

**REPÚBLICA DE COLOMBIA**



**TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE BOYACÁ  
SALA DE DECISIÓN No. 2**

Tunja,

28 SEP 2015

Medio de Control : **Nulidad y restablecimiento del derecho**  
Demandante : **Juan Carlos Manrique Carrillo**  
Demandado : **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN-  
Seccional Sogamoso**  
Expediente : **15238-33-33-002-2013-00190-01**

Magistrado Ponente : **Luís Ernesto Arciniegas Triana**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 31 de julio de 2014 proferida por el Juzgado segundo Administrativo de Oralidad del Circuito Judicial de Duitama, que negó las pretensiones de la demanda impetrada por el señor Juan Carlos Manrique Carrillo contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN – Seccional Sogamoso.

**I. ANTECEDENTES**

El actor, por intermedio de apoderado judicial concurre ante la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, para obtener la nulidad del acto administrativo contenido en la LIQUIDACIÓN OFICIAL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – REVISIÓN No. 262412012000003 del 2012/03/07, concepto IVA AÑO GRAVABLE 2008, notificada el 09 de marzo de 2012; y la Resolución No. 123 de 19 de marzo de 2013 por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

A título de restablecimiento del derecho, solicita que se declare la firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas, año gravable 2008, periodo 3, del contribuyente Juan Carlos Manrique Carrillo.

## **II. FUNDAMENTOS FÁCTICOS**

Narra la demanda que el señor Juan Carlos Manrique Carrillo está obligado a llevar contabilidad, razón por la que el 3 de junio de 2008 presentó su declaración de renta 2007, dentro del plazo que fijó el artículo 15 del Decreto Reglamentario 4818 de 2007, es decir hasta el 3 de junio de 2008, atendiendo que los dos últimos dígitos de su NIT corresponden a 99; que el 3 de agosto de 2009, presentó y pagó su declaración de renta 2008, dentro del plazo fijado por el artículo 15 del Decreto Reglamentario 4680 de 2008.

Muestra el libelo que en el renglón 71 de la declaración de renta 2009, el demandante declaró un impuesto neto de \$ 8.982.000, por lo que la declaración de renta 2008 la presentó con beneficio de auditoria, en razón a que el contribuyente aumentó su impuesto neto de renta del renglón 71, en más de cinco veces la inflación causada, respecto del impuesto neto de renta de 2007.

Indica que el impuesto de renta 2008, por efectos del beneficio de auditoria adquiere firmeza dentro del término especial de seis meses, contados a partir de la fecha que legalmente se fijó como límite para el contribuyente; que si se presentó el 3 de agosto de 2009 quedó en firme el 3 de febrero de 2010, término dentro del cual la administración no objetó ni rechazó el beneficio de auditoria, luego se encuentra en firme, tanto la declaración como el beneficio de auditoria.

Cuenta además que la demandada no profirió auto declarativo que da por no presentada la declaración con beneficio de auditoria, ni dentro del término de firmeza general de dos años, como tampoco dentro del término de firmeza especial de seis meses; que el contribuyente el 9 de julio de 2008, presentó y pagó su declaración bimestral del impuesto sobre las ventas 2008 periodo 2

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

dentro del plazo fijado por el Decreto Reglamentario 4818 de 2007, norma que fijó como fecha límite el 9 de julio de 2008.

Precisa que la administración tributaria expide el requerimiento especial impuesto sobre las ventas N° 262382011000020 el 28 de junio de 2011, año gravable 2008, periodo 3, en el que propone modificar la declaración privada, con un saldo a pagar por parte del contribuyente fiscalizado de \$31´628.000.

### **III. ACTUACIÓN PROCESAL**

La demanda fue admitida mediante auto de fecha 26 de septiembre de 2013, en el que además se ordenó notificar a la entidad accionada, a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y al agente del Ministerio Público, de conformidad con lo previsto en los artículos 171 y 199 del CPACA modificado por el artículo 612 del C.G.P.

#### **1. -Contestación de la demanda**

Dentro del término establecido en los artículos 172 y 199 del CPACA., modificado por el artículo 612 del C.G.P., la DIAN-Seccional Sogamoso, en su escrito de contestación de demanda, se opone a todas y cada una de las pretensiones del actor, con fundamento en lo siguiente:

Indica que el beneficio de auditoria es una forma de disminuir el término de firmeza de las declaraciones privadas presentadas por el contribuyente, con claros efectos definitorios sobre la situación fiscal del declarante, dado que hace inmodificable dicha declaración por el vencimiento del plazo, cuando quiera que dentro del mismo no se haya instado su corrección a través de emplazamientos concretos.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Sostiene que de conformidad con el artículo 689 del Estatuto Tributario, para que opere el beneficio de auditoria es necesario que el contribuyente cumpla con varios requisitos.

Afirma que la procedencia del beneficio de auditoria está vinculada a los presupuestos determinados por el artículo 689-1 del Estatuto Tributario; que para el sub examine el origen del aducido beneficio de auditoria debió configurarse en la declaración de renta 2007, la cual es antecesora de la propuesta en 2008, año en el cual se aplicara el beneficio de auditoria consagrado por la ley de conformidad con el parágrafo 2° del artículo 689-1 del E.T., por tanto debe en el año inmediatamente anterior a la operancia del beneficio de auditoria, no ser inferior el valor declarado a 41 UVT, a fin de lograr la firmeza de la declaración subsiguiente en un lapso más corto, condición que no se cumple en el presente caso, ya que al señalar el demandante como monto correspondiente a impuesto de renta líquida gravable para el año 2007 la suma de cero pesos y al ser esta cifra inferior a 41 UVT, el pretendido beneficio de auditoria no sería aplicable para la renta declarada en el año 2008.

Menciona que el beneficio de auditoria solo opera para las declaraciones de renta y complementarios, toda vez que el artículo 69 de la Ley 863 de 2003, derogó el inciso segundo del artículo 689-1 del E.T., disposición que cobijaba con el beneficio de auditoria las declaraciones de ventas y de retención, razón por la que no le asiste razón al accionante al demandar la aplicabilidad de un beneficio que no se muestra en el presente caso.

Señala que a partir de la no aplicabilidad del beneficio de auditoria, la firmeza de la declaración privada no está sujeta al artículo 689-1 del E.T. que dispone la misma en un término de seis meses; que la declaración privada adquirirá firmeza de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 714 del E.T., norma que establece la firmeza después de dos años de la ocurrencia del vencimiento del plazo para declarar, sin que se haya notificado requerimiento especial alguno,

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

por lo tanto la administración tenía hasta el 3 de agosto de 2011 para formular requerimiento especial y proponer las modificaciones que considerara necesarias de conformidad con la información recaudada.

Presentó la excepción genérica.

#### **IV. FALLO RECURRIDO**

El Juez Segundo Administrativo Oral del Circuito Judicial de Duitama, mediante sentencia de 31 de julio de 2014, negó las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, impetrada por el señor Juan Carlos Manrique Carrillo contra la DIAN – Seccional Sogamoso, y condenó a la parte actora en costas.

