S. D.

RADICADO	13001-23-33-000-2020-00753-00
ACTUACIÓN	CONTESTACIÓN DE DEMANDA
DEMANDANTE	YARA COLOMBIA S.A.
DEMANDADA	U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-
MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
CUANTIA	\$17.397.757.000.
CONCEPTO	RENTA - 2015

Cordial saludo,

Por medio de la presente, se remite para su conocimiento contestación de demanda del proceso de referencia. Se anexa link de descarga del exp administrativo y las pruebas correspondientes. En caso de existir algún inconveniente, solicito se le informe al suscrito por correo electrónico o al cell: 3218960968.

 [YARA COLOMBIA S.A. -2020-00753-00](#)

Respetuosamente,

Lindbergh Plaza Marrugo
División Jurídica
Dirección Seccional de Impuestos
DIAN - Cartagena

“La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN está comprometida con el Tratamiento legal, lícito, confidencial y seguro de sus datos personales. Consulte la Política de Tratamiento de Datos Personales en: www.dian.gov.co., donde puede conocer sus derechos constitucionales y legales, así como la forma de ejercerlos. Atenderemos todas las observaciones, consultas o reclamos en los canales de PQRS habilitados, contenidos en la Política de Tratamiento de Información de la DIAN. Si no desea recibir más comunicaciones por favor eleve su solicitud en los citados canales”

Cartagena de Indias, D.T y C, septiembre 5 de 2023

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR

M.P. JOSE RAFAEL GUERRERO LEAL

E. S. D.

RADICADO	13001-23-33-000-2020-00753-00
ACTUACIÓN	CONTESTACIÓN DE DEMANDA
DEMANDANTE	YARA COLOMBIA S.A.
DEMANDADA	U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN-
MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
CUANTIA	\$17.397.757.000.
CONCEPTO	RENTA - 2015

LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO mayor y vecino de esta ciudad, identificado con C.C. **1044929098** de Arjona Bol. con Tarjeta Profesional No. **291.924** del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en calidad de apoderado especial de la entidad demandada, según poder conferido por la Doctora MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA en su condición de Directora Seccional de Impuestos de Cartagena de la UAE. DIAN, por medio del presente escrito, acudo ante su despacho, con el fin de presentar CONTESTACIÓN DE DEMANDA instaurada a través de apoderado judicial, por la sociedad de la referencia.

1. Identificación del demandado y oportunidad:

1.1.- La Entidad Demandada.

De acuerdo con la demanda, la acción se dirige contra la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Es preciso indicar que según el artículo 2 del Decreto 1071 de 26 de junio 1999 en concordancia con el Decreto 4048 de 2008 y Decreto 1742 de 2020, la entidad se encuentra representada por su Director General, quien delegó de acuerdo con la Resolución 204 de 23 de octubre de 2014, en los Directores Seccionales la facultad de otorgar poder para representar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en los procesos en que sea demandada, tal como sucedió en el presente evento.

El director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es el doctor LUIS CARLOS REYES HERNÁNDEZ, domiciliado en la Carrera 7ª 6-45 Piso 6, de la ciudad de Bogotá D.C.

La delegada del Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, es la doctora MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA, Directora Seccional de Impuestos de Cartagena, domiciliada en el Barrio Manga Avda. Tercera No.25-04 Edificio de la DIAN de la ciudad de Cartagena.

El suscrito es el apoderado judicial de la demandada de acuerdo con el poder adjunto, domiciliado en el Barrio Manga Avda. Tercera No.25-04 Edificio de la DIAN de la ciudad de Cartagena.

1.2.- Oportunidad

La contestación de demanda de referencia fue notificada al buzón electrónico de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN el 18 de julio de 2023, por lo cual la presentación de la contestación de la demanda es oportuna.

2. Sobre las pretensiones y los hechos de la demanda

2.1. Sobre las pretensiones

Conforme a las consideraciones de orden fáctico y jurídico que se expondrán en la presente contestación, en forma respetuosa manifiesto a esta sala de decisión, que me opongo a las pretensiones principales y subsidiarias formuladas en el escrito de la demanda, dirigidas a que su despacho declare la nulidad total o parcial de los siguientes actos administrativos:

- Liquidación Oficial de Revisión No. 062412019000019 del 29 de marzo de 2020 -en adelante liquidación oficial de revisión-, proferido por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, mediante la cual se modificó la declaración privada de impuesto sobre la renta del año gravable 2015, por la sociedad YARA COLOMBIA S.A., identificada con el NIT 860.006.333-5.

- Resolución No 2196 del 26 de marzo de 2020, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídicas de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración, interpuesto contra la liquidación oficial de revisión.

Lo anterior, teniendo demostrado que los actos administrativos fueron expedidos conformes a las normas superiores en que debían fundarse, como se demostrara en esta contestación.

En lo atinente al restablecimiento del derecho, también me opongo por cuanto los actos administrativos fueron expedidos de conformidad con lo dispuesto en la ley tributaria.

Los actos administrativos demandados se ajustan a derecho por las siguientes conclusiones:

Mediante Requerimiento Especial No 062382018000011 que obra a folios 1760-1788, la DIAN dio a conocer a la demandante todas las propuestas de modificaciones, las

explicaciones y las razones en que se sustentaban, como también, el valor de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, que se pretendían adicionar a la liquidación privada presentada por el contribuyente, conforme lo establece el artículo 703 y 704 del ET.

El hecho que en el requerimiento especial se haya mencionado la declaración inicial y no la corrección, es un error intranscendente que no vulnera el derecho de defensa de la sociedad “Yara”, pues, los conceptos que se modificaron en la liquidación oficial de revisión fueron los mismos contenidos en la declaración inicial impuesto de renta 2015.

La DIAN no vulneró el principio de *no reformatio in pejus*, ya que, con el fallo no agravó la situación jurídica de la demandante ni se falló más allá ni fuera de lo indicado en la liquidación oficial de revisión. El rechazo de los pasivos giro en torno a que no existía la prueba idónea de estos, pues los contratos de mutuos aportados no constituían prueba suficiente en razón a que, quien los suscribió no se encontraba facultado para suscribir los contratos de mutuo.

Los contratos de mutuo aportados por “Yara” no son pruebas suficientes para demostrar los pasivos, debido a que, los contratos fueron suscritos por el representante legal de la sociedad por fuera de los límites establecidos en la sociedad en sus estatutos. Por tanto, dichos documentos no tienen validez y por consiguiente no tienen la eficacia probatoria para demostrar los pasivos.

Tanto en la liquidación oficial de revisión como en el recurso de reconsideración se motivó el rechazo de los intereses generados por las deudas con Yara International y con OFD Comercial S.A.S. y la deducibilidad de la pérdida originada por el ajuste de la diferencia en cambio de las obligaciones pactadas en moneda extranjera con Yara International. Como se demuestra en la liquidación oficial de revisión, como también en el punto **K** y **L** de la resolución de recurso de reconsideración.

La DIAN demostró la inexistencia de los pasivos originados en el contrato de mutuo firmado con Yara Internacional ASA y, si la diferencia en cambio surgió de estos pasivos inexistente, la demandante no podía deducirse del impuesto de renta la supuesta pérdida originada por la diferencia en cambio.

El gasto por la suma de \$12.900.000.000., no cumple con los requisitos señalados en el artículo 107 del ET, pues tal y como se demostró, analizado con criterio comercial, esta expensa no era necesaria para que el contribuyente continuara ejerciendo su actividad productora de renta y, con relación al nexo de causalidad dichos gastos no tienen un injerencia con la actividad productora de la contribuyente, ya que, si no se hubiese efectuado dichos pagos la renta del contribuyente no se hubiese afectado.

De la motivación de la liquidación oficial de revisión y el recurso de reconsideración se puede determinar que dichos actos administrativos se expidieron con fundamento en el material probatorio allegado al proceso. Igualmente, se observa en los actos administrativos que se

realizó una valoración conjunta de las pruebas y se le dio su alcance probatorio conforme a una sana crítica. Lo anterior, conllevó a determinar que no era procedente la deducibilidad de la suma de \$12.900.000.000., que fueron cancelados a DIABONOS y COOSURTIAGRO, respetándose de esa forma el artículo 742 y 743 del ET.

La DIAN demostró plenamente la improcedencia de las deducciones por valor de \$1.368.271.000. en relación con los pagos realizados a Ere De Repuestos S.A.S, como quiera que, verificadas las facturas No. 44, 47, 59, 54, 55 y 57 por gastos por material de publicidad, servicios de eventos, auditorias, gastos administrativos y obras civiles no cumplen con los requisitos del artículo 107 del ET.

La DIAN demostró plenamente la improcedencia de las deducciones por valor de \$2.218.153.346 y 3.453.800.431, como quiera que, YARA INTERNACIONAL ASA contrato los servicios de ACCENTURE en el 2014 que fueron prestado en las diferentes sucursales en el año 2015; pero no fue la contribuyente quien intervino y por lo tanto no es la llamada a registrar el gasto. Igualmente, está demostrado que los servicios prestados por HEWLETT PACKARD correspondiente a expensas de mantenimiento adquisición de máquinas, equipos de oficina y programas de computador fueron contratados por la casa matriz YARA INTERNACIONAL ASA, los cuales no cumplen con los requisitos del artículo 107 del ET.

La Carta de Crédito que contiene la garantía por valor de \$544.857.743, de YARA INTERNACIONAL ASA, no demuestra por sí solo en que consistieron los servicios prestados por esta última y si realmente se prestaron. No lográndose establecer los requisitos de causalidad y necesidad con la actividad productora de renta.

“Yara” no demuestra que los pagos realizados a Servincluidos Ltda, Hotel Estelar S.A. y por Global Operadores de Hoteles S.A., por valor de \$516.619.562 correspondían a actividades relacionado con la empresa, para de esa forma determinar la procedencia de los requisitos del artículo 107 del ET.

“Yara” incurrió en el hecho sancionable para dar aplicación a la sanción del artículo 647-1 del ET, cual es, ***“haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas”***.

No se configura la diferencia de criterio como eximente de responsabilidad de la sanción establecida en el artículo 647-1 del ET. Puesto que, las modificaciones realizadas a la liquidación oficial de renta creen presentada por “Yara”, no se concretó sobre la interpretación y aplicación del derecho aplicable, sino sobre cuestiones fácticas no demostradas por la demandante.

La DIAN aplico de manera correcta lo dispuesto en el artículo 658-1 del ET, ya que los fundamentos jurídicos y las pruebas permiten determinar que el señor Ramiro Ensuncho

Barcenas en calidad de representante legal de la sociedad “Yara” registros pasivos y deducciones inexistentes en la declaración de renta de la sociedad en el año gravable 2015.

2.2. Sobre los hechos de la demanda

2.2.1. El hecho 1 es cierto.

2.2.2. El hecho 2 es cierto.

2.2.3. El hecho 3 es cierto.

2.2.4. El hecho 4 es cierto.

2.2.5. El hecho 5 es cierto.

2.2.6. El hecho 6 es cierto.

2.2.7. El hecho 7 es cierto.

2.2.8. El hecho 8 es cierto.

2.2.9. El hecho 9 es cierto.

2.2.10. El hecho 10 es cierto.

2.2.11. El hecho 11 es cierto.

2.2.12. El hecho 12 es cierto.

2.2.13. El hecho 13 es cierto.

2.2.14. El hecho 14 es cierto.

2.2.15. El hecho 15 es cierto.

2.2.16. El hecho 16 es cierto.

2.2.17. El hecho 17 es cierto.

2.2.18. El hecho 18 es cierto.

2.2.19. El hecho 19 es cierto.

2.2.20. El hecho 20 es cierto.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

2.2.21. El hecho 21 es cierto.

2.2.22. El hecho 22 es cierto.

2.2.23. El hecho 23 es cierto.

2.2.24. El hecho 24 es cierto.

2.2.25. El hecho 25 es cierto.

2.2.26. El hecho 26 es cierto.

2.2.27. El hecho 27 es cierto.

2.2.28. El hecho 28 es cierto

2.2.29. El hecho 29 es cierto

2.2.30. El hecho 30 es cierto

2.2.31. El hecho 31 es cierto

2.2.32. El hecho 32 es cierto

2.2.33. El hecho 33 es cierto

2.2.34. El hecho 34 es cierto

2.2.35. El hecho 35 es cierto

2.2.36. El hecho 36 es cierto.

2.2.37. El hecho 37 es cierto.

2.2.38. El hecho 38 es parcialmente cierto, es cierto la presentación del recurso de reconsideración, sin embargo, lo otro son argumentos del actor lo cual no debe ser valorado en este acápite.

2.2.39. El hecho 39 es cierto.

2.2.40. El hecho 40 es cierto

2.2.41. El hecho 41 es cierto.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

- 2.2.42. El hecho 42 no es cierto. La notificación por edicto realizada por la UAE – DIAN cumplió con lo dispuesto por las normas de notificación pertinentes en el proceso.
- 2.2.43. El hecho 43 es parcialmente cierto, es cierto que la sociedad demandante presentó petición de copias del proceso, sin embargo, la notificación fue realizada conforme a lo dispone la norma.
- 2.2.44. El hecho 44 es parcialmente cierto. Es cierto que la UAE DIAN le entrega a la sociedad demandante copia del expediente, sin embargo, los señalamientos contra el edicto no son ciertos, contrario a ello, se observa dicha notificación en el expediente administrativo adjunto con la contestación.
- 2.2.45. El hecho 45 no es cierto. La notificación realizada por parte de la sociedad no fue por conducta concluyente en la medida que la entidad sí notificó a la demandante en debida forma.

3. FUNDAMENTOS DE DERECHOS QUE SOPORTAN LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS PROFERIDOS POR LA DIAN

3.1. Metodología.

Con el fin de dar contestación a los argumentos endilgados contra los actos demandados, se planteará en cada caso la tesis de defensa de la DIAN para luego realizar las conclusiones.

3.2. LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN NO 900.004 DEL 30 DE SEPTIEMBRE DE 2019, SE PROFIRIÓ CONFORME AL ARTÍCULO 703 DEL ET, YA QUE, LA DIAN ENVIÓ AL CONTRIBUYENTE EL REQUERIMIENTO ESPECIAL QUE CONTENÍA TODO LOS PUNTOS Y EXPLICACIONES QUE SE PROPONÍA MODIFICAR SOBRE EL IMPUESTO RENTA DEL AÑO 2015.

