



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

Yopal – Casanare, dieciséis (16) de julio de dos mil veinte (2020)

Ref.:
Medio de Control: **NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**
Acto administrativo contentivo de una Revocatoria Directa Parcial de una resolución sanción, mediante la cual modifica la sanción, atenuando el monto de la misma.
Demandante: **MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ.**
Demandada: **DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**
"DIAN" – SECCIONAL YOPAL.
Radicación: **850013333-002-2016-00130-00**

Procede este administrador de justicia a proferir sentencia¹ que en derecho corresponda y coloque fin a la instancia en el asunto de la referencia, una vez agotadas todas las etapas contempladas en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, para este tipo de medio de control, y habida cuenta que los presupuestos procesales normativos están satisfechos.

OBJETO DE LA DEMANDA:

La ciudadana MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ por intermedio de apoderada judicial, solicita que mediante el trámite del contencioso administrativo se acceda a su pedimento concerniente a que se decrete la nulidad del acto administrativo contenido en la Resolución No. 442012015000003 del 24 de mayo de 2015, expedida por la "DIAN" seccional Yopal, mediante el cual se resolvió la solicitud de Revocatoria Directa, modificando la Resolución Sanción por no Declarar No. 442412010000 de fecha 27 de octubre de 2010 (derivado del impuesto sobre la renta correspondiente al periodo fiscal 2006-1), proferida por la División de Gestión de Liquidación; como restablecimiento solicita al Despacho que declare que la accionante se encuentra exonerada del pago de la sanción impuesta en el citado acto administrativo, al considerar que no se presentan los presupuestos legales para ello.

PRETENSIONES:

De acuerdo a la propia redacción de la demanda, solicita la demandante:

"PRIMERA: Declarar nula la Resolución No. 442012015000003 del día 24 del mes de diciembre del año de 2015 expedida por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, notificada el mismo día mes y año, mediante el cual se modifica la Resolución Sanción por no declarar No. 442412010000148 de fecha 27 de Octubre del 2010 proferida por la División de GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN al contribuyente Vega Orduz María Constanza por concepto de impuesto sobre la renta correspondiente al periodo fiscal 2006-1.

¹ Se advierte que el presente proceso reingresa al Despacho para fallo el 19 de diciembre de 2019, luego de haber sido devuelto por el Juzgado Administrativo de Descongestión de Yopal, una vez terminado el corto lapso de la medida de descongestión adoptada por el Consejo Superior de la Judicatura en el Acuerdo No. PCSJA19-11331 del 2 de julio de 2019, sin embargo, este año la misma medida de descongestión fue adoptada a partir del mes de febrero de 2020, encontrándose ya en estudio y proyecto del Despacho por tratarse de los procesos más antiguos ingresados para fallo en el inventario.

SEGUNDA: Que como consecuencia de lo anterior declaración mi mandante quede exonerado del pago de la sanción impuesta en el citado acto administrativo.”

ANTECEDENTES:

Los hechos esbozados como soporte de la demanda se concretan en lo siguiente:

“1. Que contra mi poderdante se ordenó iniciar investigación administrativa de carácter fiscal, acción promovida por la DIAN Seccional Yopal, según selección efectuada por el programa OI (Omisiones por Información Exógena) para el periodo 1 del año gravable 2006 por haber superado los topes que la obligaban para la época efectuar la declaración de renta y complementarios, como consta en auto No. 442382009000476 de fecha 17 de Julio del 2009.

2. Que el 27 de octubre del 2010 se profirió Resolución sanción por no declarar No. 442412010000148 por valor de DIECIOCHO MILLONES CIENTO CUARENTA Y OCHO MIL PESOS \$18.148.000

3. Que conforme a disposición del fallo sancionatorio citado en el hecho anterior mi poderdante fue emplazada para efectos de surtir la notificación del acto administrativo mencionado el día 02 de diciembre del 2010 a través de publicación efectuada en el periódico EL TIEMPO.

4. Existe constancia de ejecutoria del 03 de febrero del 2011 dejando en firme la Resolución Sanción No. 442412010000148 de fecha 27 de Octubre del 2010.