Las razones de su decisión las resume la Sala a continuación:

De conformidad con la norma vigente para la época de los hechos, artículo 689-1 del E.T., modificado y adicionado por el artículo 63 de la Ley 1106 de 2006, para acceder al beneficio de auditoria, el contribuyente debía cumplir los siguientes requisitos:

- Que se tratara de la liquidación privada de los contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, correspondiente a los periodos gravables 2000 a 2010.
- Que el impuesto neto de renta se incrementara en cinco veces la inflación causada del respectivo periodo gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior.
- Que la declaración se hubiere presentado en forma oportuna y que el pago se hiciera en los plazos que para el efecto fijara el gobierno nacional.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

- Que transcurrido el término de seis meses siguientes a la fecha de la presentación de la declaración, no se hubiere notificado emplazamiento para corregir.
- Que el impuesto declarado en el año inmediatamente anterior no sea inferior a 41 UVT.

Indica el a quo que de las pruebas allegadas al plenario se determinan que, en lo que refiere al punto sub examine, el contribuyente en la declaración de renta correspondiente al año 2007 y presentada el 3 de junio de 2008, declaró en ceros (0) el renglón 71 que refiere al impuesto neto de renta, en consecuencia, no podía pretender que se le aplicara el beneficio de auditoria a la declaración de renta del año 2008, pues de conformidad con el párrafo 2° del artículo 689-1 del E.T., “Cuando el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual deba cumplirse el requisito del incremento, sea inferior a dos salarios mínimos legales mensuales vigentes (41 UVT), no procederá la aplicación del beneficio de auditoria”.

Precisa que como el beneficio de auditoria opera por el solo transcurso del tiempo y siempre que se cumplan los presupuestos de ley, no es necesario expedir acto administrativo que lo acepte o lo rechace; que como en el sub lite no se cumplieron los requisitos, no es viable aplicar este beneficio, de ahí que considera el a quo en la sentencia que las pretensiones de la parte actora no están llamadas a prosperar.

Señala que en el sub examine no se presenta violación al debido proceso, en tanto el contribuyente tuvo la oportunidad de pronunciarse y discutir todas y cada una de las decisiones de la administración, pues presentó objeciones contra el requerimiento especial y contra la liquidación oficial de revisión, e interpuso el recurso de reconsideración.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Que no es cierto lo dicho por la parte actora, de la indebida notificación de los actos acusados, por cuanto ésta se surtió a la dirección que del contribuyente figuraba en el RUT, tal como lo ordena el artículo 555-2 en concordancia con el artículo 565 del E.T., por lo que no era necesaria la notificación por aviso a la que se refiere el artículo 568 ibídem.

Sostiene el a quo, que en el sub lite el actor presentó declaración de renta del año gravable 2008, el 3 de agosto de 2009, por lo que dicha declaración adquiriría firmeza el 3 de agosto de 2011; que como la administración notificó el 2 de julio de ese mismo año el requerimiento especial impuesto sobre las ventas No. 262382011000020 de 28 de junio de 2011, el mismo se efectuó antes de vencerse el término de dos (2) años, establecido en el artículo 705-1 del E.T., para que ésta cobrara firmeza.

Concluye que la declaración del IVA del tercer periodo del año 2008 presentada por el señor Juan Carlos Manrique Carrillo, no se encontraba en firme y por ello el requerimiento especial no fue extemporáneo.

Por ultimo indica que los actos administrativos acusados deben conservar la presunción de legalidad que los cobija.

## **V. RECURSO DE APELACIÓN**

Los motivos de inconformidad expuestos por el apelante, se contraen a los siguientes aspectos:

Sostiene el recurrente en primer lugar que el problema jurídico formulado por el a quo no corresponde y no es suficiente al planteado en la demanda, pues como se encuentra formulado el camino para la resolución del mismo y su correspondiente conclusión, son equivocados.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Indica que la administración tributaria ha debido mediante auto declarativo rechazar el beneficio de auditoria tal como lo pregona el Consejo de Estado, de forma tal que le ofrezca seguridad jurídica a la relación, para así evitar alegaciones o controversias futuras nugatorias que hagan más gravosa la situación del contribuyente, como en el presente caso, pero como en el sub examine no lo hizo la demandada, se crea el convencimiento de tener el derecho al beneficio de auditoria.

Señala que respecto del requisito consistente en el emplazamiento para corregir a cargo de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN – Seccional Sogamoso, no reposa documentalmente en los antecedentes administrativos allegados al expediente por parte de la DIAN, la expedición y notificación de dicho acto administrativo, razón que permite inferir que se consolidó el derecho al beneficio de auditoria, aun cuando se adolezca de uno cualquiera de los requisitos. Hecho este importante que no fue objeto de análisis por parte del a quo.

Que si el contribuyente presentó su declaración de renta 2008 sin los requisitos para acceder al beneficio de auditoria, la DIAN estaba en la obligación de proferir un auto declarativo en tal sentido y no lo hizo, ha debido dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la declaración de renta 2008, proferir emplazamiento para corregir y tampoco lo hizo, luego el argumento del a quo según el cual “no es necesario que la administración expida acto administrativo alguno que acepta o rechace el referido beneficio”, es una apreciación subjetiva sin respaldo legal, por el contrario, tal obligación tiene respaldo jurisprudencial y doctrinal por la propia mandada a través del Concepto N° 052996 de 22 de julio de 2006.

Manifiesta que contrario a lo argumentado por el a quo, la liquidación oficial atacada en jurisdicción, es ilegal en la medida que ya había cobrado firmeza la declaración de renta 2008 por cuenta del beneficio de auditoria, la cual no fue

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

objetada por la DIAN por adolecer de uno cualquiera de sus requisitos, lo que conduce inexorablemente a la firmeza del IVA/2008/3; que no es legal acudir al termino de firmeza general de dos años conforme al artículo 705-1 del E.T. para habilitar uno mayor en IVA, como equivocadamente se hace en el fallo recurrido.

Dice que en el fallo recurrido se guardó silencio respecto del valor probatorio y la forma como la administración tributaria recaudó la prueba sobre la cual edificó la liquidación oficial que modificó el componente del mayor impuesto a pagar, pruebas indiciarias provenientes de los cruces de información, que según la jurisprudencia no tienen la vocación probatoria idónea que logre derribar la presunción de veracidad de la declaración privada, análisis fundamental omitido por el a quo para verificar la legalidad de los actos acusados, máxime cuando el argumento de la demandada para rechazar las compras e impuestos descontables fue la “imposibilidad de ubicar al contribuyente”.

## **VI. TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA**

Mediante auto de 8 de octubre de 2014 se admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte actora (fl. 282), el cual fue concedido en el efecto suspensivo para ante ésta Corporación por el *a quo* (fl.276)

A través de proveído de 26 de febrero de 2015 se corrió traslado para alegatos de conclusión (fls. 285), oportunidad que aprovechó la parte demandada para reiterar los argumentos expuestos en la contestación de la demanda (fls. 287 a 292).