El problema jurídico se contrae en establecer *¿si la DIAN omitió proferir requerimiento especial de forma previa a la liquidación oficial, al referirse el requerimiento especial a una declaración inexistente?*

La sociedad “Yara” esgrime la nulidad de la liquidación oficial de revisión, ya que, en su sentir, la DIAN omitió proferir requerimiento especial de forma previa a la liquidación oficial, pues el requerimiento especial se refirió a una declaración inexistente.

La tesis que defenderá la DIAN es que, mediante Requerimiento Especial No 062382018000011 que obra a folios 1760-1788, la DIAN dio a conocer a la demandante todas las propuestas de modificación, las explicaciones y las razones en que se sustentaban, como también, el valor de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, que se

pretendían adicionar a la liquidación privada presentada por el contribuyente, conforme lo establece el artículo 703 y 704 del ET.

Es así que, “Yara” presentó declaración inicial impuesto de renta el 21 de abril de 2016, la en formulario nro. 1111602645456 con registro electrónico nro. 91000352034262 correspondiente al año gravable 2015 en la que consignó en renglón total saldo a favor el valor de \$23.671.979.000 (fol. 57).

El 22 de junio de 2016, la Contribuyente presentó solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor, con garantía de la Aseguradora según Póliza 02 DL 005657 de 2016 (fol. 1 a 38) y allegaron documentos (fols. 39 a 77).

El 28 de junio de 2016, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena profirió el Auto de Apertura nro. 062382016001004 por el programa «DEVOLUCIONES IMPUESTOS TRIBUTARIOS» (fol. 78). Obran en consecuencia, los siguientes documentos: (fols. 80 a 90) Requerimiento Ordinario nro. 062382016000873 y su respuesta (fols. 91 a 97, 269 a 471); el acta de visita (fols. 98 a 251); consultas (fols. 252 a 264) y el Auto de Archivo nro. 062382016000803 para adelantar otro programa (fol. 266).

El 22 de julio de 2016, la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena ordenó devolver el valor de \$23.671.979.000. Esto es, la totalidad del saldo a favor inicialmente declarado (fol. 265).

El 2 de agosto de 2016, se expidió el Auto de Apertura nro. 062382016001138 por el programa «DEVOLUCION CON GARANTÍA» (fol. 472).

El 28 de junio de 2017, se emitió el Auto de Verificación o Cruce nro. 062382017000193, notificado el 4 de julio de 2017 (fol. 473 a 474), por la cual se suscribió Acta de Visita (fols. 475 a 702) y el 17 de julio de 2017, se enviaron varios requerimientos ordinarios de los que se obtuvieron respuestas (fols. 703 a 1265, 1393 a 1401).

El 13 de octubre de 2017, se expidió el Emplazamiento Para Corregir nro. 062382017000048, notificado el 18 de octubre de 2017 (fols. 1266 a 1288), también aportado con un recurso (fols. 2803 a 2825).

El 20 de noviembre de 2017, la Contribuyente presentó respuesta al emplazamiento para corregir con radicado nro. 006E2017001251 (fols. 1289 a 1391, 2826 a 2840), adjuntó declaración de corrección presentada el 19 de noviembre de 2017, en formulario nro. 1111606595271 con registro electrónico nro. 91000461467871 que incluyó un «total saldo a favor» de \$23.604.178.000 (fol. 1383).

El 28 de junio de 2017, se profirió el Auto de Verificación o Cruce nro. 062382017000193, notificado el 18 de octubre de 2017 (fols. 1405 a 1409), por el cual se aportaron documentos y obtuvo respuesta (fols. 1410 a 1470).

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

El 1 de marzo de 2018, se expidió el Auto de Inspección Tributaria nro. 062382018000011, notificado el 5 de marzo de 2018 (fols. 1472 y 1473), por el cual se suscribió Acta de Visita el 13 de marzo de 2018 (fols. 1474 a 1533), se enviaron requerimientos ordinarios y se obtuvo su respuesta (fols. 1534 a 1698), y se rindió informe (fols. 1700 a 1757)

El 29 de junio de 2018, se formuló el Requerimiento Especial nro. 062382018000011, con el que se dio traslado del acta de inspección tributaria e informe de fiscalización, notificado el 5 de julio de 2017 a la Contribuyente, así como oficios enviados al representante legal y a la revisora fiscal (fols. 1759 a 1789, 1803 y 2336), por el cual algunos solicitaron copias (fols. 1792 a 1802, 1805 a 1810).

Con el requerimiento especial se propuso el rechazo de pasivos por \$257.709.949.000 y su adición como renta gravable; la adición de ingresos brutos no operacionales por \$4.000.000.000; el desconocimiento de gastos operacionales de administración por \$15.611.910.000; otras deducciones por \$62.897.251.000 y las sanciones de inexactitud por \$64.291.885.000 y por disminución de pérdidas por \$20.626.540.000, al representante legal y la revisora fiscal cada uno por \$20.626.540.000 (fols. 1760 a 1788), del cual se aportó copia con el recurso (fols. 2581 a 2608).

El 4 de octubre de 2018, Lillyana Margarita Cavelier Rueda, representante legal para asuntos judiciales y extra judiciales de la Contribuyente, dio respuesta al requerimiento especial en la que identificó dirección procesal y adjuntó documentos (fols. 1811 a 2240), entre ellos la declaración de corrección provocada presentada el 3 de octubre de 2018 en formulario nro. 1111606737876 y registro electrónico nro. 91000579111455 con un «total saldo a favor» por valor de \$23.484.706.000 (fols. 2239 y 2338).

El 5 de octubre de 2018, Ramiro Ensuncho Bárcenas, actuando a nombre propio como representante legal sancionado, presentó respuesta al requerimiento especial con radicado nro. 006E2018009531 (fols. 2241 a 2256).

El 12 de octubre de 2018, la revisora fiscal radicó poder otorgado al abogado Diego Tobón Moreno con nro. 006E2018009774, quien con el mismo adjuntó respuesta al requerimiento especial (fols. 2257 a 2333).

El 29 de marzo de 2019, la División de Gestión de Liquidación expidió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 062412019000019, notificada el 2 de abril 2019 a la Contribuyente, el 8 de abril de 2019 al apoderado de la revisora fiscal, el 10 de abril de 2019 al representante legal y el 19 de abril de 2019 a la Aseguradora (fols. 2348 a 2404).

Con la liquidación oficial se desconocieron pasivos por valor de \$257.709.949.000 y efectuó su adición como renta gravable; se adicionaron ingresos brutos no operacionales por \$4.000.000.000; se rechazaron de gastos operacionales de administración por \$13.700.351.000, otras deducciones por \$62.034.202.000 y se impusieron sanciones de

inexactitud por \$64.240.214.000, disminución de pérdidas por \$19.933.638.000; así como a la revisora fiscal y al representante legal cada uno por \$115.944.000 (fols. 2348 a 381). El 31 de mayo de 2019, Gloria Esperanza Navas González, en calidad de apoderada especial de la Aseguradora interpuso recurso de reconsideración contra la anterior actuación en escrito radicado con el nro. 006E2019005122 con presentación personal de ese día (fols. 2406 a 2418), en el cual se informó en acápite «**NOMBRE Y DIRECCIÓN DEL RECURRENTE**» dirección procesal donde será notificada esta actuación (fol. 2418).

El 31 de mayo de 2019, Ramiro Ensuncho Bárcenas, actuando a nombre propio, interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial con radicado nro. 006E2019005102 fols. 2423 a 2438), quien en acápite «**VI. NOTIFICACIONES**» informó dirección procesal donde se notificó acto administrativo demandado (fol. 2437).

El 31 de mayo de 2019, Pedro Claver Fernández Cabrales, en calidad de apoderado especial de la Sociedad Contribuyente, interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial con radicado nro.006E2019005087 con anexos y CD (fols. 2440 a 2848) en cuyo acápite «**Vil. NOTIFICACIONES**» informó dirección procesal (fol. 2518 reverso).

El 10 de junio de 2019, Cornelia Palacio Jaramillo, en calidad de apoderada especial de la revisora fiscal sancionada, interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial con radicado nro.006E2019005387 (fols. 2849 a 2927) en el que informó dirección procesal en el acápite(fol. 2927).

El artículo 703 del ET, establece la obligación de la DIAN de proferir un acto previo denominado “requerimiento especial” donde contenga las propuestas de modificación con sus respectivas explicaciones que lo sustente. Dice la norma:

<<ART. 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>>

Así las cosas, si en el requerimiento especial, se explican los hechos que dieron origen a las adiciones y a los rechazos en forma tal que el sujeto requerido pueda ejercer su derecho de defensa, se cumple con el presupuesto legal indicado. No obstante, es de observar que las explicaciones y observaciones deben contener el sustento legal correspondiente.

Como lo explica, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 22 de marzo de 2011, exp: 17205. M.P. Hugo Fernando Bastidas Barcenás:

<<La Sala reitera que el requerimiento especial es un acto de trámite, previo a la expedición de la liquidación oficial de revisión, que constituye el acto definitivo por el cual la Administración modifica la liquidación privada del contribuyente. Por lo tanto, el

requerimiento no es objeto de control judicial toda vez que de conformidad con los artículos 50 in fine y 135 del Código Contencioso Administrativo, sólo los actos definitivos son demandables ante esta jurisdicción. Ha sido jurisprudencia constante de la Sala considerar que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial son actos administrativos que requieren ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción. En efecto, de conformidad con el artículo 35 del Código Contencioso Administrativo, los actos administrativos que contienen decisiones que afectan a los particulares deben motivarse al menos de forma sumaria, pues el análisis de los hechos y razones que fundamentan la decisión, garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente y enmarcan el contenido de la liquidación de revisión y su discusión. Por lo anterior, los motivos de los actos administrativos constituyen un elemento estructural y su ausencia o la falsa motivación generan la nulidad del acto, de conformidad con el artículo 84 ibídem. Del mismo modo, si el acto previo de la liquidación de revisión se expide sin explicación sumaria, se afecta la validez del proceso administrativo, con base en precisas normas tributarias como son los artículos 703 y 730-4 del Estatuto Tributario. Otra garantía del derecho de defensa es el principio de correspondencia consagrado en el artículo 711 del Estatuto Tributario, conforme al cual la liquidación de revisión debe contraerse exclusivamente a los hechos que hubieren sido analizados en el requerimiento especial>>

Observando el Requerimiento Especial, se puede evidenciar que la DIAN detalló glosa por glosa las propuestas de modificación, con sus respectivos análisis probatorios y los fundamentos de derechos aplicables al caso.

Todo lo anterior garantizó el derecho de defensa de la contribuyente, lo cual, se evidencia en la respuesta al requerimiento especial donde pudo controvertir todas las propuestas de modificación como también aceptar parcialmente varias de ellas; presentado válidamente la declaración de corrección de forma provocada por el requerimiento especial.

Por otro lado, el error cometido por la Administración no vulneró el principio de correspondencia establecido en el artículo 711 del ET, debido a que, la liquidación oficial de revisión se contrajo a la última declaración de corrección y a los hechos contemplado en el requerimiento especial.

Del mismo modo, los fundamentos y pruebas puestas de presente en el requerimiento especial fueron similares a las que sustentaron la liquidación oficial, pues en uno u otro acto giraron sobre los siguientes conceptos:

El desconocimiento de deducciones por la suma de \$ 12.000.000.000 y \$900.000.000 a nombre de DIABONOS SA Y COOPERATIVA SURTIDORA AGRICOLA.

El desconocimiento de pasivos y sus intereses a nombre de OFD COMERCIAL por la suma de \$4.017.360.000 y \$17.360.000.

El desconocimiento de pasivos a nombre de YARA INTERNACIONAL por la suma de \$209.163.789.428. Sus intereses y el costo financiero por la diferencia en cambio por la suma de \$48.571.984.404., y el desconocimiento de los intereses asociados al prepago de la deuda con entidades bancarias nacionales.

Desconocimiento de honorarios con el tercero ACCENTURE LTDA y UPSISTEMAS S.A. por la suma de 3.465.528.580 y \$99.987.577.

Desconocimiento de las deducciones a nombre de HEWLETT PACKARD por \$3.547.103.049.

Desconocimiento de gastos por no cumplir los presupuestos del artículo 107 del ET.

Propone una sanción conforme al artículo 647-1 del ET por la suma de \$7.043.922.450.

Se propone una sanción al representante legal y al revisor fiscal por la suma de \$231.888.000.

Sobre este topico, el Consejo de Estado, Seccion Cuarta, sentencia del 4 de octubre de 2018, exp: 19778. M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, manifestó:

<<En el caso concreto, el requerimiento especial propuso el desconocimiento de costos y deducciones registrados en la declaración de renta del año 200118, en relación con transporte de personal, servicios temporales, reparaciones locativas, transporte de fletes, arrendamiento de vehículos, pago de combustibles y gastos bancarios, porque no se presentaron los soportes respectivos durante la inspección tributaria. 18 Fls. 12 y 14 del c.p. No obstante, dicho acto señaló que «los documentos que soportan los costos y deducciones incluidos en la declaración de renta del año gravable 2000 no fueron aportados, como tampoco fueron aportados los documentos externos idóneos con el cumplimiento de la totalidad de los requisitos formales exigidos por la Ley para su correcta imputación en la respectiva declaración de renta del mencionado periodo». (Se subraya). Lo anterior, pone de presente la existencia de un error de transcripción respecto del periodo en discusión, que no afecta la legalidad de los actos demandados, pues los soportes que la DIAN echó de menos en el requerimiento especial son los mismos aducidos en la liquidación de revisión y discutidos por la actora en la actuación administrativa y ante la jurisdicción, que corresponden al año gravable 2001>>

Como conclusión, la DIAN profirió el Requerimiento Especial, como acto previo a la liquidación oficial de revisión, donde propuso y sustento los rechazos y modificaciones pertinentes, para que la demandante ejerciera debidamente su derecho de defensa como así sucedió, cumpliéndose de esta forma lo establecido en el artículo 703 del ET.