5. Que mi poderdante no se enteró de la iniciación, tramite y culminación del proceso administrativo Sancionatorio Promovido en su contra por la DIAN Dirección Seccional Yopal, pese a la notificación supletoria, pues su lugar de residencia desde la fecha lo constituye la Finca las Águilas Vereda Villa Rosa Municipio de Tauramena, fue esta la razón por la cual no ejerció su derecho de defensa y contradicción.

6. Que mi poderdante tuvo conocimiento de la sanción impuesta una vez se materializo la medida cautelar por la DIAN seccional Yopal a través de cobro coactivo el cual no ha sido notificado hasta la fecha, consistente en el embargo y retención de la suma que asciende a \$38.915.556 de la entidad financiera BANCOLOMBIA donde le fue informado el origen de la orden para retener dicha suma de dinero, medida cautelar que a la fecha persiste.

(...)

16. Que se estableció el yerro cometido por el municipio de Maní Casanare, al momento de reportar la EXOGENA para el año 2006, conforme se explicó en el hecho 12 de la presente acción.

17. Que el error a cargo del ente territorial de Maní originó la presunta omisión de la accionante María Constanza Vega Orduz y el sustento que en criterio de la DIAN representaba la superación de los topes consagrados en el Art. 8 del Decreto 4583 del 27 de Diciembre del 2006 como se desprende del acto administrativo sancionatorio No. 442412010000148 del 2010 y su anexo explicativo.

18. Que mediante oficio de fecha 19 de Junio del 2015 la Secretaria de Hacienda de la Alcaldía de Maní informa a la apoderada de la señora María Constanza Vega Orduz que se corrigió ante la DIAN la información EXÓGENA para el año 2006.

(...)

21. Mi poderdante a través de apoderado judicial presento ante la DIAN Dirección Seccional Yopal, solicitud de Revocatoria Directa mediante oficio calendado 06 de julio del 2015, contra las resoluciones No 442382009000476 de fecha 17 de Julio del 2009 y Resolución No. 442412010000148 de fecha 27 de Octubre del 2010 por medio de las cuales se abrió investigación y sanciono a la señora VEGA ORDUZ.

22. Que la Revocatoria Directa fue acompañada del acervo probatorio que demostraba que los ingresos brutos de mi poderdante no correspondían a los \$ 90.740.000 cuantía que la obligaba a declarar renta para el periodo 1 del año gravable 2006.

(...)

32. Que mediante Resolución No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015 la DIAN Dirección Seccional Yopal resuelve la solicitud de Revocatoria Directa modificando la Resolución Sanción No. 442412010000148 de fecha 27 de Octubre del 2010, en el sentido de reclasificar a la contribuyente María Constanza Vega Orduz de trabajador independiente a Contribuyente de menores ingresos, con exigencias adicionales que para efectos de la motivación sanción No. 442412010000148 - 2010 no se consideraron presupuesto facticos y jurídicos los cuales fueron Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. “DIAN” Seccional Yopal.
J.R.

invocados en la revocatoria, coartando el derecho de defensa y contradicción como garantía constitucional lo que transgrede el debido proceso y el ordenamiento legal los cuales se explicaran en el acápite concepto de la violación y que constituyen el fundamento de la presente acción.

33. *Que al desatar el recurso extraordinario de Revocatoria directa se le dio el trámite de solicitud de parte tal y como se dejó establecido en el análisis de los presupuestos procesales del acto administrativo No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, cuando los términos se encontraban expirados a las luces del Art. 737 del Estatuto Tributario.*

34. *Que la Resolución No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, estableció puntualmente en el resuelve segundo que contra la misma no procedía recurso alguno por la vía gubernativa, muy a pesar que se estaba imponiendo una nueva sanción derivada de la re clasificación del contribuyente, sustentado en la corrección de la información exógena del periodo gravable 1 del año 2006 por parte del Municipio de Maní, lo que trasgrede el derecho de defensa y contradicción y de cotería el debido proceso como derecho fundamental.*