## **VII. CONSIDERACIONES**

### **1. –Competencia**

De conformidad con lo establecido en el artículo 153 del CPACA, este Tribunal es competente para conocer del asunto en segunda instancia.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

## **2.- Presentación del caso y los planteamientos del problema a resolver**

Teniendo en cuenta los argumentos expuestos por el a quo para denegar las pretensiones del demandante y el recurso de apelación, este Tribunal considera que los problemas jurídicos a resolver en esta instancia se contraen a lo siguiente:

-Determinar si el beneficio de auditoría que cobija al impuesto de renta, se extiende a las declaraciones de IVA del mismo período gravable.

-Determinar si la declaración del impuesto de renta correspondiente al año gravable 2008, presentada por Juan Carlos Manrique Carrillo, se encuentra cobijada por el beneficio de auditoría.

-Determinar si la notificación del requerimiento especial, a la dirección informada por el contribuyente en el RUT, aun cuando la DIAN estableció que allí no tiene su domicilio y tampoco ha tenido negocios en esta dirección, constituye causal de nulidad de la liquidación oficial de revisión, más cuando el contribuyente presentó objeciones oportunamente al requerimiento a través de apoderado.

-Determinar la carga demostrativa de la existencia de compras e impuestos descontables corresponde al contribuyente.

-Determinar si los conceptos de compras e impuestos descontables pueden ser fiscalizados en el proceso de determinación del impuesto del IVA o solo procede en el de determinación del impuesto de renta.

-Determinar si es procedente la imposición de sanción por inexactitud cuando los conceptos de compras e impuestos descontables del impuesto del IVA, resultan ser inexistentes.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Con el fin de absolver estos cuestionamientos, la Sala abordará previamente los siguientes tópicos:

### **3.- Del beneficio de auditoria**

Este beneficio se encuentra consagrado en el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, dirigido a los declarantes del impuesto sobre la renta, que incrementen su impuesto neto a declarar respecto del año anterior, otorgándose la disminución del término de firmeza de las declaraciones privadas presentadas por los contribuyentes.

Inicialmente el Beneficio de Auditoria fue establecido con carácter temporal por el artículo 22 de la Ley 448 de 1998, para el año gravable 1998, pero la Ley 663 de 2000, lo estableció para los años 2000 a 2003, y posteriormente el artículo 38 de la Ley 863 de 2003 lo amplió a los años 2004 a 2006; luego la Ley 1111 de 2006 en su artículo 63 lo amplió por 4 años a partir del año 2007, y finalmente la Ley 1430 de 2010, artículo 29, lo extendió hasta el año 2012.

En un comienzo, el artículo 689-1 del Estatuto Tributario, dispuso que en el evento en que el impuesto neto de renta se incrementara en 2 veces la inflación, en relación con el impuesto neto de renta de la declaración correspondiente al año gravable inmediatamente anterior, el término de firmeza de la declaración última, que de manera general establece el artículo 705 del Estatuto Tributario en 2 años, se reduciría a 1 año, de tal suerte que si en dicho término la DIAN no profería requerimiento alguno al contribuyente, su liquidación privada quedaba en firme sin que fuera posible sugerir o introducir correcciones a la misma posteriormente.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Lo anteriormente señalado fue modificado por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, fijó el término de firmeza de la declaración de renta en 6 meses, si el incremento del impuesto neto de renta llegaba a ser 5 veces la inflación.

Esta norma era la que se encontraba vigente antes de la expedición de la Ley 1430 de 2010, y por ella se regía el beneficio de auditoria para la época de los hechos objeto de este proceso.

Al reducir el tiempo de firmeza de la declaración de renta, ya no se dispondrá de los 2 años contados a partir del vencimiento del plazo de la declaración para poderla auditar y corregir (Arts. 705 y 714 del Estatuto Tributario)<sup>1</sup>, sino que dicho periodo de firmeza se reducirá a 6 meses dependiendo del incremento que tenga el impuesto neto de renta del contribuyente.

El art. 689-1 del Estatuto Tributario, antes de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, establecía, sobre el beneficio y como requisitos para acceder a éste, lo siguiente:

“ARTÍCULO 689-1. Para los períodos gravables 2000 a 2003, la liquidación privada de los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que incrementen su impuesto neto de renta en por lo menos un porcentaje equivalente a dos (2) veces la inflación causada del respectivo período gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, quedará en firme si dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

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

---

<sup>1</sup> Artículo 705. Termino para notificar el requerimiento. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.

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

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Esta norma no es aplicable a los contribuyentes que gocen de beneficios tributarios en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada.

Cuando la declaración objeto de beneficio de auditoría arroje una pérdida fiscal, la Administración Tributaria podrá ejercer las facultades de fiscalización para determinar la procedencia o improcedencia de la misma y por ende su compensación en años posteriores. Esta facultad se tendrá no obstante haya transcurrido el período de los doce (12) meses de que trata el presente artículo.

En el caso de los contribuyentes que en los años anteriores al período en el que pretende acogerse al beneficio de auditoría, no hubieren presentado declaración de renta y complementarios, y cumplan con dicha obligación dentro de los plazos que señale el Gobierno Nacional para presentar las declaraciones correspondientes a los períodos gravables 2000 a 2003, les será aplicable el término de firmeza de la liquidación prevista en este artículo, para lo cual deberán incrementar el impuesto neto de renta a cargo por dichos períodos en un valor equivalente a dos (2) veces el porcentaje de inflación del respectivo período gravable.

Cuando se demuestre que las retenciones en la fuente declaradas son inexistentes, no procederá el beneficio de auditoría.

PARAGRAFO 1o. Las declaraciones de corrección y solicitudes de corrección que se presenten antes del término de firmeza de que trata el presente artículo, no afectarán la validez del beneficio de auditoría, siempre y cuando en la declaración inicial el contribuyente cumpla con los requisitos de presentación oportuna, incremento del impuesto neto sobre la renta, pago, y en las correcciones dichos requisitos se mantengan.

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

PARÁGRAFO 3o. <Parágrafo modificado por el artículo 28 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> El beneficio contemplado en este artículo será aplicable igualmente por los años gravables de 2004 a 2006, siempre que el incremento del impuesto neto de renta sea al menos de dos punto cinco veces (2.5) la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior y quedará en firme si

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

dentro de los dieciocho (18) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

Si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos tres (3) veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

<Inciso modificado por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos cinco (5) veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

En todo caso el incremento del impuesto a que se refiere este párrafo deberá efectuarse sin incluir la sobretasa.

<Inciso adicionado por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de declaraciones que registren saldo a favor, el término para solicitar la devolución y/o compensación será el previsto en este Parágrafo para la firmeza de la declaración.