3.3. LA RESOLUCIÓN N° 6955 POR MEDIO DE LA CUAL SE RESOLVIO EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN NO VULNERÓ EL PRINCIPIO DE LA NO REFORMATIO IN PEJUS.

Plantea la demandante, que la demandada al resolver el recurso de reconsideración arguyó el rechazo del pasivo, real y efectivamente incurrido por “Yara”, sobre argumentos que habían sido desvirtuados por la demandante y que fueron aceptados expresamente por la Autoridad Tributaria en la liquidación oficial de revisión.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Se impone como problema jurídico determinar **¿Si la Resolución N° 6955 por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración vulnera el principio de la *no reformatio in pejus*?**

La tesis que defenderá la DIAN es que, no se violó el principio de *no reformatio in pejus*, ya que, con el fallo no se agravó la situación jurídica de la demandante ni se falló más allá ni fuera de lo indicado en la liquidación oficial de revisión, unido a que, el rechazó de los pasivos giro en torno a que no existía la prueba idónea de estos; pues los contratos de mutuos aportados no constituían prueba suficiente en razón a que quien los suscribió no se encontraba facultado para suscribir los contratos de mutuo.

Acorde con lo anterior, basta leer el recurso de reconsideración donde se explica claramente las consideraciones que tuvo la DIAN para impartir confirmación en lo relacionado con los pasivos, argumentos con son concordante con lo establecidos en la liquidación oficial de revisión.

En este escenario, la DIAN no ha echado mano de ningún argumento, que haya aceptado en la liquidación oficial de revisión para confirmar las glosas modificadas, pues es claro, que tanto en la liquidación oficial de revisión como en el recurso de reconsideración se adujo que no existía la prueba idónea de los pasivos.

En resume, en la Resolución N° 2196 por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, no se desmejoro a la sociedad **“Yara”**, ni los argumentos para confirmar la liquidación oficial de revisión, se fundamentaron en hechos aceptados por la DIAN.

3.4. EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS, SE DEMOSTRÓ QUE “YARA” INCLUYO EN LA DECLARACIÓN DE RENTA 2015 PASIVOS INEXISTENTES.

¿Está demostrado que “Yara” declaró pasivos inexistentes en el impuesto de renta 2015?

La DIAN demostrara que los contratos de mutuo aportados por “Yara”, no son pruebas suficientes para demostrar los pasivos, debido a que, los contratos fueron suscritos por el representante legal de la sociedad por fuera de los límites establecidos por la sociedad en sus estatutos, por tanto, dichos documentos no tienen validez y por consiguiente no tienen la eficacia probatoria para demostrar los pasivos.

Para sustentar lo anterior, se hace preciso recordar, que las actuaciones de los representantes legales están limitadas, en primera medida, por los estatutos y en lo no dispuestos en ellos, por la ley.

Cuando el representante legal de una sociedad desborda los límites que le fueron concedido en los estatutos, por ejemplo, celebrar contratos por determinado monto, si no se cumple con lo anterior el contrato deviene en inoponible para la sociedad, en otras palabras, no produce efecto para la sociedad.¹

Sobre lo anterior, se trae a colación el pronunciamiento que sobre el tema fue publicado por la Superintendencia de Sociedades en el Libro Doctrinas y Conceptos Jurídicos 1995, Pág. 85 y ss., oportunidad en que la Entidad expresó:

<<El gerente de una sociedad se entiende facultado para ejecutar o celebrar todo acto o contrato comprendido en el objeto social y cualquier limitación debe estar consagrada en los estatutos de la compañía. Así mismo la modificación de sus atribuciones es una reforma estatutaria. El contrato de sociedad contiene estipulaciones de muy diversa índole. Así, mientras muchas de sus cláusulas son de interés exclusivo de los asociados, como ocurre con las que reglamentan la forma de repartir las utilidades sociales o el ejercicio de los derechos de preferencia, de voto y de inspección, otras trascienden al orden externo y afectan en mayor o menor grado los intereses de terceros, por cuya razón merecen, con mayor justificación que las primeras, una adecuada publicidad. Tal ocurre con la cláusula del objeto social, que fija los límites de la capacidad legal de la persona jurídica, y con las que regulan lo relacionado con la representación legal de la compañía. Dentro de estas últimas, revisten particular importancia para los terceros aquellas estipulaciones que establecen limitaciones a las facultades de los representantes legales. En materia de atribuciones, el principio general es que el gerente se entiende facultado para ejecutar o celebrar todo acto o contrato comprendido en el objeto social, la excepción es que su capacidad normal de contratación se encuentre restringida y por lo mismo, es obvio que cualquier limitación de tal naturaleza no solo debe encontrarse consignada en los estatutos sociales y estar concebidos sus alcances en términos claros y precisos, sino que la estipulación no puede estar afectada de una inestabilidad que pueda desvirtuar la seguridad y certeza que reclaman los intereses de terceros. Es por eso que el artículo 196 del Código de Comercio establece: "La representación de la sociedad y la administración de sus bienes y negocios se ajustarán a las estipulaciones del contrato social, conforme al régimen de cada tipo de sociedad. A falta de estipulaciones, se entenderá que las personas que representan la sociedad podrán celebrar o ejecutar todos los actos y contratos comprendidos dentro del objeto social o que se relacionen directamente con la existencia y el funcionamiento de la sociedad. Las limitaciones o restricciones de las facultades anteriores que no consten expresamente en el contrato social inscrito en el registro mercantil no serán oponibles a terceros" (se destaca) Otras disposiciones del estatuto mercantil reiteran esa misma exigencia. Así, el artículo 110, ordinal 6 del Código de Comercio, prescribe que los estatutos sociales deben contener "la forma de administrar los negocios sociales, con indicación de las atribuciones y facultades de los administradores...". Por su parte, el artículo 117, inciso

¹ Esto se encuentra claramente desarrollado en la jurisprudencia de la Supersociedades (V.gr. Refricenter International Trade Zona Libre S.A. VS Refricenter Group S.A.S. y otros; Hidro Press S.A. VS DQS Colombia S.A.S.; y Empresa Pública de Alcantarillado de Santander (Empas) S.A. E.S.P. VS Raúl Eduardo Cardozo Navas).

segundo, del mismo Código, expresa que "para probar la representación de la sociedad bastará la certificación de la Cámara de Comercio respectiva, con indicación del nombre de los representantes, de las facultades conferidas a cada uno de ellos en el contrato y de las limitaciones acordadas a dichas facultades, en su caso" (Destaca el Despacho) Por consiguiente, cualquier limitación a las facultades del representante legal debe estar consagrada expresamente en los estatutos de la compañía, de tal suerte que "haga parte" del contrato bajo la categoría de "estipulación contractual". La modificación es reforma estatutaria, que requiere la aprobación de la asamblea general de accionistas, de donde resulta que asignarle a la junta directiva la atribución de modificar los límites originalmente estipulados es tanto como facultarla para reformar los estatutos sociales". Por lo demás se logra en esa forma que tales modificaciones sean adoptadas de la publicidad que es propia de toda reforma estatutaria y se garantiza a los terceros la posibilidad de lograr una información adecuada y oportuna sobre la introducción de dichos cambios>> (Libro Doctrinas y Conceptos Jurídicos 1995- Superintendencia de Sociedades, página 85).

Así mismo, en el oficio No 220-080043 del 1 de septiembre de 2010 la Superintendencia de Sociedad, estudiando la Capacidad de Contratación del Representante Legal dijo:

<<Aviso recibo del escrito en referencia, radicado el 15 julio del año en curso, a través del cual solicitan concepto del texto de la cláusula del contrato social que determina las limitaciones a las facultades del representante legal de la compañía, particularmente la capacidad de contratación. Para el efecto, ponen en consideración del Despacho la normativa relacionada con las atribuciones del representante legal, donde se lee "3) autorizar con su firma los estados financieros de propósito general de fin de ejercicio que se vayan a someter a consideración de la asamblea general de accionistas, así como todo documento, acto o contrato que contenga obligaciones a favor o a cargo de la sociedad, sin limitación de cuantía. (...) 5) Celebrar todo tipo de contratos mercantiles, financieros con limitación de cuantía, hasta la suma de TREINTA SALARIOS MINIMOS MENSUALES LEGALES VIGENTES, aprobados por la junta". (Destacados y subrayados nuestros) Sobre el particular, debo en primer lugar precisarles que esta Entidad se ha pronunciado en muy diversas oportunidades sobre las facultades del representante legal, sus limitaciones, el órgano encargado de establecerlas y su publicidad, asuntos resueltos con fundamento en el numeral 6° del artículo 110, en concordancia con el 196 del Código de Comercio, de donde se colige que, salvo disposición expresa contemplada en el contrato de sociedad, quien ostenta la representante legal de la sociedad, tiene atribuciones suficientes para celebrar cualquier acto o contrato relacionado con la administración de los bienes como de aquellos comprendidos o derivados del objeto social de la compañía. En otras palabras, cuando el legislador prevé "A falta de estipulación" se refiere a que si en el contrato de sociedad no se prevén restricciones o limitaciones, el representante legal está habilitado para celebrar cualquier acto, contrato o gestión sin limitación alguna. Por el contrario, si el querer de los asociados es limitar o restringir algunas de las funciones que el cargo impone al representante legal, así deberá expresarse en el contrato social; de manera clara, expresa y precisa debe determinarse si la limitación es sobre todos o algunos de los contratos o negocios; si ésta se refiere al monto de la operación; a los participantes en el acto o contrato;

al objeto, en fin a cualquier condición o aspecto que de manera expresa se prevea en el contrato de sociedad, por lo que no es posible dejar a criterio de alguno de los órganos sociales Vr. Gr. junta directiva, la decisión de cuándo aplicar o no la restricción o prohibición y/o sobre qué asunto>>

A partir de lo anterior, es pertinente traer a colación, que la DIAN en el transcurso de la investigación tributaria advirtió indicios graves de inexistencia de los pasivos y deducciones, por lo que se concluyó que los mismos no cumplían con las exigencias de la norma tributaria para su reconocimiento.

Al estudiar los pasivos, la DIAN tuvo en consideración lo dispuesto en el artículo 283², 770³ y 771⁴ del ET para el año gravable en discusión.

Conforme a las normas en citas, es necesario para el reconocimiento de pasivos, tener como prueba el documento idóneo para aquellos contribuyentes obligados a llevar contabilidad, de hecho, es fundamental acompañar dicho documento con las demás pruebas que armonicen la procedencia del pasivo y que no exista duda sobre el mismo.

En razón a los criterios de valoración probatoria para el reconocimiento del pasivo, el Consejo de Estado se ha pronunciado, a saber:

«El artículo 283 del Estatuto Tributario, vigente durante los hechos en discusión, establecía que, para el caso de contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad, como ocurre en este caso, «los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos, y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad», requisito reiterado por el artículo 770 Ib. Por lo anterior, se considera que la simple enunciación de los pasivos

² **Art 283 E.T. Deudas:** Para que proceda el reconocimiento de las deudas, el contribuyente está obligado: 1. A conservar los documentos correspondientes a la cancelación de la deuda, por el término señalado en el artículo 632. 2. A retener y consignar el correspondiente impuesto de patrimonio", dentro del plazo para presentar su declaración, si los acreedores fueren personas naturales extranjeras, residentes en el exterior, o sucesiones ilíquidas de causantes extranjeros, no residentes en Colombia en el momento de su muerte. La disposición de este numeral, no se aplica a las deudas a corto plazo derivadas de la importación o exportación de mercancías, ni a los originadas en créditos que no se entienden poseídos en el país ni aquellos que no generan renta de fuente nacional. PARAGRAFO. Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad sólo podrán solicitar los pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. **En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.**

³ **Artículo 770. Prueba de pasivos.** Los contribuyentes que no estén obligados a llevar libros de contabilidad (1), sólo podrán solicitar pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. En los demás casos, los pasivos deben estar respaldados por documentos idóneos y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad.

⁴ **Artículo 771. Prueba supletoria de los pasivos.** El incumplimiento de lo dispuesto en el artículo anterior acarreará el desconocimiento de los pasivos, a menos que se pruebe que las cantidades respectivas y sus rendimientos, fueron oportunamente declarados por el beneficiario.

declarados y la certificación de contador público allegada a la actuación administrativa, que no cuenta con grado alguno de detalle y no está soportada en comprobantes externos o internos, no constituyen las pruebas idóneas a que se refiere la legislación fiscal, ante lo cual se echan de menos los soportes discriminados aducidos en dicha certificación, como son facturas, documentos equivalentes, u otros que explicaran los pasivos solicitados. En esos términos, no se violó el debido proceso ni el derecho de defensa, en razón a que los pasivos declarados, que fueron objeto de comprobación por parte de la Administración, no fueron demostrados por el demandante»⁵

En el mismo sentido, en sentencia No. 24318 del 19 de noviembre de 2020 M.P Julio Roberto Piza, el Consejo de Estado manifestó:

«en los casos en que el contribuyente es un obligado a llevar contabilidad, como en el presente, debe respaldar los pasivos con documentos idóneos que precisen la obligación según el origen y naturaleza del crédito, y con el lleno de todas las formalidades exigidas para la contabilidad, de conformidad con los artículos 283 y 770 del Estatuto Tributario. Por eso, en estos casos, no basta con la contabilidad para soportar los pasivos, sino que deben aportarse los documentos externos que justifican la contabilización, en tanto estos últimos constituyen el soporte básico de las transacciones efectuadas con terceros, que es el caso de las deudas o pasivos»

Tan armónicos deben ser las pruebas del pasivo para demostrar su existencia, que es indispensable contar con documentos que soporten la operación económica, máxime cuando bajo la facultad fiscalizadora de la entidad tributaria, la carga de la prueba puede ser invertida, y es el contribuyente el obligado a demostrar la existencia del pasivo, pero esa necesidad comprobatoria debe ser más allá de toda duda.