35. *Que los considerandos del acto administrativo No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, estableció una nueva liquidación de la sanción impuesta a la señora María Constanza Vega Orduz liquidándolos bajo unos ingresos brutos de \$ 18.148.0000; que al tenor de lo previsto en el Art. 643 del Estatuto Tributario corresponderían el valor a pagar por mi poderdante a \$3.629.600.*

36. *Que en el inciso segundo del resuelve primero del acto administrativo No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, se previó fijar la suma de nueve millones ciento cuarenta y ocho mil pesos MC/TE (\$9.148.000) el valor total a pagar como ingresos brutos.... si se le aplica la sanción prevista en el Art. 643 del Estatuto Tributario corresponderían a \$ 1.829.600.*

37. *Con la producción del acto demandado queda agotada la vía gubernativa, puesto que la Revocatoria directa estableció puntualmente que contra la misma no es susceptible de recurso alguno”*

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN:

Cita como violadas las siguientes normas:

- Artículos 29 y 209 de la Constitución Política.
- Artículos 616-2, 737, 594-1 y 3, 643, 683, Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario).
- Artículos 93, 94, 97 Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo).
- Literal C del artículo 2º del Decreto 1001 de 1997.
- Artículo 8 del Decreto 4583 de 2006.

En el concepto de violación esgrime como fundamento de sus pretensiones, lo siguiente:

“VIOLACIÓN DEL ART. 29 DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL ASÍ COMO ART. 8 DEL DECRETO 4583 DEL 27 DE DICIEMBRE DEL 2006 AL LITERAL C-J

*La Resolución No. 442412010000148 del 27 de octubre del 2010, mediante la cual se Sanciono a la Contribuyente María Constanza Vega Orduz, depone **en su** anexo explicativo su clasificación a la luz del Art. 8 del Decreto 4583 del 27 de Diciembre del 2006 al literal C-) **Trabajador Independiente** derivado de la información exógena reportada, como quiera que los ingresos brutos percibidos se originaron en HONORARIOS COMISIONES Y SERVICIOS que en cuantía ascendieron a la suma de **\$90.740.000** por lo que en consideración de esa autoridad tributaria estaba obligada a presentar la declaración de renta para el periodo 1 del año 2006.*

Ahora bien, como se explicó en forma pormenorizada en los hechos de la presente demanda, la presunta omisión por no declarar renta para el periodo 1 del año gravable 2006 que conllevó a la Resolución Sanción No. 442412010000148 del 27 de octubre del 2010, se fundó en la superación del tope establecido por ingresos brutos en cuantía para la fecha de \$89.183.000.

Mi poderdante desplegó acciones administrativas tendientes a recaudar el acervo probatorio suficiente que le permitiera desvirtuar los fundamentos que dieron origen a la sanción establecido el error cometido por el Municipio de Maní Casanare al momento de efectuar el reporte de la información exógena para el periodo 1 del año 2006 respecto a un concepto inexistente denominado "Venta de activos móviles" en cuantía de \$45.000.000, pues el certificado de ingresos y retenciones expedido por la Secretaría de Hacienda del ente territorial se establece fehacientemente que la señora Vega Orduz solo percibió un único ingreso por valor de \$22.500.000 bajo el concepto de Honorarios comisiones y servicios al cual se le practicó retención en la fuente del 10% como da claridad el certificado respectivo; una vez culminada las actuaciones tendientes a acreditar que los fundamentos de la Resolución Sanción no estaban fundados en la realidad fiscal de la contribuyente y en vista que el proceso administrativo sancionatorio se encontraba precluido y al cual no había concurrido por cambio de domicilio que le permitieran conocer del inicio, trámite y culminación de la investigación fiscal tributaria y evaluada la caducidad del término para solicitar revocatoria directa a petición de parte y ante la existencia del agravio injustificado imputable al Estado se consideró pertinente promover Revocatoria Directa de Oficio para que la DIAN Dirección Seccional Yopal Revocara en su totalidad el acto administrativo No. 442412010000148 del 2010 como petición principal, pues habían desaparecido los fundamentos de hecho y de derecho base de la sanción impuesta a mi poderdante, toda vez, que los ingresos brutos percibidos por mi poderdante para el año 2006 fueron en realidad \$45.740.000 lo que la exoneraba atendiendo su categoría de Trabajador independiente, pues está demostrado que sus ingresos brutos se originaron en HONORARIO COMISIONES Y SERVICIOS en 100% tal y como se establece en los certificados de ingresos y retenciones expedidos por el Municipio de Aguazul, Maní y la propia información exógena.