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

PARÁGRAFO 4o. <Parágrafo adicionado por el artículo 28 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes que se hubieren acogido al beneficio establecido en el artículo 172 por reinversión de utilidades, no podrán utilizar el beneficio previsto en este artículo.” (Negrilla fuera de texto)

La anterior disposición se refiere al impuesto de renta y no hace referencia al impuesto sobre las ventas o IVA, como quiera que el artículo 69 de la Ley 863

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

de 2003, derogó el inciso segundo del art. 689-1 del E.T., que establecía el beneficio para las declaraciones de ventas y de retención, de manera que puede decirse que éste beneficio no cobija las declaraciones del IVA, como lo precisó la DIAN en concepto No. 048953 de Julio de 2007, cuando dijo que no se hace extensivo el beneficio de auditoría a las declaraciones de IVA.

Pero lo que si debe tenerse en cuenta, es que aun cuando el beneficio de auditoría no procede para las declaraciones de IVA, su firmeza, sí se encuentra atada a la firmeza de la declaración de renta, lo cual implica que si la renta está cobijada por el beneficio, el término de su firmeza se reduce por ministerio de la ley y de contera el término para la firmeza de la declaración de IVA.

En efecto, la firmeza se cumple, dentro de los plazos ordinarios del Estatuto Tributario, para todas las declaraciones tributarias, es decir, dentro del plazo establecido en el artículo 714 del E.T, a los (2) años contados a partir del vencimiento para declarar si la presentación de la declaración tributaria se realiza oportunamente.

Como ya se indicó, al igual que la declaración de renta, las declaraciones bimestrales de IVA, quedan en firme conforme a la norma general del artículo 714 del E.T., pero se debe tener en cuenta que el artículo 705-1 ídem, establece que, una vez queda en firme la declaración de renta por un respectivo año gravable, las declaraciones de IVA y retención correspondientes a ese mismo año gravable también adquieren firmeza.

Así lo indicó el Consejo de Estado - Sección Cuarta, en sentencia de 5 de diciembre de 2011, con ponencia del Consejero, Doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, siendo demandante Compañía Agrícola Colombiana LTDA. & CIA. SCA y demandando la DIAN:

“Como se puede apreciar, la intención del legislador fue unificar los términos de firmeza de las declaraciones de renta, ventas y retención en la fuente, para darle la oportunidad a la Administración Tributaria

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

de modificar las declaraciones de ventas y retención en la fuente, cuando encontrara hallazgos en la declaración de renta.

Por eso, concordante con el artículo 705-1 E.T., **cuando el artículo 705 ibídem dispone que el término de firmeza se cuenta a partir de la presentación de la declaración, es claro que para el denuncia de ventas, el término se contará a partir de la presentación de la declaración de impuesto sobre la renta. De la misma manera, si la declaración de renta fue presentada de manera extemporánea, el término de firmeza de la declaración de ventas se contará a partir de la fecha de presentación extemporánea del denuncia rentístico.**

Ahora bien, cuando la declaración de renta no presenta saldo a favor y la declaración de ventas sí, para la Sala, el término de firmeza de la declaración de ventas se debe contar a partir de la presentación de la solicitud de devolución del saldo a favor, porque así lo dispone expresamente el artículo 705 del E.T.” (Negrillas fuera de texto).

De lo anterior se concluye que cuando la declaración de renta cumple con los requisitos para acogerse al beneficio de auditoría, las declaraciones de IVA del respectivo año gravable, tendrán el mismo término de firmeza según el cual, quedaría en firme la declaración de renta.

#### **4.- De la notificación del requerimiento especial**

El artículo 703 del Estatuto Tributario<sup>2</sup>, establece que antes de efectuarse la Liquidación de Revisión, la Administración de Impuestos, enviará al contribuyente 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. A la vez, el artículo 705 del Estatuto Tributario,<sup>3</sup> prescribe que el término para notificar este requerimiento especial, es dentro de

---

<sup>2</sup> Artículo 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.

<sup>3</sup> Artículo 705. Término para notificar el requerimiento. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

los 2 años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para presentar la declaración tributaria, esto en consonancia con el ya citado artículo 714 ibídem, que dispone que la declaración tributaria queda en firme, sí dentro de los 2 años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar no se ha notificado el requerimiento especial.

Para determinar, cómo debe realizarse esa notificación del requerimiento especial, debe acudirse a lo establecido por el artículo 565 del E. T. vigente para la época de los hechos:

**“ARTICULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS.** <Artículo modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> 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 de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

<Inciso adicionado por el artículo 135 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> 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.

**PARÁGRAFO 1o.** La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica.

Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la administración tributaria, la actuación administrativa correspondiente se podrá

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

notificar a la que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria. Cuando no haya sido posible establecer la dirección del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por ninguno de los medios señalados, los actos de la administración le serán notificados por medio de publicación en un periódico de circulación nacional.

Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el Registro Único Tributario, RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

**PARÁGRAFO 2o.** Cuando durante los procesos que se adelanten ante la administración tributaria, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, actúe a través de apoderado, la notificación se surtirá a la última dirección que dicho apoderado tenga registrada en el Registro Único Tributario, RUT.

**PARÁGRAFO 3o.** Las actuaciones y notificaciones que se realicen a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como certificadora digital cerrada serán gratuitos, en los términos de la Ley 527 de 1999 y sus disposiciones reglamentarias.”

La obligación de acudir a los datos registrados por el contribuyente en el Registro Único Tributario RUT, resulta de lo establecido en el artículo 555-2 ídem, que establece:

**“ARTÍCULO 555-2. REGISTRO UNICO TRIBUTARIO - RUT.** <Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.

El Registro Único Tributario sustituye el Registro de Exportadores y el Registro Nacional de Vendedores, los cuales quedan

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.

Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales prescribirá el formulario de inscripción y actualización del Registro Único Tributario, RUT.

**PARÁGRAFO 1o.** El Número de Identificación Tributaria, NIT, constituye el código de identificación de los inscritos en el RUT. Las normas relacionadas con el NIT serán aplicables al RUT.

**PARÁGRAFO 2o.** La inscripción en el Registro Único Tributario, RUT, deberá cumplirse en forma previa al inicio de la actividad económica ante las oficinas competentes de la DIAN, de las cámaras de comercio o de las demás entidades que sean facultadas para el efecto.

Tratándose de personas naturales que por el año anterior no hubieren estado obligadas a declarar de acuerdo con los artículos 592, 593 y 594-1, y que en el correspondiente año gravable adquieren la calidad de declarantes, tendrán plazo para inscribirse en el RUT hasta la fecha de vencimiento prevista para presentar la respectiva declaración. Lo anterior, sin perjuicio de la obligación de registrarse por una calidad diferente a la de contribuyente del impuesto sobre la renta.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se abstendrá de tramitar operaciones de comercio exterior cuando cualquiera de los intervinientes no se encuentre inscrito en el RUT, en la respectiva calidad de usuario aduanero.