En igual sentido, en la sentencia en cita, el Consejo de Estado se pronunció al respecto:

«Lo dicho, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad del pasivo. En esa medida, debe entenderse que los artículos 283, 770 y 771 del Estatuto Tributario no limitan la facultad comprobatoria de la Administración. Por tal razón, si en ejercicio de la facultad fiscalizadora la DIAN logra probar la inexistencia de las deudas, desvirtuando la prueba principal y/o la supletoria, los pasivos pueden ser rechazados»

Las consecuencias de no soportar en debida forma los pasivos, conllevan a que existan indicios graves que lleven a la administración a tachar de reales las deudas registradas. Sobre las consecuencias por el registro de pasivos inexistentes, la máxima autoridad de lo contencioso administrativo manifestó:

⁵ Consejo De Estado, Sección Cuarta, Sentencia Rad: 25000-23-37-000-2015-00501-01(23046) Consejero Ponente: Milton Chaves García, Del 26 De Noviembre De 2020.

*«En el expediente no existe el soporte externo donde conste la deuda adquirida por la sociedad con sus proveedores, y su vigencia en el año 2009, razón por la cual no existe certeza del crédito declarado. No puede perderse de vista que conforme con el artículo 771 del Estatuto Tributario, es indispensable que la obligación se encuentre soportada en documentos que permitan establecer el pasivo, su vigencia y existencia al fin del período gravable. (...) Los comprobantes de egreso aportados no pueden servir como prueba del pasivo, porque constituyen un documento de carácter interno, en tanto fueron emitidos por el propio contribuyente. El documento idóneo debe ser un soporte externo, como un registro contable del tercero, o un título valor, o un certificado del contador, revisor fiscal o representante legal del tercero, o cualquier otro documento emitido por éste en el que conste la obligación. (...) **En materia tributaria, los indicios constituyen una prueba subsidiaria que suple la falta de prueba directa. La Sala ha reconocido que un conjunto de indicios contundentes puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, por lo cual se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración del impuesto. Los indicios recaudados por la DIAN, sumado al hecho de que la actora no aportó la prueba del reconocimiento de la acreencia por parte de los proveedores, da lugar al desconocimiento de los pasivos por falta de soporte y prueba de su realidad»**⁶*

Al no existir pruebas certeras sobre la existencia de los pasivos y, por el contrario, existen indicios contundentes que permiten determinar que las deudas son inexistentes, no se pueden reconocer.

Precisamente en el caso de estudio, la sociedad “Yara” no demostró la existencia de las deudas, por el contrario, luego de aplicar un estudio sistemático de las normas y jurisprudencia relacionadas con la existencia de los pasivos y valorar las pruebas que reposan en el expediente administrativo, permitió determinar a la entidad que los pasivos son inexistentes.

De los actos demandados se observa que la decisión se fundamentó en indicios probados, que analizados en su conjunto permitieron cuestionar la existencia de operaciones de los pasivos declarados, lo cual motivó el desconocimiento de estos, dado que debe prevalecer la verdad real. Se verifica que obran en el expediente pruebas indiciarias suficientes que permiten determinar la inexistencia de los pasivos registrados, así:

Dos contratos de 3 y 4 y marzo del año 2015, en idioma inglés suscrito entre Yara Colombia SAS & CIA S.C.A. (Hoy Yara Colombia SA) y Yara Internacional ASA que no contienen los nombres de los representantes legales de las sociedades, por cuantía cada uno de USD 40.000.000

Se desconocen los nombres y calidad de los signatarios autorizados para firmar los contratos.

⁶ Consejo de Estado, sentencia 24318 del 19 de noviembre de 2020 M.P: Doctor Julio Roberto Piza.

Los contratos no mencionan cómo se hará el pago de la deuda y se desconoce la forma del pago del capital, pues no se entrega garantía para el cumplimiento de la obligación, ni existe calificación del riesgo, o la prueba de solvencia del deudor.

Los dos contratos reseñados son objeto de modificaciones, así, el vencimiento de la obligación, inicialmente previsto para el 12 de marzo de 2018, es modificado con un préstamo efectuado a otra compañía del grupo denominada Yara AS el 28 de junio de 2017, lo que conlleva la subrogación y mantenimiento la misma deuda con un nuevo acreedor y se extiende la fecha de vencimiento al 22 de junio de 2022. También se cambian las condiciones de la tasa de interés anterior a una mayor

Como prueba del cambio de acreedor de Yara Internacional a Yara AS, en el año 2017, la entidad demandada pidió que se demostrara la consignación de Yara AS a nombre de Yara Colombia SA. Para tal efecto, se aportó como detalle la consignación el 28 de junio de 2017 de USD 40.000.000, de la cuenta de Yara Internacional y Yara AS nro. 0025341701 a la de Yara Colombia SA y nro. 36356391. De esa forma, no existe certeza sobre la titularidad de la cuenta, por cuanto es utilizada por las dos compañías.

Se prueba que en la cuenta nro. 0025341701 se consigan los USD 80.000.000 declarados como pasivos, y posteriormente en el 28 de junio de 2017 de la misma cuenta que ahora aparece como titular Yara AS y Yara Internacional ASA, se transfieren USD 40.000.000 a nombre de Yara Colombia SA, para que posteriormente se los consigne a Yara Internacional ASA. Con ello, pretenden probar el pago de la deuda y el cambio de acreedor

Los Intereses deducidos en la declaración de renta de Yara Colombia SA son consignados a la cuenta nro. 400210355 que pertenece o se encuentra a nombre de Yara Internacional ASA y Yara AS

El pasivo que se paga a las entidades nacionales a 10 de marzo de 2015 era de \$204.042.561.526, el cual por efecto de la diferencia en cambio en esa misma fecha pasa a \$207.428.800.000, para finalizar dicha cuenta a diciembre 31 de 2015 en \$251.957.600.000, como resultado del gasto por diferencia en cambio que se suma al pasivo y que ascendió a \$44.528.800.000.

15 y que el pasivo a diciembre 31 pasa de \$207.428.800.00 a \$251.957.600.000. De haberse mantenido las deudas con las entidades financieras nacionales a diciembre 31 de 2015, los gastos intereses proyectados según lo afirmado por Yara Colombia SA ascendería a \$5.018.929.115, mientras que lo causado a favor de Yara Internacional pasan a ser de \$48.571.984.404. Cuantía que representa un mayor costo financiero de la supuesta deuda contraída con Yara Internacional. Este monto de intereses daría para deducir gastos en mayor cuantía por intereses financieros por \$48.571.984.404, en lugar de los \$5.018.929.115 que tendría derecho por las deudas nacionales, lo que representa un incremento de las deducciones en un 867.777%.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Se demuestra que en la práctica la operación suscrita con Yara Internacional incrementa los costos financieros en \$48.571984.404, en lugar de \$5.018.929.1

La tasa pactada con las entidades financieras nacionales en dólares es la Libar + 080, mientras que la acordada inicialmente en cada contrato es de LÍBOR + 1,26 y Libar+153; y se incrementa a Libar +2.185 en el año 2017.

En los contratos no se evidencia un plan de pagos de amortización de la supuesta deuda que incluya la disminución del capital, lo cual constituye un requisito para el reconocimiento del pasivo. El hecho que se hubiese pagado una parte de la aparente deuda antes del plazo pactado con el objetivo de deducir la diferencia en cambio en el año gravable 2017 no es prueba de su cancelación y lo que efectivamente ocurre es que se mantiene el aparente pasivo a nombre de otra compañía del mismo grupo empresarial bajo la figura de la subrogación del acreedor.

Formalmente los requisitos del consentimiento y capacidad no se observan en los contratos, ya que se desconocen los nombres y las calidades de las personas autorizadas para suscribir los contratos, acorde al concepto 220014429 de 6 de abril de 2004 y 220139176 de 12 de julio de 2017 proferidos por la SIC.

De igual manera se comprobó, según el certificado de existencia y representación legal de la Contribuyente «...El representante legal principal requerirá la previa autorización de la junta directiva para celebrar empréstitos y todo tipo de actos y contratos cuya cuantía exceda de USD\$5.000.000 o su equivalente en moneda legal colombiana, con la aclaración que los contratos que versen sobre un mismo asunto se entenderán como un solo contrato para efectos de la limitación...». Los regulan la forma en la que se deben suscribir contratos de mayor cuantía. el requisito estatutario en el caso particular, de contar con la aprobación de la junta directiva de la Contribuyente investigada para firmar contratos por mayor cuantía durante la verificación de su gestión, no se suple con las actas de asamblea de accionistas, por no corresponder al único órgano designado en el contrato social inscrito ante la Cámara de Comercio para ser oponible ante terceros designado para tal fin.

Tal y como lo estipula la propia Superintendencia de Sociedades, la asamblea de accionistas (o quien haga sus veces, dependiendo del tipo societario) es quien debe determinar si delega en su junta directiva tal potestad. Una vez delegada (como en el presente caso), la asamblea solamente puede revocar, o modificar esta delegación. Sin embargo, no puede refrendar una actuación del representante legal que no es de su competencia, pues dicha competencia de refrendar o autorizar la suscripción de créditos por montos mayores a los establecidos en los estatutos sociales recae únicamente en la junta directiva.

Se aporta documento de la Junta Directiva que, en todo caso, no está referida de manera expresa a la ampliación de cuantía para contratar al representante legal, no existió ratificación por parte de la junta directiva de la Sociedad, único organismo que, conforme los estatutos,

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

podía autorizar al representante legal a suscribir los contratos mencionados, por lo que no se transgredió el artículo 844 del Ceo por parte del ente fiscalizador.

Lo anterior permite concluir que la entidad demandada valoró en debida forma las pruebas recaudadas y que no existió transgresión a las normas superiores en que debía fundarse los actos administrativos, pues se encuentra probado que los documentos invocados no son suficientes ni llevan al pleno convencimiento, lo que conlleva que se corrobore el desconocimiento del pasivo.

Se presenta como prueba de los pasivos el contrato de mutuo, los registros contables, el Acta 45 de la asamblea de accionistas que corresponden a los anexos 11, 25, 26 y 27 aportados en el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad representada por el demandante, uno de ellos en idioma inglés

Por lo que, se observa que no es cierto que con los documentos citados demuestre la realidad del pasivo. Los contratos no son prueba idónea del origen de la obligación cuando no se han demostrado las circunstancias de tiempo, modo y lugar de la realidad de la operación económica, por lo que en cumplimiento del artículo 228 constitucional, debe prevalecer la verdad real.

En los contratos no se encuentran determinados los elementos esenciales requeridos en materia fiscal para su procedencia. Esto es, los nombres de los representantes legales que son los llamados a tener la capacidad y consentimiento para suscribir los contratos. Ante la ausencia de esta, se constituyen en documentos sin fuerza vinculante como prueba idónea para la Administración, pues en ellos no se plasma de manera clara su existencia, capacidad, transferencia de propiedad, consentimiento, objeto, restitución al mutuante (pago) causa y forma.

A su vez, no se cuenta con la prueba idónea de la existencia de los pasivos a 31 de diciembre de 2015, por cuanto pudo haber culminado mediante pagos antes de esta fecha, sin que obre en el expediente prueba alguna proveniente de los terceros que den cuenta de su vigencia y saldo al finalizar el año gravable.

Más allá de adjuntar una copia del contrato de mutuo, no aporta evidencia de ningún tipo que demuestre que el pasivo continuaba vigente al final del año fiscal, lo que permite concluir que dicho pasivo es inexistente, máxime cuando versan sobre operaciones económicas de cantidades importantes y las reglas de la experiencia nos dice que eso no se deja al azar.

Es importante resaltar lo señalado por la entidad demandada en el recurso de reconsideración", a saber:

«Es de precisar que el rechazo de pasivos no se sustentó en negar la existencia formal de contratos, ni en declarar su nulidad o invalidez, sino en que debatidos indiciariamente por la verdad real que supuestamente reflejaban, no eran suficientes para evidenciar el origen de

los pasivos, sin olvidar que tampoco se demostró su existencia a 31 de diciembre de 2015, aspectos sobre los cuales no se aporta ninguna prueba.»

Ante la ineficacia de las pruebas para demostrar la existencia del pasivo, es insuficiente la mera afirmación del demandante sobre la veracidad de los pasivos, por cuanto desde la notificación del requerimiento especial se trasladó la carga de la prueba.

Se comprueba que se garantizó el debido proceso en las distintas etapas procesales, cuando por la debida notificación de los actos, se dio la oportunidad, para que presentara sus argumentos y pruebas que desvirtuaran las glosas y fueran éstas valoradas por la administración, lo cual ejerció al presentar respuesta al requerimiento especial, en el recurso de reconsideración y ahora las aportadas con la presentación de la demanda.

De hecho, le es extraño para esta defensa que la parte demandante señale que los actos son violatorios del artículo 29 constitucional y que no están lo suficientemente motivados o están falsamente motivados, si en dichos actos, se reconocen deducciones propuestas por el demandante, es decir, la entidad no fue caprichosa al determinar la inexistencia de los pasivos, para lo anterior realizó una valoración aplicando las reglas de la sana crítica como fue demostrado con la anterior relación probatoria.

Finalmente, sobre la improcedencia de las deducciones por pasivos inexistentes, la entidad demandada, fundamento el rechazo gasto financiero por diferencia en cambio en la existencia del pasivo que lo generó al determinar que, si el pasivo no existe, tampoco existen sus accesorios, esto es los intereses y la diferencia en cambio que se pudo haber generado.

Ahora bien, la demandante como argumentos para desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativo, ha tratado de indicar que la Administración aceptó la improcedencia de los indicios.

No obstante, es preciso explicar que los hechos demostrados en el proceso tienen un valor demostrativo, al ser valorados juntamente con otros medios de pruebas, mediante un juicio lógico de interconexión, pues se fundamentaron en la realidad y no en la subjetividad o imaginación del funcionario

Lo anterior, ya que si bien, sería equivocado pretender, a partir de hechos aislados y con alto grado de probabilidad, que la demandante incurrió en pasivos inexistentes, los indicios establecidos por la Administración mirado conjuntamente llevan a la certeza de la inexistencia de los pasivos, debido a que, los hechos demostrados no se presentan cotidianamente ni son usuales u obedecen a la costumbre, en empresas u organizaciones del calibre de la demandante. Y, que lo que se busca con ello es erosionar la base del impuesto de renta.