De otra parte, la DIAN efectúa en la Resolución No. 44201201000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, por medio de la cual resuelve la solicitud de revocatoria directa modificando sustancialmente la Resolución Sanción No. 442412010000148 del 27 de octubre del 2010 al RECATEGORIZAR a la citada contribuyente ya NO como trabajador independiente sino como contribuyente de menores ingresos según la previsión del literal a-) del Art. 8 del Decreto 4583 del 2006, pese a estar demostrado por la señora María Constanza Vega Orduz no estaba obligada a presentar declaración de renta bajo los supuestos imputados para la época pero la DIAN haciendo uso del poder dominante y en forma arbitraria modifica los argumentos de hecho y derecho con el único objetivo de mantener la sanción, pues resulta claro para la administración su imposibilidad de reiniciar el proceso que lo habilite para sancionarla con la nueva categorización como contribuyente de menores ingresos, pues se encuentra superado ampliamente el término previsto en el Art. 817 del Estatuto Tributario y no se han presentado causales de interrupción y suspensión, pues si se analiza el contenido de la revocatoria la administración está generando un nuevo reproche que conlleva a una sanción después de haber transcurrido nueve años de la obligatoriedad de la declaración de renta, es decir, del año 2006 y cuatro años y nueve meses después de haber quedado en firme la Resolución Sanción No. 442412010000148 del 2010, resulta claro que el contenido del acto administrativo de revocatoria modifica la situación jurídica de mí poderdante atentando contra las garantías mínimas constitucionales de debido proceso al no permitir el ejercicio de audiencia y defensa, pues se trata de una nueva imputación sancionatoria que no fue debatida dentro del proceso administrativo fiscal que atenta contra la seguridad jurídica de nuestro ordenamiento legal y constitucional, pues si bien, se entiende que el recurso extraordinario de revocatoria directa no procede agotamiento de la vía gubernativa a través del uso del recurso de reconsideración, también es cierto, que al existir una nueva tipificación es lógico que al debatirse asuntos nuevos que no fueron objeto de valoración, se debe garantizar los derechos de audiencia y defensa alegados por tener estos rango constitucional, a contrario sensu la resolución sanción cercena cualquier derecho en la instancia administrativa y restringe expresamente el uso de los recursos que permitan el ejercicio de contradicción y defensa.

CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN DEL ART. 616-2, 594-1 del Estatuto Tributario Y EL ART. 2 DEL DECRETO 1001 DE 1997 LITERAL C

El acto de revocatoria contenido en la Resolución No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015 en su anexo explicativo indica al texto "...A efectos de establecer en que grupo se encuentra la contribuyente deberá tenerse en cuenta las siguientes consideraciones: Nótese que en el presente caso se logró establecer que los municipios de Maní y de Aguazul cancelaron a la parte actora por concepto de **HONORARIOS** la suma total de \$45.740.000. sin embargo dicha circunstancia no es suficiente para que esta persona sea clasificada como trabajador independiente ni para utilizar como referencia el Art. 594-1 del Estatuto Tributario, pues además hay que cumplir todos los requisitos y uno de ellos es el de facturar(...) utilizando como referencia un concepto de la misma entidad.

Resulta desbordado y violatorio la citada consideración en la razón a que el Art. 616-2 del Estatuto Tributario indica con suma claridad que los responsables del régimen simplificado no están obligados

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

a facturar los ingresos brutos derivados de las ventas efectuadas por consiguiente los trabajadores independientes que pertenezcan a este régimen no le es aplicable el requisito que sus ingresos brutos estén debidamente facturados por que no están obligados a expedir factura y en lo que respecta a la clasificación como trabajador independiente mi poderdante si cumple con las exigencia para tal subcategoría al punto que así fue clasificada en la Resolución Sanción No. 442412010000148 del 2010 y bajo tal premisa fue sancionada pues como se desglosa en el siguiente cuadro de manera didáctica se puede analizar su clasificación así:

(...)