**PARÁGRAFO TRANSITORIO.** Los responsables del Impuesto sobre las Ventas pertenecientes al Régimen Simplificado que a la fecha de entrada en vigencia de esta ley no se hubieren inscrito en el Registro Único Tributario, RUT, tendrán oportunidad de inscribirse sin que haya lugar a la imposición de sanciones, antes del vencimiento de los plazos para la actualización del RUT que señale el reglamento.” (Resaltados y subrayas originales).

Así mismo, el E. T. establece, en el artículo 568, el procedimiento a seguir por la administración, cuando las notificaciones son devueltas por el correo, la norma citada, modificada por la Ley 1111 de 2006, vigente para el época de los hechos, decía:

“ARTÍCULO 568. Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.”

De lo anterior puede extractarse lo siguiente:

- a. Las formas de notificación de los actos de la administración tributaria, son: de manera electrónica, personalmente, a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente o por edicto (cuando deciden recursos).
- b. La notificación por correo, se entiende surtida mediante entrega de una copia del acto correspondiente, en la última dirección informada por el contribuyente, en el Registro Único Tributario; si no remite la notificación a esta dirección, está en la obligación de corregir tal actuación para lo cual, la norma le señala un término perentorio.
- c. Cuando el contribuyente no informa su dirección, la administración puede obtenerla mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, directorios y en general de información oficial, comercial o bancaria.
- d. Cuando no es posible obtener la dirección mediante verificación directa, ésta debe hacerse en un diario de amplia circulación.

Así las cosas, la conclusión lógica es que la administración, debe acudir, para realizar la notificación de sus actuaciones (cuando no se trata de las que deciden recursos), a la notificación electrónica o a la personal y a la remisión por correo, enviado copia de la actuación, a la última dirección registrada en el RUT; si no

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

se suministró una por el contribuyente, la administración debe procurar obtenerla y, *ultima ratio*, de no poder obtenerla, debe proceder a realizar una publicación en un medio de amplia circulación.

Sobre este asunto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 2 de agosto de 2012, dentro del expediente No. 05001-23-31-000-2006-03325-01, siendo ponente la Consejera, doctora Martha Teresa Briceño de Valencia y actuando como demandante COLTABACO y demandado DIAN, precisó:

“En cuanto a la notificación por aviso, la Sala, en reiteradas oportunidades, ha considerado que esta procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente, es decir, cuando no se ha podido notificar por correo, como lo ordena el artículo 566 del Estatuto Tributario.

Así pues, la notificación por aviso es excepcional, pues, no es garantía suficiente de que a través de esta se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos, por tal razón, se repite, la Administración debe agotar los medios que la ley le permite para garantizar plenamente el derecho de defensa de los contribuyentes que se puedan ver afectados con sus decisiones, cuando el contribuyente no ha informado la dirección o la Administración no lo ha podido establecer.

(...)

Ahora bien, la Administración procedió a realizar directamente la notificación por aviso en el periódico Portafolio, sin embargo, en este caso no ocurrió que el contribuyente no haya informado una dirección o que no se pudiera establecer, entonces, no se reunían los presupuestos para acudir a la notificación por aviso, pues previamente debió verificar las razones por las cuales el correo informó la causal “No reside”, lo que le habría permitido dirigir a la dirección y destinatario correcto e incluso verificar directamente con el contribuyente la información suministrada por el apoderado, por consiguiente, la notificación por aviso no puede tenerse como válida.

(...)

Si bien la notificación del acto acusado fue irregular, no es procedente anularla por esa sola circunstancia como lo solicita la actora en los cargos de la demanda, porque, como lo ha indicado la Sala, la falta de notificación o la notificación irregular de los actos administrativos, no es causal de nulidad de los mismos, sino un requisito de eficacia y oponibilidad, máxime cuando la demandante pudo acudir ante esta jurisdicción a discutir el acto.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Sin embargo, como lo ha alegado la demandante, tuvo conocimiento del acto administrativo por conducta concluyente cuando ya había transcurrido el término para su notificación oportuna, lo que viola lo dispuesto en el artículo 710 del E.T. e incurre en la causal de nulidad del artículo 730-3 ibídem.

En efecto, la demandante se notificó del acto demandado cuando le fue entregada por solicitud de su apoderado copia de la liquidación oficial de revisión, lo cual ocurrió el 24 de agosto de 2006, fecha que no fue controvertida por la demandada y en la que, en consecuencia, debe entenderse realmente notificado el acto demandado.

De conformidad con el artículo 710 E.T., la DIAN tenía 6 meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial. En el caso, el requerimiento especial fue notificado a la demandante el 25 de octubre de 200534, es decir, que la Administración tenía plazo máximo para notificar la liquidación oficial de revisión, el 25 de abril de 2006, sin embargo, esto ocurrió efectivamente el 24 de agosto de 2006, de ahí que resulta evidente que en este caso fue extemporánea la liquidación oficial de revisión, lo cual vulnera el debido proceso de la demandante en cuanto a que la actuación no se ajustó a las formas propias del procedimiento de discusión y determinación del tributo, que imponen la notificación de la liquidación oficial de revisión dentro del término señalado en el artículo 710 E.T., unido a que esta situación está prevista en el artículo 730-3 del E.T. como causal de nulidad de los actos de liquidación de impuestos.

Finalmente, la Sala precisa que el conocimiento de los actos administrativos, por parte del directamente afectado, es una garantía del derecho al debido proceso y del derecho defensa en las actuaciones que adelanta la administración tributaria, razón por la cual, no puede ser considerado una mera formalidad, pues constituye, además, el respeto al principio de publicidad que guía la función administrativa. En este sentido la Corte Constitucional ha indicado:

“La Carta Política establece la publicidad como principio rector de las actuaciones administrativas, para lo cual, de conformidad con lo preceptuado en su artículo 209, obliga a la administración a poner en conocimiento de sus destinatarios los actos administrativos, con el fin, no sólo de que éstos se enteren de su contenido y los observen, sino que, además, permita impugnarlos a través de los correspondientes recursos y acciones”  
(...)” (Subrayas fuera de texto).

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

## **5.- De la fiscalización de los impuestos de renta y ventas**

El Estado, para el cumplimiento de sus fines cuenta, entre otros mecanismos, con el de la recaudación de impuestos, los cuales se imponen a los ciudadanos como un deber social, tal como lo establece el numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política que consagra como tal “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad”.

En ese orden de ideas, se ha determinado que sea la administración pública quien dedique sus esfuerzos a la recaudación de los impuestos, todo dentro del marco de los principios básicos que rigen los tributos, los cuales están consagrados en los artículos 338 y 363 constitucionales<sup>4</sup>. Tal función ha sido atribuida a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, que tiene como objeto coadyuvar a garantizar la seguridad fiscal del Estado colombiano y la protección del orden público económico nacional, mediante la administración y control al debido cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras, cambiarias, los derechos de explotación y gastos de administración sobre los juegos de suerte y azar explotados por entidades públicas del nivel nacional y la facilitación de las operaciones de comercio exterior en condiciones de equidad, transparencia y legalidad<sup>5</sup>.