Por lo tanto, no cabe duda que estos datos, aunado con la prueba directa de que los representantes legales que suscribieron los contratos no tenían la capacidad para celebrar

dichos contratos y que con posterioridad y a raíz de la investigación de la DIAN se quiere subsanar tal circunstancia, apunta a la dirección de la inexistencia de los pasivos.

En suma, las pruebas presentadas por la parte accionante en la investigación, registros contables del pasivo, los contratos de mutuo, la valoración de los préstamos a la tasa de cambio del último día del año, los cuales se reitera, no constituyen la prueba idónea para demostrar la procedencia de la deducción, toda vez que no está comprobada la existencia y realidad de los pasivos de los que se dice derivaron la diferencia en cambio. De modo que, mal haría mi defendida al reconocer deducciones por pasivos que no existen.

3.5. EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVO SE EXPLICÓ DE FORMA CLARA Y CONCRETA LOS MOTIVOS DE RECHAZÓ DE LA DEDUCCIÓN DE LOS INTERESES Y DE LA DEDUCCIÓN DEL AJUSTE POR DIFERENCIA EN CAMBIO DE LOS PASIVOS EN MONEDA EXTRANJERA.

¿La DIAN motivo el rechazó de la deducción de intereses y de la diferencia en cambio originado en los pasivos en moneda extranjera?

La DIAN defenderá la tesis que, tanto en la liquidación oficial de revisión como en el recurso de reconsideración se motivó el rechazó de los intereses generados por las deudas con Yara International y con OFD Comercial S.A.S. y la deducibilidad de la pérdida originada por el ajuste de la diferencia en cambio de las obligaciones pactadas en moneda extranjera con Yara International. Como se demuestra en la liquidación oficial de revisión. Como también en el punto **K** y **L**, del recurso de reconsideración.

En efecto, en la liquidación oficial se estableció si en realidad la operación realizada por “Yara” cumplía con los presupuestos para ser considerada como un pasivo o por el contrario se trataba de una operación ficticia que oculta una capitalización.

En los motivos se plasmó que, los pasivos deben estar respaldado con los soportes internos o externos que justifiquen su registro contable y permitan establecer la clase de pasivo, su procedencia, su vigencia y existencia al final del periodo gravable.

Para la prueba de los pasivos el legislador solicita prueba documental de tal suerte que, si no existe o es incompleta, no puede ser aceptada fiscalmente y, por tanto, la deuda se tendrá como no demostrada.

Igualmente se manifestó en la liquidación oficial de revisión que el despacho desconocería los pasivos a nombre de OFD COMERCIAL por valor de 4.000.000.000, así como los intereses por valor de \$17.360.000 en razón a que no cumple con los requisitos establecidos en el artículo 770 del ET, es decir, los documentos que respalden la obligación no son idóneos y no llevan al convencimiento de la existencia del pasivo.

En el recurso de reconsideración se explicó que: *“De tal forma que, ante la inexistencia del pasivo, mal puede concluirse que los intereses llevados como deducción cumplen los*

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

requisitos para su procedencia fiscal conforme el artículo 107 del ET. Así como tampoco los del artículo 117 ibídem, toda vez que no se desvirtuó la prueba indiciaria que cuestionó el origen una obligación o acreencia constituida en favor de un tercero y la falencia probatoria sobre su vigencia a 31 de diciembre de 2015.

El Certificado de la Superintendencia Financiera que se aporta con el recurso en anexo 23 (fols. 1718 a 1720), no constituye prueba suficiente para desvirtuar los indicios sobre la inexistencia de los pasivos de donde supuestamente se derivaron los intereses y por ello tampoco son evidencia de los requisitos del artículo 107 del ET, pues hace referencia al interés bancario corriente autorizado. Conforme lo expuesto, no son de recibo los argumentos de los recurrentes”

En relación con los ajustes de la diferencia en cambio de las obligaciones pactadas en moneda extranjera con Yara International, se dijo: *“Como consecuencia de lo anterior, las pruebas presentadas con el recurso que corresponden a los anexos 9, 10, 14, 15, 20 y 21 (fols. 1689 a 1698 y 1705 y 1706, 1713 y 1714), en los cuales se observan los registros contables del pasivo, los contratos de mutuo, la valoración de los préstamos a la tasa de cambio del último día del año, los cuales se reitera, no constituyen la prueba idónea para demostrar la procedencia de la deducción, toda vez que no está comprobada la existencia y realidad de los pasivos de los que se dice derivaron la diferencia en cambio. De modo que, mal puede concluirse que cumplen los requisitos de las normas legales invocadas y las que motivaron la decisión administrativa.*

Así las cosas, se puede evidenciar que los actos administrativos si motivaron de forma clara y contundente el rechazo de la deducción de intereses y de la diferencia en cambio originado en los pasivos en moneda extranjera, no teniendo asidero lo manifestado por la parte demandante.

En conclusión, la Administración si fundamentó el rechazo sobre los conceptos de la deducción de intereses y de la diferencia en cambio originado en los pasivos en moneda extranjera fundamentado en la inexistencia de los pasivos, en otras palabras, si el pasivo no existe, tampoco existen sus accesorios, esto es, los intereses y la diferencia en cambio que se pudo haber generado.

3.6. LA DEMANDANTE NO DEMOSTRÓ LA DEDUCIBILIDAD DE LA PÉRDIDA ORIGINADA POR EL AJUSTE DE LA DIFERENCIA EN CAMBIO DE LAS OBLIGACIONES PACTADAS EN MONEDA EXTRANJERA.

¿” ¿Yara” podía deducir la perdida por la diferencia en cambio, originado en el contra de mutuo firmado con YARA INTERNACIONAL ASA?

La tesis que defenderá la DIAN es que, demostrada la inexistencia de los pasivos originado en el contrato de mutuo firmado con YARA INTERNACIONAL ASA, y que, la diferencia

en cambio surge de estos pasivos inexistente, la demandante no podía deducirse del impuesto de renta la supuesta pérdida originada por la diferencia en cambio.

Al igual que en el punto anterior, la Administración fundamentó el rechazo del gasto financiero por diferencia en cambio en la existencia del pasivo que lo generó. De esta manera, si el pasivo no existe, tampoco existen sus accesorios, esto es, los intereses y la diferencia en cambio que se pudo haber generado.

Como consecuencia de lo anterior, las pruebas presentadas y vistas en el expediente administrativo como los registros contables del pasivo, los contratos de mutuo, la valoración de los préstamos a la tasa de cambio del último día del año, los cuales se reitera, no constituyen la prueba idónea para demostrar la procedencia de la deducción, toda vez que no está comprobada la existencia y realidad de los pasivos de los que se dice derivaron la diferencia en cambio.

3.7. LA DEMANDANTE NO DEMOSTRÓ LA DEDUCCIÓN DE LOS INTERESES GENERADOS POR LAS DEUDAS CON YARA INTERNACIONAL Y CON OFD COMERCIAL S.A.S.

¿Podía deducir “Yara” la deducción de los intereses generados por las deudas con Yara International y con OFD Comercial S.A.S.?

La tesis que defenderá la DIAN es que, demostrada la inexistencia de los pasivos originado en el contrato de mutuo firmado con YARA INTERNACIONAL ASA y con OFD COMERCIAL S.A.S., por lo tanto, la demandante no podía deducirse del impuesto de renta los intereses generados por estos pasivos inexistentes.

Pues bien, como se explicó en el recurso de reconsideración, en donde se detalló que el rechazo de los intereses que se generaron en las obligaciones suscritas con Yara International y OFD Comercial S.A.S., tuvo como fundamento el incumplimiento de los requisitos del artículo 107 del ET, que se determinó en razón al cuestionamiento probatorio de la realidad y procedencia de los pasivos.

De tal forma que, ante la inexistencia del pasivo, mal puede concluirse que los intereses llevados como deducción cumplen los requisitos para su procedencia fiscal conforme el artículo 107 del ET. Así como tampoco los del artículo 117 *ibidem*, toda vez que no se desvirtuó la prueba indiciaria que cuestionó el origen la obligación o acreencia constituida en favor de un tercero y la falencia probatoria sobre su vigencia a 31 de diciembre de 2015.

El Certificado de la Superintendencia Financiera que se aporta con el recurso no constituye prueba suficiente para desvirtuar los indicios sobre la inexistencia de los pasivos de donde supuestamente se derivaron los intereses y por ello tampoco son evidencia de los requisitos del artículo 107 del ET, pues hace referencia al interés bancario corriente autorizado. Conforme lo expuesto.

3.8. LOS PAGOS REALIZADOS POR YARA CON DIABONOS Y CON COOSURTIAGRO POR VALOR DE \$12.900.000.000 NO CUMPLEN CON LOS REQUISITOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 107 DEL ET.

¿Los pagos realizados por “Yara” a DIABONOS y COOSURTIAGRO Por valor de \$12.900.000.000 corresponden a expensas necesarias y tienen relación de causalidad con la actividad productora de renta?

La tesis que defenderá la DIAN, es que, el gasto por \$12.900.000.000 no cumpla con los requisitos señalados en el artículo 107 del ET, pues tal y como se demostró, analizado con criterio comercial, esta expensa no era necesaria para que el contribuyente continuara ejerciendo su actividad productora de renta y con relación al nexo de causalidad dichos gastos no tienen un inerencia con la actividad productora de la contribuyente, ya que, si no se hubiese efectuado dichos pagos la renta del contribuyente no se hubiese afectado.

Establece el artículo 107 del ET:

«ARTÍCULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

La necesidad y proporcionalidad de las expensas debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en los artículos siguientes...»

En este orden, el artículo 107 del ET establece la necesidad del gasto de acuerdo con cada actividad, el cual debe determinarse con criterio comercial, teniendo en cuenta las normalmente acostumbradas en cada actividad y las limitaciones establecidas en la ley.

En este sentido, el gasto es necesario cuando es el normal para producir o facilitar la obtención de la renta bruta y el acostumbrado en la respectiva actividad comercial, es decir, que sean los normales así sea esporádico, los requerimientos para comercializar, prestar un servicio, y en general obtener el ingreso por el desarrollo económico propio de la labor a la que se dedica el administrado. *(sentencia 17101 de 16 de septiembre de 2010 del consejero ponente: William Giraldo Giraldo)*

Por otro lado, la necesidad del gasto implica que esta, debe intervenir directa o indirectamente en la obtención de ingresos, en otras palabras, que coadyuve a producirlo o que ayude garantizar la continuidad de la actividad que produce renta.

De igual forma debe entenderse, que no se debe apreciar si se hacía inevitable o indispensable incurrir en el gasto, si no, si el gasto resulta requerido a provechoso en la actividad comercial.

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Como lo explica el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia de 6 de agosto de 2020, expediente 22979, CP Julio Roberto Piza Rodríguez, expuso:

"(...) 3.1- Es bajo ese contexto normativo y constitucional que el artículo 107 del ET, que rige el caso, dispone que procede deducir de la renta bruta los gastos realizados «en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta», siempre que guarden relación de «causalidad» con las actividades lucrativas ejercidas por el contribuyente, y que las erogaciones sean «necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad»; aspectos estos que deben examinarse «con criterio comercial» y considerando las erogaciones «normalmente acostumbradas en cada actividad».

*La jurisprudencia de esta sección ha precisado acerca de la señalada **relación de causalidad** que se refiere al vínculo de origen-efecto que debe existir entre la ocupación que genera renta y la erogación efectuada, «no como costo-ingreso, sino como gasto-actividad» (entre otras, en las sentencias del 22 de marzo de 2011, exp.17152, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 06 de noviembre de 2014, exp.19247, CP: ibídem; del 05 de octubre de 2016, exp. 21051, CP: Martha Teresa Briceñode Valencia; del 09 de marzo de 2017, exp. 20391, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; y del 28 de noviembre de 2018, exp. 22550, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez). Ello explica que, aunque la inferencia del gasto pueda probarse con el ingreso correlativo obtenido, no sea esta la única prueba de la procedencia de la deducción, pues se podrá «acreditar que si no se incurre en la erogación no es posible o se dificulta el desarrollo de la actividad generadora» (sentencia del 11 de junio de 2020, exp.22918, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).*

*En línea con lo anterior, al referirse al contenido de la exigencia de la **necesidad**, esta judicatura ha indicado que la expensa debe intervenir directa o indirectamente en la obtención de ingresos, de forma que ayude a producirlos, pues sin ella los servicios y bienes no estarían listos para ser prestados o enajenados (sentencias del 24 de julio de 2008, exp. 16302, CP: Ligia López Díaz y del 06 de noviembre de 2014, exp. 19247, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas). Valorar esa aptitud productiva de la expensa ha llevado a la Sala a reconocer que son necesarias las erogaciones en que se incurre con el objeto de garantizar la continuidad de la actividad lucrativa de la empresa (sentencia del 11 de junio del 2020, exp. 22918, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), pero no las retribuciones que efectúa la empresa a favor de los socios por su condición de tales (sentencia del 11 de junio de 2020, exp. 23487, CP: Milton Chaves García).*

3.2- A la luz de ese razonamiento, la necesidad del gasto no está condicionada a la obtención efectiva de ingresos ni restringida a las hipótesis de obligaciones contraídas en virtud de la ley o del contrato (sentencia del 22 de febrero del 2018, exp. 20478, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Lo anterior, porque la norma no exige una «necesidad»,

a secas, sino una «necesidad» determinada «con criterio comercial». De modo que lo que cabe apreciar en cada situación no es si se hacía inevitable o indispensable incurrir en el

gasto, o si se estaba constreñido a él por una razón legal o contractual –que sería lo propio de una necesidad pura–; sino si la expensa resultaba requerida o provechosa para desarrollar la actividad empresarial en el contexto de una situación de mercado, pues es en eso que consiste una necesidad comercial.

La Sala no desconoce que se hace ineludible para quien bien gestiona sus negocios adelantar las acciones que, de manera real o potencial, coadyuven a la producción o aumento de las ganancias gravadas; o impidan el deterioro de la fuente productiva, ya sea preservándola, adaptándola a una situación de mercado u optimizándola. Por esa razón, esa clase de erogaciones son indisponibles para el sujeto pasivo y no pueden ser gravadas, en la medida en que no son demostrativas de una verdadera capacidad económica.