Como se evidencia en cada subcategoría compuesta por **ASALARIADOS, TRABAJADOS INDEPENDIENTES, LAS DEMÁS PERSONAS NATURALES** debe cumplir con determinados criterios que lo subsumen y a su vez lo excluyen de la misma, para el caso mi poderdante si está clasificada debidamente como **TRABAJADOR INDEPENDIENTE** como se consideró desde el inicio de la investigación fiscal, como quiera, que el 100% de sus ingresos brutos corresponden a Honorarios y se practicó sobre los mismos Retención en la fuente; así mismo NO es responsable del impuesto sobre las ventas (IVA) y pertenece al régimen simplificado como se desprende del Registro Único Tributario y acorde con los establecido en el Art. 2 del Decreto 1001 de 1997 a su literal c preceptúa que los responsables del régimen simplificado no están obligados facturar y al no superar el tope de \$ 66.888.000 no encontraba forzado a presentar la declaración de renta, por lo cual los elementos de hecho y derecho de la revocatoria, mediante la cual se pretende reclasificar arbitrariamente a mi poderdante y exigir un nuevo requisito que normativamente no se le aplica por ser del régimen simplificado.

4 VIOLACIÓN DE LOS ARTÍCULOS 29 COSTITUCIÓN NACIONAL Y LOS ARTÍCULOS 93,94 y 97 DE LA LEY 1437 DEL 2011 CPACA, 683 ESTATUTO TRIBUTARIO Y LEY 1564 DE 2012 ART. 318

La legislación aduanera contenida en el Decreto 2685 de 1999 no regula el procedimiento o el trámite que se debe adelantar para revocar los actos administrativos de carácter particular y concreto, razón por la cual en aplicación del inciso final del artículo 2 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, según el cual "Las autoridades sujetarán sus actuaciones a los procedimientos que se establecen en este Código, sin perjuicio de los procedimientos regulados en leyes especiales. En lo no previsto en los mismos se aplicarán las disposiciones de este Código." en materia aduanera deben atenderse las disposiciones del mencionado Código relacionadas con la revocatoria directa de los actos administrativos.

El Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en su Capítulo. IX, Revocación Directa de los Actos Administrativos, consagra:

"ARTICULO 93. CAUSALES DE REVOCACIÓN. Los actos administrativos deberán ser revocados por las mismas autoridades que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores jerárquicos o funcionales, de oficio o a **solicitud de parte**, en cualquiera de los siguientes casos:

1. Cuando sea manifiesta su oposición a la Constitución Política o a la ley.
2. Cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él.
3. Cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona." (Resaltado fuera de texto)

La revocatoria directa, tiene como objetivo que el administrado busque el restablecimiento de su derecho, dentro del término y por las causales establecidas en la ley, o que la administración revise su propia actuación con miras a mantener el respeto por el ordenamiento jurídico o los intereses generales (Consejo de Estado, Sentencia del 25 de febrero de 2010, Rad. 17852, C.P. William Giraldo Giraldo)

Tanto el artículo 93 antes citado, como en la anterior legislación (artículo 69 del C.C.A.) se señalaban las causales, bajo las cuales la administración debía revocar los actos administrativos, bien sea de oficio o a solicitud de parte.

Con el fin hacer claridad sobre los mecanismos a través de los cuales se puede iniciar una actuación administrativa, es preciso mencionar el artículo 4° del C.P.A.C.A del siguiente tenor:

"FORMAS DE INICIAR LAS ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS Las actuaciones administrativas podrán iniciarse:

1. Por quienes ejerciten el derecho de petición, en interés general.
2. Por quienes ejerciten el derecho de petición, en interés particular.
3. Por quienes obren en cumplimiento de una obligación o deber legal.
4. Todas autoridades, oficiosamente."