En este marco, el artículo 684 del Estatuto Tributario establece:

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

Para tal efecto podrá:

---

<sup>4</sup> La Corte Constitucional ha reiterado que en el régimen tributario nacional se consagran varios principios, que guían la creación y aplicación de los tributos, algunos de ellos consignados expresamente en la Constitución, como los de equidad, eficiencia, progresividad, irretroactividad y justicia, y otros en tanto se deducen de su consagración implícita en diferentes textos, como ocurre con los principios de generalidad y legalidad. Véase entre otras, las sentencias C-594/10; C-903/11; C-397/11; C-913/11; C-198/12; C-304/12; C-891/12 y C-102/12.

<sup>5</sup> <http://www.dian.gov.co/DIAN/12SobreD.nsf/pages/Laentidad?OpenDocument>

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

a. (...)”.

A su turno, el artículo 1º del E. T. señala que, la obligación tributaria sustancial se origina al realizarse el presupuesto o los presupuestos previstos en la ley como generadores del impuesto y ella tiene por objeto el pago del tributo. (Subrayas fuera de texto).

En Sentencia C-583 de 1996, la Corte Constitucional, ha señalado cuáles son los elementos de un gravamen, así:

“...en la obligación tributaria, aparecen por un lado el **sujeto activo**, que es la entidad estatal con derecho para exigir el pago del tributo, el **sujeto pasivo** o persona en quien recae la obligación correlativa, el **hecho gravado** o situación de hecho indicadora de una capacidad contributiva a la cual la ley confiere la virtualidad de generar la obligación tributaria, y **la base gravable y la tarifa**, que son los elementos determinantes de la cuantía misma de la obligación”

A partir del artículo 26 del E. T., se regula lo referente al **impuesto a la renta**, consagrando este estatuto, en términos generales, que es un impuesto directo, del orden nacional, **que grava el ingreso de las personas** y, cuya finalidad es que los sujetos pasivos del tributo, durante el término de un año, acumulen la totalidad de sus rentas, sin importar su origen y pueda aplicarse a ellas una sola tarifa, por lo cual, no es susceptible de trasladarse a un tercero. El hecho generador de la renta, es precisamente la obtención de la renta y su período es anual.

Por su parte, a partir del artículo 420 ibídem, se establece lo relativo al impuesto a las ventas, que es el impuesto que se cobra sobre el mayor valor generado o sobre el valor agregado, que se causa en el momento en que se enajena un bien, o se vende o presta un servicio. Aunque el impuesto se aplica sobre el precio de

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

venta del bien o del servicio, en realidad, el impuesto corresponde solo al mayor valor que se agrega o genera por el comerciante. El impuesto a las ventas, se causa cuando se realiza el hecho generador o supuesto de hecho consistente en la enajenación, venta o prestación del servicio y, su período depende de los plazos que señala la administración. (Para el sub lite, año gravable 2008, bimensual).

Lo anterior, implica que al tratarse de dos clases de impuestos distintos, con sujetos, período, hecho generador y tarifa diferentes, su fiscalización, debe ser independiente conforme a las facultades de la administración de impuestos y, en esa medida, cuando el contribuyente presenta su liquidación privada para efectos del pago del impuesto, la administración, conforme a sus facultades, puede fiscalizar la liquidación que considere se enmarca dentro del criterio de verificación.

Ahora, debe tenerse en cuenta, que **para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables**, tanto en el impuesto a la renta como en el de ventas, debe atenderse a lo dispuesto por el artículo 771-2 del E. T. el cual señala, que para estos efectos, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos legales y, que la carga de la prueba frente a la demostración de la procedencia de estos conceptos, corresponde al contribuyente.

Así lo señaló la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 7 de abril de 2011, dentro del expediente No. 66001-23-31-000-2005-00798-01, siendo ponente la Consejera, doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y actuando como demandante, Cable Unión de Occidente S.A. y como demandado la DIAN, al precisar que: en materia tributaria, el contribuyente que alegue a su favor un hecho, le corresponde la carga de la prueba de lo que quiere demostrar.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

## 6.- De la sanción por inexactitud en caso de conceptos inexistentes

El artículo 647 del E. T. establece:

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

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

(...)

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

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

<Inciso final derogado por el artículo 83 de la Ley 49 de 1990>.

(...)”

La línea jurisprudencial de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, venía sosteniendo que la sanción por inexactitud, no procedía por falta de pruebas, no

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

obstante, cambió en adelante su posición, en sentencia de 5 de mayo de 2011, siendo ponente el Consejero Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, dentro del expediente No. 47001-23-31-000-2002-00306-01, actuando como demandante Comercializadora de Licores del Magdalena S.A-COLIMAG S.A. y como demandado la DIAN.

“Sobre el alcance de esta disposición, (refiriéndose al artículo 647 atrás transcrito), la Sección venía sosteniendo de manera reiterada que ni por controversias de interpretación, ni por falta de pruebas era pertinente aplicar la sanción<sup>6</sup>. Que si los rechazos obedecían a falta de prueba -contable o no- o a defectos formales en su comprobación debía hacerse un examen analítico y probatorio y establecerse la falsedad, inexistencia, simulación, etc., de los costos, gastos y demás partidas objeto de glosa oficial, puesto que entre otros, la sanción estaba prevista en el evento de que el contribuyente solicitara costos, deducciones, pasivos, etc., en los que no hubiera incurrido efectivamente de los cuales derivara un menor impuesto a pagar o un mayor saldo a favor<sup>7</sup>.

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

En efecto, en sentencia del 28 de junio de 2010, la Sala consideró que la falta de prueba sobre la realización de los costos, significaba la inclusión en la declaración de costos inexistentes que daban lugar a un menor impuesto a pagar, conducta que era sancionable en virtud del artículo 647 del Estatuto Tributario<sup>8</sup>.

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

---

<sup>6</sup> Sentencias del 29 de agosto de 2002, exp. 12697, C. P. Dra. Ligia López Díaz, del 22 de febrero de 2007, exp. 15164, C. P. Dra. María Inés Ortiz y del 12 de mayo de 2010, exp. 16810. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>7</sup> Sentencias del 12 de octubre de 2001, exp. 12408, C. P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 25 de marzo de 2010, Exp. 16663 y del 29 de abril de 2010, exp. 16886, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>8</sup> Exp. 16791. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

procedencia; máxime cuando correspondía al contribuyente desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos<sup>9</sup>.

Posteriormente, en el caso fallado en la sentencia del 14 de octubre de 2010, la Sala estableció que ni en sede administrativa ni judicial la sociedad demandante había logrado respaldar contablemente la existencia de un pasivo registrado en la cuenta PUC 2355, no obstante el requerimiento de la DIAN. Que en ese contexto, se concluía que, de conformidad con el artículo 647 del E.T., era procedente la sanción por inexactitud impuesta por la DIAN, por haberse incluido en la declaración pasivos inexistentes<sup>10</sup>.