También es pertinente advertir que, al juzgar la fatalidad del gasto bajo fines productivos, nuestro ordenamiento excluye la deducibilidad de gastos efectuados con el mero objeto del lujo, del recreo, o que no estén encaminados a objetivos económicos sino al consumo particular o personal.

3.3- Dilucidado en esos términos el alcance del requisito de necesidad contemplado en el artículo 107 del ET, observa la Sala que, en cada caso concreto, la determinación de «la necesidad» del gasto exige una comprobación de orden teleológico, que permita identificar si la erogación debatida está destinada a la obtención de ganancias, al mantenimiento de la fuente de la que ellas emanan, o al mejoramiento o adaptación negocial o empresarial de la fuente generadora de renta. Con miras a realizar los juicios pertinentes, recae sobre los contribuyentes la carga de poner en conocimiento de las autoridades administrativas y judiciales las circunstancias fácticas o de mercado de conformidad con las cuales una determinada expensa puede adquirir la connotación de ser «necesaria» vista «con criterio comercial»; así como de efectuar las demostraciones correspondientes. (...) (Se subraya).

Aterrizado lo anterior al siguiente proceso, es preciso afirmar, que el gasto por \$12.900.000.000 no cumpla con los requisitos señalados en el artículo 107 del ET, pues no estaba dirigida a la obtención de ganancias, al mantenimiento de la fuente de la que ella emana, o al mejoramiento o adaptación negocial de la fuente generadora de renta.

Recordemos que los pagos realizados por “Yara” a DIABONOS y COOSURTIAGRO, obedecen a contratos de transacción para dar por terminado la cláusula de exclusividad pactadas entre estas compañías y evitar litigios sobre este tema.

“Yara” afirma que se vio obligada a lo anterior en virtud de las recomendaciones de la SIC, mediante Resolución nro. 54049 de 9 de septiembre de 2014, en el marco de la información de integración de “Yara” (antes Abonos Colombia S.A. -Abocol-) con la sociedad extranjera YARA INTERNACIONAL ASA.

Sobre el particular es preciso resaltar que, como se manifestó en los actos administrativos, independientemente de la orden o condicionamiento que impuso la SIC de no suscribir contratos de exclusividad y suspender los ya existentes, en ninguna de las cláusulas de las Resoluciones 54049 y/o 55559 de 2014, se impone la obligación a la Contribuyente de pagar alguna suma de dinero para dar por terminados los contratos de exclusividad que se encontraban.

Igualmente, esa erogación correspondió a un acuerdo privado entre “Yara” y sus distribuidores, en el cual transaron dicho pago conforme a sus intereses particulares y no porque la SIC haya determinado valor alguno para terminar con el negocio jurídico.

En tal medida el hecho que la SIC haya condicionado el acuerdo de integración, de no pactar contratos de exclusividad, ni perpetuar los existentes, esto no implica que exista un mandato legal y forzoso de cancelar la suma de \$12.900.000.000.

Ahora bien, la sociedad contribuyente se ha limitado a explicar que incurrió en dicha erogación al ser una obligación impuesta por la SIC en las Resoluciones 54049 y/o 55559 de 2014, pero no ha demostrado por que era necesario la realización de este gasto para no afectar la actividad productora de renta o por lo menos mantenerla o mejorarla.

3.9. LA DIAN REALIZÓ UNA VALORACIÓN INTEGRAL Y EN CONJUNTO DEL MATERIAL PROBATORIO OBRANTE EN EL PROCESO, PARA CONCLUIR DE FORMA ACERTADA QUE NO ERA PROCEDENTE LA DEDUCIBILIDAD DE LA SUMA DE \$12.900.000.000.

¿La DIAN incurrió en una falta de aplicación de los artículos 742, 743 y 744 del ET, 40 y 42 del CPACA y 164, 165, 167, y 176 del CGP al no valorar las pruebas allegadas a la actuación administrativa?

La respuesta a este interrogante y que se encuentra demostrado en el proceso es que, de la motivación de la liquidación oficial de revisión y el recurso de reconsideración se puede determinar que dichos actos administrativos se expidieron con fundamento en el material probatorio allegado al proceso.

Igualmente, se observa en los actos administrativos que se realizó una valoración conjunta de las pruebas y se le dio su alcance probatorio conforme a una sana crítica. Lo anterior conllevó a determinar que no era procedente la deducibilidad de la suma de \$12.900.000.000., que fueron cancelados a DIABONOS y COOSURTIAGRO, respetándose de esa forma el artículo 742 y 743 del ET.

En efecto el artículo 742 del ET establece que: *“La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos”*

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Con relación a la idoneidad de las pruebas el artículo 743 dispone que: *“La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica”*

Es así que, en la respectiva liquidación oficial y en el recurso de reconsideración se plasmó el análisis probatorio en relación a la procedencia de dicha expensa. Resaltando el análisis y alcance probatorio que giraba en torno a si los condicionamientos establecidos en la resolución 54049 de 2014 expedida por la SIC obedecían a un mandato legal, concluyéndose que no tenían este alcance y, por lo tanto, no demostraba que la demandante tenía la obligación de incurrir en el gasto y que todo obedeció a una decisión particular entre **“Yara”** y DIABONOS y COOSURTIAGRO.

En este orden de ideas, observamos como los actos demandados expusieron las razones de hecho y de derecho en las que se sustentaron; se basaron en las pruebas que se allegaron en debida forma; y que la demandante tuvo la oportunidad de controvertirlas.

En suma, la DIAN basó su decisión en la valoración conjunta de todas las pruebas obrantes en el expediente, de donde se desprende de forma inequívoca que no era procedente la deducibilidad de la suma de \$12.900.000.000., cancelados a DIABONOS y COOSURTIAGRO. El hecho que dicha valoración no sea compartida por la demandante no quiere decir que la DIAN dejó de aplicar los artículos 742, 743 y 744 del ET, 40 y 42 del CPACA y 164, 165, 167, y 176 del CGP.

3.10. “YARA” NO DEMOSTRÓ LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES POR VALOR DE \$1.368.271.000. EN RELACIÓN CON LOS PAGOS REALIZADOS A ERE DE REPUESTOS S.A.S.

¿Los actos administrativos incurrieron en una falsa motivación al rechazar las deducciones por valor de \$1.368.271.000?

La DIAN demostró plenamente la improcedencia de las deducciones de marras, como quiera que, verificadas las facturas No. 44, 47, 59, 54, 55 y 57 por gastos por material de publicidad, servicios de eventos, auditorías, gastos administrativos y obras civiles no cumplen con los requisitos del artículo 107 del ET.

Es así como se evidencia en primer lugar, que, en la investigación se verificaron las facturas aportadas para considerar que los gastos por material de publicidad, servicios de eventos de la investigada, auditorías, gastos administrativos y hasta obras civiles estaban relacionadas con el contrato debatido por su inexistencia de lo cual no podía calificarse de necesarios.

En segundo lugar, las erogaciones estaban destinadas a la integración Abocol, es decir, de un tercero, y no de actividades propias de la sociedad contribuyente, lo que descarta de plano que tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta.

Ahora bien, el contrato de mandato tenía como objetivo la prestación de servicios profesionales y como vemos las erogaciones que se tratan de justificar con dicho contrato dista de ser servicios profesionales.

Por otro lado, si bien las facturas se deben expedir a favor de la mandataria en este caso “Yara”; esta como mandataria, está en la obligación de expedir al mandante -Abocol- una certificación donde se consigne la cuantía y concepto de los costos cuando se adquieren bienes y servicio en ejecución del contrato de mandato.

Ahora bien, en el contrato de mandato el mandante -Abocol- se comprometió a rembolsar a la mandataria –“Yara”- a rembolsar en los primeros cinco (5) días de cada mes los valores de las obligaciones cubiertas por la mandataria, y como vemos en la factura que datan del mes de enero de 2015 a abril de 2015, dichos rembolsos debieron de habersele realizados a “Yara”, es decir, que dichas deducciones en el año 2015 debieron ser asumidos por Abocol y no por “Yara”.

En suma, de las futuras No. 44, 47, 59, 54, 55 y 57 y del contrato de mandato donde aparece como mandataria “Yara” y mandante Abocol, se desprenden que las deducciones por valor de \$1.368.271.000, no tienen relación de causalidad y necesidad con la actividad de la contribuyente, no cumpliéndose los requisitos establecidos en el artículo 107 del ET.

3.11. “YARA” NO DEMOSTRÓ LA PROCEDENCIA DE LAS DEDUCCIONES POR VALOR DE \$2.218.153.346 Y 3.453.800.431 EN RELACIÓN CON LOS PAGOS REALIZADOS A ACCENTURE LTDA Y HEWLETT PACKARD.

¿Los actos administrativos incurrieron en una falsa motivación al rechazar las deducciones por valor de \$2.218.153.346 y 3.453.800.431?

La DIAN demostró plenamente la improcedencia de las deducciones de marras, como quiera que, YARA INTERNACIONAL ASA contrato los servicios de ACCENTURE en el 2014 que fueron prestado en las diferentes sucursales en el año 2015, pero no fue la contribuyente quien intervino y por lo tanto no es la llamada a registrar el gasto. Igualmente, está demostrado que los servicios prestados por HEWLETT PACKARD correspondiente a expensas de mantenimiento adquisición de máquinas, equipos de oficina y programas de computador fueron contratados por la casa matriz YARA INTERNACIONAL ASA, los cuales no cumplen con los requisitos del artículo 107 del ET.

En efecto, se estableció que, si bien los gastos fueron pagados por “Yara” por disposición de su matriz, éstos fueron gastos en que incurrió Yara Internacional ASA durante el proceso de

adquisición de Abocol S.A. consistente en la planeación y preparación de todas las actividades y sistemas de integración, incluido el plan de adquisición. Por tanto, no deben ser incluidos en los gastos de una compañía que aún no había sido adquirida, toda vez que no pertenecían al giro ordinario de sus negocios.

Se advirtió igualmente, que no está demostrado que el servicio facturado cumpla los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad para que la Contribuyente sea la beneficiaria de la deducción, pues no fue ésta quien contrato el servicio y en la fecha de prestación de este no se había efectuado la fusión entre Yara Internacional y Abacol S.A., hoy “Yara”

En consecuencia, de las pruebas obrantes en el proceso se desprenden que las deducciones por valor de \$2.218.153.346 y 3.453.800.431, no tienen relación de causalidad y necesidad con la actividad de la contribuyente, no cumpliéndose los requisitos establecidos en el artículo 107 del ET.

3.12. LA DEDUCIBILIDAD DE LAS EXPENSAS CON YARA INTERNACIONAL ASA POR CONCEPTO DE GARANTÍA POR VALOR DE \$544.857.743. NO ES PROCEDENTE AL NO DEMOSTRASE EN QUE CONSISTIERON LOS SERVICIOS PRESTADOS Y AL NO COMPROBARSE LA PRESTACIÓN DE SERVICIO.

La Carta de Crédito que contiene la garantía por valor de \$544.857.743, de YARA INTERNACIONAL ASA, no demuestra por sí solo en que consistieron los servicios prestados por esta última y si realmente se prestaron. No lográndose establecer los requisitos de causalidad y necesidad con la actividad productora de renta.

En efecto, si bien la demandante argumenta que se cumplen con los requisitos del artículo 107 del ET, de la factura aportada por la demandante no se desprende en que consistieron los servicios prestados y si estos efectivamente se prestaron. Lo que conlleva a que no se encuentren acreditados los requisitos para que proceda la deducción establecidos en el artículo 107 del ET.

Igualmente se hace necesario resaltar que, los actos administrativos no desconocen el principio de correspondencia señalado en el artículo 711 del ET, puesto que siempre la controversia ha girado en el hecho de la no procedencia de la deducción, la cual nunca fue cambiado por la Administración.

Tanto en la liquidación oficial como en el recurso de reconsideración se esgrimió además de la falencia probatoria de la deducción el hecho de que no había claridad sobre los servicios prestados.

Al tenor de lo anterior se concluye que no es procedente la deducción por concepto de garantía por valor de \$544.857.743 de YARA INTERNACIONAL ASA pues no existe

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

evidencia sobre la prestación del servicio, pues las facturas aportadas por la demandante no tienen el alcance de demostrar este hecho.

3.13. IGUALMENTE, NO SE ENCUENTRA DEMOSTRADA LA DEDUCCIÓN POR VALOR DE \$516.619.562 POR PAGOS A SERVINCLUIDOS LTDA, HOTEL ESTELAR S.A. Y POR GLOBAL OPERADORES DE HOTELES S.A. AL NO DEMOSTRARSE A QUE ACTIVIDADES RELACIONADA A LA COMPAÑÍA, ASISTÍAN LOS BENEFICIARIOS DEL SERVICIO.

En efecto, “Yara” no demuestra que los pagos realizados a Servincludos Ltda, Hotel Estelar S.A. y por Global Operadores de Hoteles S.A., por valor de \$516.619.562 correspondían a actividades relacionado con la empresa, para de esa forma determinar la procedencia de los requisitos del artículo 107 del E.T.

3.14. LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE RESOLVIÓ EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN, SURTIDA POR EDICTO SE REALIZÓ EN DEBIDA FORMA Y DENTRO DE LA OPORTUNIDAD LEGAL DE UN (1) AÑO DE QUE TRATA EL ARTÍCULO 732 DEL E.T., DE DONDE SE EXTRAE LA INEXISTENCIA DE SILENCIO ADMINISTRATIVO Y POR CONSIGUIENTE LA FALTA DE COMPETENCIA TEMPORAL ARGUMENTADA POR EL ACTOR.

El artículo 565[1] del Estatuto Tributario, nos indica las formas de notificación de las actuaciones proferidas por la Administración de Impuestos, dentro de las cuales se encuentran las providencias que decidan los recursos, los cuales se notificarán de la siguiente forma:

“Art. 565. Formas de notificación de las actuaciones de la administración de impuestos. 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.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir del día siguiente de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

El edicto de que trata el inciso anterior se fijará en lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días y deberá contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo.

(...).”

Conforme a la anterior disposición las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término indicado en la norma, a notificarse personalmente.

En cuanto a la dirección a la que se debe notificar la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, el artículo 564 del Estatuto Tributario, dispone:

“DIRECCIÓN PROCESAL. Si durante el proceso de determinación y discusión del tributo, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, señala expresamente una dirección para que se le notifiquen los actos correspondientes, la Administración deberá hacerlo a dicha dirección”

Conforme a la norma que precede, se establece que cuando el contribuyente, señale una dirección procesal es ella a la que debe efectuarse la correspondiente notificación.

A su turno, el artículo 732, de Estatuto Tributario, establece:

“La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma.”

Así mismo el artículo 734 del Estatuto Tributario, contempla el silencio administrativo positivo así:

“Si transcurrido el término señalado en el artículo 732, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior, el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará.”

En el caso objeto de estudio, la parte demandante, presentó recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 062412019000019 del 29 de marzo de 2019, a través de escrito radicado con No.006E2019005387 EL 10 de junio de 2019 (Ver folios 2849 – 2926 del exp administrativo No. DG 2015 2016 001138), La Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica decidió el recurso de reconsideración y expidió oportunamente la Resolución No. 2196 del 26 de marzo de 2020, confirmando la liquidación oficial de revisión. (fls 2929 - 2991 del exp administrativo No. DG 2015 2016 001138).

En el artículo segundo de la parte resolutive, se ordena: “NOTIFICAR personalmente o por edicto, de conformidad con lo establecido en los incisos tercero al séptimo del artículo 565 y artículo 569 del Estatuto Tributario, la Dirección procesal coincide con la indicada por la

sociedad demandante en el escrito de recurso de reconsideración. (Ver folios 2849 – 2926 del exp administrativo No. DG 2015 2016 001138).

Sumado a lo anterior, es menester tener en cuenta lo dispuesto por la resolución no 2283 de 2008 vigente para la época del proceso que dispuso en su parágrafo 6to:

Parágrafo 6°. Los actos proferidos en ejercicio de la competencia funcional del recurso de reconsideración de que trata el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008, que deban notificarse al recurrente o a su apoderado cuyo domicilio, residencia o dirección procesal corresponda a un lugar distinto a la sede de la dependencia que profiere el acto, se notificarán a través de la División de Gestión Administrativa y Financiera o de la dependencia que haga sus veces de la Dirección Seccional, con competencia territorial en el lugar donde deba surtir el trámite”.

Conforme a lo anterior, mediante oficio adjunto con el presente proceso, se comisiono a la Dirección Seccional de Impuestos para que procediera con la notificación del acto administrativo en discusión, a saber:

Bogotá D.C._20200608_100215362_

Doctor(a)

IRINA DEL SOCORRO AGAMEZ GENEY

División de Gestión Administrativa y Financiera

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Asunto: Delegación para Notificación Personal conforme los artículos 4° y 6° resolución No. 2196 del 26 de marzo de 2020.

Cordial saludo doctor(a),

De acuerdo a lo ordenado en el Memorando 8 del 13 de enero de 2014 y en concordancia con el artículo 128 de la Resolución No. 0011 del 24 de noviembre de 2011, me permito remitirle la Resolución escaneada en referencia, con el fin de que se sirva notificar **Personalmente o por Edicto** al interesado en los términos señalados en la parte resolutoria del acto administrativo del asunto.

Le solicito que en la práctica de la diligencia de notificación se tome copia simple de la cédula de ciudadanía, pasaporte, contraseña, cédula de extranjería, tarjeta profesional o sus equivalentes según fuere el caso y de acuerdo a la normatividad vigente, y los mismos sean remitidos con sus respectivas constancias de notificación y demás soportes originados con el trámite de la misma, incluyendo guía de la citación, de forma pronta a esta dependencia. Requero muy atentamente nos informe vía correo electrónico si contra la resolución se interpone algún recurso, en la Seccional y remitirlo a esta dependencia (según el caso).

Nota: A propósito de la política de cero papel, culminado el proceso de notificación, enviar solamente las copias necesarias junto con los originales donde se evidencie el proceso de notificación surtido. Por favor no enviar copia del acto administrativo delegado no es necesaria.

Cordialmente,

GUSTAVO ADOLFO AGUDELO RODAS

gagudelor@dian.gov.co

Tel: 6079999 Ext: 902919

Carrera 7 No. 6C – 54 Piso 1 Edif. Sendas. Bogotá D.C.

www.dian.gov.co

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Por tanto, no resulta admisible la afirmación de que al notificarse la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración por parte de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, se concretó una irregularidad en la notificación, argumentado que la competencia recaía en las dependencias del nivel central de conformidad con el artículo 560 Nral 3 del E.T., pues como se ha indicado la notificación se lleva a cabo en esta Seccional, en virtud de la delegación, realizada por parte de la Coordinación de Notificaciones del Nivel Central.

El mencionado Grupo de Documentación, para notificar el fallo del recurso de reconsideración, a la apoderada de la parte accionante, siguiendo el procedimiento tributario, envió oficio de citación para notificación de la resolución de recurso de reconsideración.

Transcurrido el término de diez días de que trata el artículo 565 inc.2 del E.T. sin que hubiese comparecido el apoderado de la sociedad accionante a notificarse personalmente, se procedió a notificar por Edicto No.11 por diez (10) días hábiles, el cual fue fijado el 26 de junio de 2020 y desfijado el día 10 de julio de 2020, por tanto, la actora se notificó por edicto el 10 de julio de 2020, cumpliéndose así con lo establecido en la norma, entendiéndose esta última como fecha de notificación del acto, antes del vencimiento del año (1) para fallar el recurso de reconsideración. (ver. Folio 2991 exp administrativo)

De este modo la notificación surtida con la desfijación del edicto, implicó que se resolvió el recurso dentro del término legal de un (1) año, de que trata el artículo 732 del E.T., y que fue notificado de conformidad con las normas que regulan la materia, sin que se configurara el silencio administrativo positivo, y mucho menos la falta de competencia esgrimida, razón por la que también se predicen los efectos del fallo del recurso de reconsideración, como es el garantizar los derechos de defensa y contradicción para que acudiera dentro de las oportunidades procesales ante la jurisdicción contenciosa administrativa.

De otra parte, el hecho que conforme a lo dispuesto en el artículo 560 #3 del Estatuto Tributario, se haya otorgado la competencia para fallar los recursos que sean iguales o superiores a los 20.000 UVT, al Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, en manera alguna impide que la notificación de los actos administrativos pueda ser realizada por una dependencia diferente a la Coordinación de Notificaciones del Nivel Central, por cuanto:

1. La UAE DIAN, la jurisdicción de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales comprende el territorio nacional;
2. A efectos de agilizar los trámites necesarios para el desarrollo de la notificación a partir de enero de 2014, se dispuso que todos los actos administrativos que deban notificarse a los interesados en ciudades distintas a Bogotá D.C., se realiza a través del Jefe de Grupo Interno de Trabajo de Correspondencia y Notificaciones, o quien

- haga sus veces en la Dirección Seccional, con el fin de darle el trámite correspondiente a la notificación del acto administrativo;
3. La Coordinación de Notificaciones de la Subdirección de Recursos Físicos, delegó a Jefe GIT Documentación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, la notificación personal (subsidiaria edicto)
 4. El domicilio fiscal de la sociedad Yara es Cartagena Bolívar;
 5. La dirección procesal es: Zona industrial de manoman K11 de la ciudad de Cartagena

Conforme a lo anterior, la UAE DIAN, la administración se encontraba en términos para proferir al expedir y notificar la Resolución a través de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, toda vez que no habían transcurrido los límites temporales establecidos en el Estatuto Tributario, para su producción, de donde se extrae la improcedencia del cargo formulado.

3.15. SE DAN LOS PRESUPUESTOS PARA APLICAR LA SANCIÓN POR INEXACTITUD EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 647-1 DEL ET, HABIDA CUENTA QUE ESTA PROCEDE POR EL HECHO DE QUE EL CONTRIBUYENTE DECLARE PÉRDIDAS FISCALES POR MAYORES VALORES A LOS REALES.

Es importante resaltar, que el artículo 647-1 del ET, no se establece una sanción independiente, sino que se regula las condiciones para la aplicación de la sanción por corrección o inexactitud, en otras palabras, el rechazo o disminución de pérdida fiscal es una forma de inexactitud en que incurre el contribuyente al declarar pérdidas fiscales irreales, falsas o improcedentes.

Sobre el particular, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, en sentencia del 1 de junio del 2016. Exp. 20276. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, dijo:

<< (...)

De acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario “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”.

La sanción por inexactitud está vinculada al mayor impuesto a pagar o al menor saldo a favor que resulte de la conducta sancionable. Por ello, algunos contribuyentes adoptaron la

práctica de declarar pérdidas fiscales por mayor valor, pues ante una eventual fiscalización de la declaración no procedía la sanción sino simplemente una reducción de la pérdida declarada.

Por lo anterior, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, adicionado por artículo 24 de la Ley 863 de 2003, sancionó esa práctica y dispuso lo siguiente:

«ARTÍCULO 647-1. RECHAZO O DISMINUCIÓN DE PÉRDIDAS. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse. Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas». (Se destaca)

Al analizar la exequibilidad de la norma, la Corte Constitucional precisó lo siguiente⁴¹:

“[...] Observa la Corte que no obstante las imprecisiones de redacción, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 24 de la Ley 863 de 2003, no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud habrán de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales.

El nuevo marco sancionatorio encuentra sustento en diversas consideraciones. Por un lado, debe tenerse en cuenta que un objetivo central de este tipo de sanciones es preservar la veracidad y confiabilidad de las declaraciones tributarias. En consonancia con ello, independientemente de que el legislador considere que la sanción debe vincularse al detrimento que la conducta del contribuyente produzca para el fisco, resulta razonable que la sanción se aplique en relación con la conducta –declarar un mayor valor por concepto de pérdidas- y con el momento en el que ella se produce, esto es, cuando se realiza la declaración, y no cuando se materialice el efecto lesivo desde el punto de vista del recaudo tributario.

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

su decisión de hacerlo valer en el futuro o no”. (Se destaca) 41 Sentencia C-910 de 21 de septiembre de 2004, M.P. Rodrigo Escobar Gil.

Así pues, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario no tipifica un hecho sancionable independiente, sino que regula las condiciones en las cuales deben aplicarse las sanciones por inexactitud y corrección cuando se disminuyan o rechacen pérdidas fiscales.

Además, para imponer la sanción por inexactitud por haber incluido pérdidas mayores a las reales, la norma prevé que la disminución o rechazo de pérdidas fiscales se considera como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección.

Así, la base para determinar la sanción por disminución o rechazo de pérdidas fiscales es el impuesto de renta que teóricamente se genere sobre la pérdida a la tarifa vigente para el año en que esta se determinó y declaró.

Sobre este punto, la Sala ha precisado que la sanción por inexactitud procede por el hecho de que el contribuyente declare pérdidas fiscales por mayores valores a los reales, aunque no se derive un menor impuesto a cargo o un mayor saldo a favor 42.

La demandante considera que no procede la sanción por inexactitud porque no existe una sanción por el hecho de que la declaración arroje un menor saldo a favor. Sin embargo, el artículo 647-1 del E.T prevé que la disminución de la pérdida fiscal se considera como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente y que dicha cuantía, que tiene como causa el menor saldo a favor, es la base para determinar la sanción por inexactitud.

Además, como lo señaló la Corte Constitucional, la sanción debe ser aplicada en el momento en que se declara el incremento injustificado de las pérdidas fiscales, no cuando se hace efectiva la consecuencia de ese incremento, esto es, la compensación de dichas pérdidas.

En consecuencia, procede la sanción por inexactitud del artículo 647 del E.T porque la demandante declaró deducciones improcedentes de las cuales se derivó una pérdida mayor a la real y la disminución de esta pérdida a la que legalmente corresponde se considera como un menor saldo a favor, en los términos del artículo 647-1 del mismo estatuto”.

En otra oportunidad, en sentencia del 5 de octubre de 2016. Exp 21051. sentencio:

“(…)

En consecuencia, no es que haya dos sanciones por inexactitud por el mismo hecho sancionable, como finalmente alega la demandante para justificar la supuesta aplicación del principio de favorabilidad.

No existe, entonces, la posibilidad de escoger la norma más favorable, como si existieran dos sanciones por inexactitud por la adición de ingresos y el rechazo de deducciones. Lo procedente, se insiste, es imponer la sanción por inexactitud en las condiciones que dispuso el artículo 647-1 del E.T, en razón a que la omisión de ingresos y la inclusión de deducciones improcedentes generaron una disminución de la pérdida líquida, que, a su vez, se considera como un menor saldo a favor en los términos previstos en dicha norma.

(...)”⁷

Con fundamento en lo anterior, se puede afirmar con certeza, que se concretó el hecho sancionable para dar aplicación a la sanción del artículo 647-1 del ET, cual es, **“haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas”**.

En suma, están acreditados los presupuestos del artículo 647-1 del ET, la cual se encontraba vigente para el año investigado, y era aplicable a todos los contribuyentes.

3.16. NO SE CONFIGURA LA CAUSAL DE EXONERACIÓN DE LA DIFERENCIA DE CRITERIO MANIFESTADA POR LA SOCIEDAD CONTRIBUYENTE.

No se configura la diferencia de criterio como eximente de responsabilidad de la sanción establecida en el artículo 647-1 del ET. Puesto que, las modificaciones realizadas a la liquidación oficial de renta creen presentada por “Yara”, no se concretó sobre la interpretación y aplicación del derecho aplicable, sino sobre cuestiones fácticas no demostradas por la demandante.

Ahora bien, el parágrafo 2° del artículo 647 del ET, establece que *“no se configura inexactitud cuando el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor que resulten en las declaraciones tributarias se derive de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.”*

Entiéndase la diferencia de criterio, como aquella diferencia que existe en la interpretación errónea de la norma, es decir, de hermenéutica jurídica, en el sentido, de aplicar la disposición pertinente a la controversia, pero dándole un sentido y alcance que no tiene.