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

“Las expresiones 'falsos, equivocados, incompletos o desfigurados' no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera”<sup>11</sup>.

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

Recientemente la Sala en sentencia de 24 de marzo de 2011<sup>12</sup>, hizo las siguientes precisiones:

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

<sup>9</sup> Exp. 16988, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo

<sup>10</sup> Exp. 17042. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

<sup>11</sup> Sentencia C-571 del 14 de julio de 2010. M.P. María Victoria Calle Correa

<sup>12</sup> Sentencia 17152 C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

menor pago de impuestos o en la determinación de un mayor saldo a favor.

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

De ahí que el artículo 647 del E.T. prevea que, en general, lo que se quiere sancionar es la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, puesto que todos estos adjetivos, en últimas, implican la inexistencia de los egresos que se llevan como costo, deducción, descuento, exención, pasivo, impuesto descontable, retención o anticipo, sin serlo, por una de las siguientes razones: o porque en realidad no existen esos egresos; o porque, aún existiendo, no se probaron; o porque, aún probados, no se subsumen en ningún precepto jurídico del Estatuto Tributario que les de valor y fuerza para tener el efecto invocado, por carecer de las solemnidades que exige dicho estatuto para darles la calidad de tales, a menos que, en éste último caso, se verifique la interpretación errónea por parte del contribuyente que lo haya inducido a apreciar de manera errónea la norma y a subsumir los hechos económicos declarados en la misma.

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

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

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

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

En este caso, no hubo ninguna actividad probatoria tendiente a demostrar la realidad y certeza de las partidas cuestionadas por la DIAN. En principio, no hubo ni siquiera una respuesta del contribuyente a los requerimientos efectuados por la Administración. Posteriormente, presentó con el recurso de reconsideración la relación de costos y deducciones declarados por el año gravable 1997, de los cuales, no sólo no se puede determinar su procedencia, sino que hayan sido reales o ciertos<sup>13</sup>. Esta relación no tiene ninguna autoría ni está respaldada por contador o revisor fiscal.”

Lo que puede concluirse, es que cuando la administración encuentra que las declaraciones de los contribuyentes, resultan soportadas en 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, es procedente la sanción por inexactitud, sin que se requiera aducir prueba de tal circunstancia, en tanto la carga probatoria, como se había dicho en precedencia, corresponde al contribuyente.

#### **7.- Del caso concreto**

Ya quedó dicho que por efecto del artículo 69 de la Ley 863 de 2003, fue derogado el inciso segundo del art. 689-1 del E.T., que establecía la procedencia de este beneficio para las declaraciones de IVA, de manera que la respuesta al primer problema jurídico planteado es negativa, precisando entonces que el beneficio de auditoría que cobija a una declaración de renta, no se extiende a la declaración de IVA del mismo período gravable.

Lo que sí se extiende a la declaración del IVA, es el término de firmeza, pues por efectos del artículo 705-1 del E. T., una vez quede en firme la declaración de renta, por un año gravable determinado, también lo serán las de IVA del mismo período.

Dicho de otro modo, el beneficio de auditoría no puede alegarse frente a una declaración de impuesto a las ventas en sí mismo, pues no está previsto para él

---

<sup>13</sup> Folio 41 y ss. c. ppal.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

y aunque en la práctica *prima facie* podría conllevar a decirse que, si el beneficio lo que pretende es la disminución del plazo de la firmeza de la declaración de renta y la firmeza de la de IVA se ata a la de renta, se estaría de alguna manera aplicando el beneficio también a las ventas pero por efectos simplemente prácticos, pues, se reitera, el citado beneficio no opera de forma autónoma para las declaraciones de IVA.

Se precisó precedentemente que, para que una declaración de renta, se encuentre cobijada por el beneficio de auditoría, se requiere el cumplimiento de los requisitos legales establecidos.

El demandante pretende que se declare que su liquidación de renta del año gravable 2008, fue cobijada por este beneficio, en tanto señala que incrementó en más de 5 veces la inflación causada, respecto del impuesto de renta del año gravable 2007.

Lo primero que debe precisarse, es que la Ley 1111 de 2006, mediante su artículo 51, estableció los valores absolutos contenidos en el artículo 689-1 del E.T. fijándolos en términos de UVT, unidades de valor tributario y desaparecieron los valores basados en la inflación.

Revisado el expediente, se observa que en la declaración de renta del año gravable 2007 (fl. 16), el renglón 71 correspondiente al impuesto neto de renta, fue presentado en cero (0), de manera que el beneficio, no puede operar para la declaración de renta del año gravable siguiente, esto es, el 2008, dado que el párrafo 2º del artículo 689-1 establece que, cuando el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento, sea inferior a 41 UVT, no procederá la aplicación del beneficio de auditoría. El valor cero (0), es inferior a 41 uvt, por lo que se concluye lo obvio como se acabó de anunciar.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

En consecuencia, queda establecido que la declaración de renta para el año gravable 2008, presentada por el contribuyente Juan Carlos Manrique Carrillo, no está cobijada por el beneficio de auditoría y, entonces, puede decirse sin dubitación, que su firmeza está dada por las normas generales, es decir, dentro del término de los dos años siguientes a su presentación si lo fue en término.

La declaración privada de renta del año gravable 2008, fue presentada el último día del plazo establecido por la administración, esto es, el 3 de agosto de 2009, lo cual implica que los dos años de firmeza se cumplieron el 3 de agosto de 2011 y como consecuencia de ello, la firmeza de las declaraciones del IVA para el mismo año gravable 2008, operó también el 3 de agosto de 2011 y, por ende, cualquier requerimiento especial notificado por la DIAN, después de esta fecha, sería extemporáneo y daría lugar a la nulidad de la liquidación oficial de revisión que en estas circunstancias, fuese proferida.

Para el sub lite, se tiene que revisado el expediente administrativo, a folio 126, aparece la copia del último Registro Único Tributario actualizado por el demandante, el 6 de noviembre de 2009, y en él se señaló la dirección Carrera 42 No. 13-73 Barrio Juan Grande de Duitama.

A folio 149 vuelto del expediente, obra copia de la guía de correo, mediante la cual se remitió el requerimiento especial de fecha 28 de junio de 2011 a la dirección informada por el demandante en el RUT como se acaba de citar, allí puede leerse que la correspondencia fue recibida por una persona de nombre Ronald Manrique, el 2 de julio de 2011, es decir, la correspondencia que fue remitida a la última dirección informada al RUT, no se devolvió y, por el contrario, como se verá adelante, surtió el efecto publicitario de la notificación.

En este orden de ideas, puede decirse que conforme al antecedente normativo y jurisprudencial ya señalado, la administración, cumplió con lo que la norma le impone en el parágrafo 1º del artículo 565 del E.T., remitiendo la copia del requerimiento, a la última dirección anunciada por el contribuyente en el RUT

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

y ésta no fue devuelta y, en consecuencia no podía pensarse en la posibilidad de realizar publicación en diario de circulación nacional para dar a conocer el requerimiento especial, aun cuando está probado que las labores de verificación directa de la DIAN, para establecer el paradero del contribuyente, arrojaron resultados negativos.

Como ya se vio, la administración sólo podía acudir a la publicación en diario, en caso de que el contribuyente no hubiese informado una dirección y adicionalmente, las labores de verificación directa no hubiesen indicado datos ciertos para realizar la notificación, lo cual no ocurrió en el presente asunto.

Ahora, debe tenerse en cuenta que el contribuyente, hoy demandante, se opuso a través de apoderado, proponiendo objeciones al requerimiento (fls. 160 a 164), dentro del término que se le había concedido, el cual no puede superar los tres meses de haber recibido la notificación del requerimiento.

Así las cosas, si en gracia de discusión, el requerimiento especial hubiese presentado irregularidades en su notificación, el contribuyente pudo oponerse de forma oportuna, a las glosas que la administración efectuó en su declaración de IVA y no le fue vulnerado el derecho al debido proceso.

En este orden de ideas, como quiera que, en voces del Consejo de Estado, una irregularidad en la notificación del requerimiento especial, cuando ésta logra surtir sus efectos de publicidad de forma idónea, no avanza a constituir causal de nulidad de la liquidación oficial que posteriormente se profiera, tampoco cabría señalar nulidad alguna, frente a la liquidación oficial de revisión del periodo 3 del año gravable 2008 del impuesto a las ventas, correspondiente al demandante. Ahora, que como la aludida notificación, en criterio de la Sala, estuvo ajustada a la normativa que la regula, pues con mayor razón hay lugar a señalar que los cargos contra la liquidación oficial por estas causas, no están llamados a prosperar.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Siendo así y, sin observar irregularidad en la notificación del requerimiento especial, como la firmeza de la declaración de renta, por haber sido presentada en término, operó el 3 de agosto de 2011, fuerza decir, que la notificación del requerimiento, la cual a folio 149 vuelto, permite verificar que fue realizada el 2 de julio de 2011, puede decirse que se surtió antes de que ocurriera la firmeza de la declaración de IVA y entonces, es éste oportuno.

Por otro lado, el artículo 771-2 del E. T. señala que **para la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables**, tanto en el impuesto a la renta como en el de ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos legales.

Así las cosas, es la misma norma en su literalidad, la que impone que estos conceptos se apliquen tanto para determinar el impuesto a la renta como el de las ventas, sin que sea necesario fiscalizar la renta para definirlos en el de ventas, además ya se dijo que éstos son impuestos independientes que por su propia condición y conforme a las facultades constitucionales atribuidas a la DIAN, pueden ser fiscalizados de forma separada.

Aunado a eso, como ya se señaló adicionalmente que, la carga de la prueba frente a la demostración de la procedencia de estos conceptos, corresponde al contribuyente, era él quien debía demostrarle a la administración que las compras (como especie del concepto de costos) y los impuestos descontables eran procedentes en su liquidación y, debía atender su deber, de haber presentado los soportes de tales conceptos, pero no lo hizo, habiendo tenido la oportunidad para ello, se dedicó por el contrario a atacar el procedimiento de determinación del impuesto y en general las actuaciones de la administración, sin preocuparse de fondo del asunto, cuando lo que se requería era demostrar que las compras y los impuestos descontables que fueron rechazados, eran procedentes y contaban con los debidos soportes contables o sus equivalentes.

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

Quedo demostrado que el contribuyente es a quien le compete la carga de la prueba en materia tributaria y, que en esa medida a él le correspondía demostrar a la DIAN, que los soportes de las compras e impuestos descontables tenían existencia real y, además cumplían con los requisitos de ley para ser eficaces.

En el presente asunto, el contribuyente nada informó acerca de las compras e impuestos que le fueron descontados, no aportó facturas ni soporte contable alguno que permitiera a la DIAN, establecer la existencia de tales conceptos, en consecuencia, en voces del Consejo de Estado, al ser éstos inexistentes, fuerza la imposición de la sanción por inexactitud, adicionalmente porque se comprueba el segundo ingrediente normativo, que es el de lograr, gracias a la inexistencia de esos soportes, el beneficio del menor saldo a pagar o el mayor saldo a favor.

Debido al cambio de posición jurisprudencial, el hecho de no existir prueba de la existencia o inexistencia de los costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, es suficiente para proceder a la imposición de la sanción por inexactitud, razón por la cual este cargo contra los actos demandados, tampoco está llamado a prosperar tal como lo adujo el a quo.

#### **8. -Costas y agencias en derecho**

La Sala condenará en costas en esta segunda instancia a la parte demandante, en virtud a que no prosperó el recurso de apelación. Según la regla establecida en el artículo 366 del C.G.P., corresponderá al juzgado de primera instancia proceder de manera concentrada a la liquidación de costas que se encuentren probadas.

Igualmente se fijan como agencias en derecho a cargo de la parte actora, la suma de \$1'179.000 que corresponde al 2% de las pretensiones de la demanda

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01

(\$58.950.000)<sup>14</sup>, ello en virtud de lo dispuesto en el numeral 3.1.3 del Acuerdo 1887 de 2003 del Consejo Superior de la Judicatura.

En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Boyacá, Sala de Decisión No. 2, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

### RESUELVE

**PRIMERO. CONFIRMAR** la sentencia proferida por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito Judicial de Duitama de 31 de julio de 2014, que negó las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva.

**SEGUNDO. CONDENAR** en costas de segunda instancia a la parte accionante, en virtud a que no prosperó el recurso de apelación. El *a quo* procederá a su liquidación de conformidad con lo previsto en el artículo 366 del C.G.P.

**TERCERO. FIJAR** como agencias en derecho a cargo del recurrente, la suma de \$1'179.000 que corresponde al 2% de las pretensiones de la demanda (\$58.950.000).

**CUARTO.** Una vez en firme la presente providencia, por secretaría envíese el expediente al despacho de origen

Esta providencia fue estudiada y aprobada en Sala de decisión No 2 de la fecha.

Notifíquese y cúmplase

LUÍS ERNESTO ARCINIEGAS TRIANA  
Magistrado

<sup>14</sup> Folio 8

Medio de Control : Nulidad y Restablecimiento del Derecho  
Demandante : Juan Carlos Manrique Carrillo  
Demandado : DIAN – Seccional Sogamoso  
Expediente : 15238-33-33-002-2013-00190-01



CLARA ELISA CIFUENTES ORTÍZ

**Magistrada**



FÉLIX ALBERTO RODRIGUEZ RIVEROS

**Magistrado**

(Las anteriores firmas hacen parte del proceso radicado No. 15238-33-33-002-2013-00190-01)

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO  
DE BOYACÁ  
NOTIFICACION POR ESTADO  
El auto anterior se notifica por estado  
No. 167 de hoy. 29 SEP 2015.  
EL SECRETARIO 