Sobre el alcance de la expresión “interpretación razonable”, El Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 5 de octubre de 2016. Exp. 21051. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, dijo:⁸

⁷, según poder conferido por la directora Seccional de Impuestos de Ver igualmente CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA, consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ Bogotá D.C., quince (15) de mayo de dos mil catorce (2014). Radicación número: 25000-23-27-000-2011-00122-01(19647).

Concepto DIAN No 086856 del 8-09-2008 y Oficio No O64370 de 27-11-2017.

⁸ Ver igualmente exps. 19.851, 19369, 21051

<<...La Sala considera que para calificar una interpretación de la ley tributaria como razonable, puede verificarse y partir, en cada caso, de los siguientes presupuestos:

— Debe figurar una norma objeto de interpretación aplicable al caso concreto, la que debe ser susceptible de diversas interpretaciones, de tal forma que la posición asumida pueda ser calificada de coherente, posible y aceptable.

— Es menester contar con una posición jurídica sustentada por el contribuyente, la que debe atender los principios válidos de interpretación derivados de la ley y la Constitución.

— La dificultad y complejidad de la norma objeto de interpretación y aplicación. Si la norma admite más de una interpretación plausible es generalmente anfibológica.

— La situación fáctica del contribuyente, que debe subsumirse en la norma bajo la interpretación plausible (...).>>>

En la anterior sentencia igualmente se dijo:

<<De tal forma que cuando el artículo 647 del E.T. se refiere a la interpretación del derecho aplicable, claramente se refiere a la interpretación del derecho propiamente dicha, de la ley, y **no a la interpretación de los hechos discutidos**¹⁰⁹. Así, el declarante que invoque la exoneración de la sanción por inexactitud con base en el error de interpretación o la diferencia de criterios, deberá probar que la interpretación que ofreció de las normas en que fundamentó su declaración tributaria era plausible y razonable. La falta de prueba sobre los hechos discutidos no resulta suficiente para exonerarse de responsabilidad y, por ende, de la sanción, pues lo primero que exige el artículo 647 del ET es que los hechos y cifras denunciados sean completos y veraces y, para el efecto, tendrá que existir la prueba que así lo demuestre>>>.

Por lo visto, la diferencia de criterio procede sobre la interpretación del derecho aplicable y no sobre la interpretación de hechos. En el caso que nos ocupa y por lo cual se modificó la declaración de renta del año 2015, se concretó básicamente en interpretaciones fácticas, en el sentido que la demandante no cumplió con los requisitos para la procedencia de deducciones.

3.17. EL SEÑOR RAMIRO ENSUNCHO EN SU CALIDAD DE REPRESENTANTE LEGAL DE LA SOCIEDAD YARA, ESTÁ INCURSO EN LA CONDUCTA DESCRITA EN EL ARTÍCULO 658-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO AL APROBAR EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO DE LA SOCIEDAD, PASIVOS Y GASTOS FINANCIEROS INEXISTENTES, ASÍ COMO DEDUCCIONES IMPROCEDENTES Y PÉRDIDAS POR UN MAYOR VALOR.

En el caso de estudio, la DIAN aplicó de manera correcta lo dispuesto en el artículo 658-1 del ET, ya que los fundamentos jurídicos y las pruebas permiten determinar que el señor Ramiro Ensuncho Barcenas en calidad de representante legal de la sociedad “Yara” registro pasivos y deducciones inexistentes en la declaración de renta de la sociedad en el año gravable 2015.

El artículo 658 – 1 del Estatuto Tributario establece:

Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena

Manga. Avenida 3ª # 25-04 | 6056931988 – 3103158189

corresp_entrada_ctgena-imp@dian.gov.co

Código postal 130001

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

«**Sanción a administradores y representantes legales.** Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de la suma 4.100 UVT(l), la cual no podrá ser sufragada por su representada.

La sanción prevista en el inciso anterior será anual y se impondrá igualmente al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Esta sanción se propondrá, determinará y discutirá dentro del mismo proceso de imposición de sanción o de determinación oficial que se adelante contra la sociedad infractora. Para estos efectos las dependencias competentes para adelantar la actuación frente al contribuyente serán igualmente competentes para decidir frente al representante legal o revisor fiscal implicado.»

La conducta o hecho sancionable previsto en la norma, consiste en haber firmado la declaración tributaria, en las que se incluyan irregularidades sancionables como costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes.

El actor como representante legal, administrador y responsable ante terceros de la sociedad contribuyente incurre en el hecho sancionable que se concreta en firmar la declaración tributaria del impuesto de renta del año gravable 2015 de la sociedad.

Mi representada desconoció a la sociedad “**Yara**” \$209.163.789.428 por el pasivo con Yara Internacional porque según las pruebas recaudadas: (i) el objetivo real de la transacción fue transferir utilidades a su vinculada y (ii) no existen documentos idóneos que lleven a la convicción de la realidad del pasivo, tal como lo exigen los artículos 283 y 770 del ET. La administración invocó el principio de la prevalencia de la verdad real sobre la formal.

Así que los gastos financieros por intereses por \$4.043.184.404 y diferencia en cambio por valor de \$44.528.800.000 son inexistentes porque se generan de un rechazo de los pasivos en moneda extranjera por inexistentes. No cumplen los requisitos del artículo 107 del Estatuto Tributario por la falta de realidad y procedencia de los pasivos

Por tanto, el hecho que los pasivos no existen, como tampoco existen los intereses y diferencia en cambio.

Así las cosas, se configuró el hecho sancionable consagrado en el artículo 658-1 del ET, pues el señor Ramiro Ensuncho Barcenás, como representante legal de la sociedad “**Yara**” incluyo

pasivos inexistentes lo que conllevo a el desconocimiento de pasivos y deducciones inexistentes, y a su vez, una mayor renta gravable.

3.18. EN EL EXPEDIENTE, NO SE ENCUENTRA NINGÚN ELEMENTO DE JUICIO QUE DEMUESTREN O JUSTIFIQUEN LA CAUSACIÓN O UTILIDAD DE ALGUNA EROGACIÓN POR CONCEPTO DE COSTAS.

En el expediente no existe prueba alguna que demuestre la causación, comprobación, existencia y la utilidad de algún gasto que haya incurrido la parte actora.

Ahora bien, es preciso recordar que la línea Jurisprudencial desarrollada por Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, ha sido reiterada en señalar: Que solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron en la medida de su comprobación. (Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de abril de 2018. Rad: 21873. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 29 de octubre de 2020. Rad: 23859. M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 30 de septiembre de 2021. Rad: 25150. M.P. Milton Chávez García.

Lo anterior, con fundamento a lo establecido en el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012) numeral, 8°.

Es así como, observado el expediente, no se encuentra ningún elemento de juicio que demuestren o justifiquen la causación u utilidad de alguna erogación por concepto de costas.

4. CONCLUSIONES

4.1.La DIAN profirió el Requerimiento Especial, como acto previo a la liquidación oficial de revisión, donde propuso y sustento los rechazos y modificaciones pertinentes, para que la demandante ejerciera debidamente su derecho de defensa, como así sucedió, cumpliéndose de esta forma lo establecido en el artículo 703 del ET.

4.2.La Resolución por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, no se desmejoro a la sociedad “Yara”, ni los argumentos para confirmar la liquidación oficial de revisión se fundamentaron en hechos aceptados por la DIAN.

4.3.las pruebas presentadas por la parte accionante en la investigación tributaria registros contables del pasivo, los contratos de mutuo, la valoración de los préstamos a la tasa de cambio del último día del año, los cuales se reitera, no constituyen la prueba idónea para demostrar la procedencia de la deducción, toda vez que no está comprobada la existencia y realidad de los pasivos de los que se dice derivaron la diferencia en cambio. De modo que, mal haría mi defendida al reconocer deducciones por pasivos que no existen.

- 4.4. La Administración si fundamentó el rechazo sobre los conceptos de la deducción de intereses y de la diferencia en cambio originado en los pasivos en moneda extranjera fundamentado en la inexistencia de los pasivos, en otras palabras, si el pasivo no existe, tampoco existen sus accesorios, esto es los intereses y la diferencia en cambio que se pudo haber generado.
- 4.5. las pruebas presentadas, en los cuales se observan los registros contables del pasivo, los contratos de mutuo, la valoración de los préstamos a la tasa de cambio del último día del año, los cuales se reitera, no constituyen la prueba idónea para demostrar la procedencia de la deducción, toda vez que no está comprobada la existencia y realidad de los pasivos de los que se dice derivaron la diferencia en cambio.
- 4.6. La DIAN basó su decisión en la valoración conjunta de todas las pruebas obrantes en el expediente, de donde se desprende de forma inequívoca que no era procedente la deducibilidad de la suma de \$12.900.000.000., cancelados a DIABONOS y COOSURTIAGRO. El hecho que dicha valoración no sea compartida por la demandante no quiere decir que la DIAN dejó de aplicar los artículos 742, 743 y 744 del ET, 40 y 42 del CPACA y 164, 165, 167, y 176 del CGP.
- 4.7. De las facturas No. 44, 47, 59, 54, 55 y 57 y del contrato de mandato donde aparece como mandataria “Yara” y mandante Abocol, se desprenden que las deducciones por valor de \$1.368.271.000, no tienen relación de causalidad y necesidad con la actividad de la contribuyente, no cumpliéndose los requisitos establecidos en el artículo 107 del ET.
- 4.8. De las pruebas obrantes en el proceso se desprenden que las deducciones por valor de \$2.218.153.346 y 3.453.800.431, no tienen relación de causalidad y necesidad con la actividad de la contribuyente, no cumpliéndose los requisitos establecidos en el artículo 107 del ET.
- 4.9. Es procedente la deducción por concepto de garantía por valor de \$544.857.743 de YARA INTERNACIONAL ASA pues no existe evidencia sobre la prestación de servicio, pues de las facturas aportadas por la demandante no tienen el alcance de demostrar este hecho.
- 4.10. “Yara” no demuestra que los pagos realizados a Servincludos Ltda, Hotel Estelar S.A. y por Global Operadores de Hoteles S.A., por valor de \$516.619.562 correspondían a actividades relacionado con la empresa, para de esa forma determinar la procedencia de los requisitos del artículo 107 del ET.
- 4.11. Se puede afirmar con certeza, que se concretó el hecho sancionable para dar aplicación a la sanción del artículo 647-1 del ET, cual es, ***“haber incluido en la declaración, valores mayores que los reales por concepto de pérdidas”***.

4.12. La diferencia de criterio procede sobre la interpretación del derecho aplicable y no sobre la interpretación de hechos. En el caso que nos ocupa y por lo cual se modificó la declaración de renta del año 2015, se concretó básicamente en interpretaciones fácticas, en el sentido que la demandante no cumplió con los requisitos para la procedencia de deducciones.

4.13. Se configuró el hecho sancionable consagrado en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario, pues el señor Ramiro Ensuncho Barcenás, como representante legal de la sociedad “Yara” incluyó pasivos inexistentes lo que conllevó a el desconocimiento de pasivos y deducciones inexistentes, y a su vez, una mayor renta gravable.

4.14. No se encuentra ningún elemento de juicio que demuestren o justifiquen la causación u utilidad de alguna erogación por concepto de costas.

5. PRUEBAS

5.1. PRUEBAS APORTADAS POR LA DIAN

Solicito tener como prueba:

- Expediente No DG 2015 2016 001138 donde se encuentra toda la actuación realizada por la DIAN en este proceso, lo cual aportó en mensaje de datos, formato PDF, cumpliendo con el principio de integridad estipulado en el artículo 9° de la ley 527 de 1999.
- Correo sobre la comisión de notificación.

6. PETICIONES

Solicito a este Honorable Despacho:

Primero: RECONOCER personería al apoderado.

Segundo: NEGAR todas las súplicas de la demanda.

Tercera: Como consecuencia de lo anterior **CONDENAR** en costas a la demandante.

7. ANEXOS

- Poder
- Resoluciones Anexo al poder

- Los documentos relacionados en el acápite de pruebas.

8. NOTIFICACIONES

La DIAN la recibirá notificación en los canales digitales según lo establecido en la ley 2080 de 2021 en los siguientes correos.

DIAN: **notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co**.

El apoderado: **lplazam@dian.gov.co**

Respetuosamente,



Lindbergh Efraín Plaza Marrugo

C.C. 1044929098 de Arjona (Bol).

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



Señores
TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOLÍVAR
Dr. MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ
E.S.D

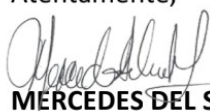
REF.: EXPEDIENTE : 13001-23-33-000-2020-00753-00
DEMANDANTE : YARA COLOMBIA S.A
DEMANDADO : DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
ASUNTO : NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA, mayor de edad, vecina y residente en esta ciudad, identificada con cedula de ciudadanía número 45.422.225 de Cartagena Bolívar, en calidad de Directora de la Dirección Seccional de Impuestos de Cartagena, otorgo poder especial amplio y suficiente al abogado **LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO**, identificado con C.C. 1.044.929.098 de Arjona (Bol) y Tarjeta Profesional No. 291.924 del Consejo Superior de la Judicatura, con el fin de que represente los intereses de la Nación – Unidad administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el proceso de la referencia.

El apoderado queda facultado para contestar demanda, solicitar pruebas, interponer y sustentar recursos y nulidades, asistir a audiencias de conciliación, presentar alegatos y en general, realizar las diligencias necesarias en defensa de los intereses de la Nación.

Acompaño al presente memorial copia de las actas de posesión y ubicación de la suscrita y del apoderado y de la Resolución N° 000091 del 3 de septiembre de 2021, que me facultan para otorgar este poder. Correo electrónico de la Poderdante: mleoneh@dian.gov.co y correo electrónico del apoderado: lpazam@dian.gov.co

Atentamente,



MERCEDES DEL SOCORRO DE LEON HERRERA
CC 45.422.225 de Cartagena

ACEPTO:



LINDBERGH EFREN PLAZA MARRUGO
C.C. 1.044.929.098 de Arjona (Bol).
T. P No. 291.924 del C. S. de la J.