La norma anterior, nos da cuenta de las diferentes vías a través de las cuales se puede desencadenar una actuación administrativa; para el caso de la revocatoria por ser un recurso Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.

extraordinario y restringido a los presupuestos fijados por la propia ley, solo puede ser solicitado por el administrado que tenga la calidad de parte vinculada en el acto administrativo objeto de la solicitud o por la Administración directamente, sin que medie la voluntad del administrado.

Lo anterior, reviste particular importancia, no solo porque el propio Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, consagra de manera independiente cada una de estas formas para iniciar una actuación administrativa, sino porque en cada caso las causales pueden variar, así como la oportunidad.

En efecto, los administrados no podrán solicitar la revocatoria directa por la causal 1ra., cuando el peticionario haya interpuesto los recursos de que dichos actos sean susceptibles, ni en relación con los cuales haya operado la caducidad para su control judicial. La Administración podrá revocar los actos administrativos, aún cuando se haya acudido ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, siempre que no se haya notificado el auto admisorio de la demanda.

En relación con los actos de carácter particular y concreto, debe observarse lo dispuesto en el artículo 97 del C.P.A.C.A. que dispone:

"Salvo las excepciones establecidas en la ley, cuando un acto administrativo, bien sea expreso oficio, haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreto o reconocido un derecho de igual categoría, no podrá ser revocado sin el consentimiento previo, expreso y escrito del respectivo titular.

Si el titular niega su consentimiento y la autoridad considera que el acto es contrario a la (Constitución o a la ley, deberá demandarlo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo

Si la Administración considera que el acto ocurrió por medios ilegales o fraudulentos lo demandará sin acudir al procedimiento previo de conciliación y solicitará al juez su suspensión provisional.

PARÁGRAFO. En el trámite de la revocación directa se garantizarán los derechos de audiencia y defensa."

Los anteriores argumentos nos permiten señalar que no es posible asimilar la facultad de revocatoria ejercida por iniciativa propia de la Administración, a la petición que puede presentar el interesado cuando se cumplan los presupuestos establecidos en el artículo 93 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Una interpretación diferente genera una contradicción jurídica que vulnera lo señalado en el artículo 4 del C.P.A.C.A, ya que se trata de dos formas diferentes de iniciar una actuación administrativa.

Por lo expuesto se concluye que en materia aduanera no es procedente revocar un acto administrativo de oficio, a solicitud de parte. Al no existir una regulación especial en el Decreto 2685 de 1999 para la revocatoria de los actos administrativos deberá atenderse lo dispuesto en el Capítulo IX del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En Efecto si se revisa la Resolución Sanción No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, se establece que se le dio el trámite de la revocatoria Directa a petición de parte conforme se motiva en los presupuestos procesales 1 y 2 y especialmente en la OPORTUNIDAD cuando se consigna la presente solicitud de revocatoria directa, se interpone oportunamente conforme en lo dispuesto en el Art. 737 del Estatuto Tributario, esto es, dentro del término de dos (2) años contados a partir de la ejecutoria del respectivo acto administrativo (...).

Así las cosas y conforme a la motivación del acto administrativo objeto de anulación debió habersele garantizado a mi poderdante el derecho de audiencia y defensa como lo consagra el parágrafo del Art. 97 del CPACA, máxime que se efectuaba por la Administración una nueva imputación sancionatoria, es decir, se debatieron hechos y fundamentos jurídicos nuevos y por ende no previstos en el proceso administrativo sancionatorio por no declarar para el periodo 1 del año 2006, concluido mediante Resolución No. 442412010000148 del 2010 y de colera el derecho al debido proceso como garantía Constitucional de toda actuación administrativa desconociendo en igual forma que constituye obligación de la administración representada por sus funcionarios que ejercen competencias fiscales y sobre quienes pesa la responsabilidad de efectuar una adecuada aplicación de las leyes que permitan que no se desmejore de manera injustificada la situación del administrado y contribuyente en relación con la administración y recaudo de los impuestos que a la luz de la norma especial se enmarca dentro del denominado "espíritu de Justicia" que se resume en el hecho que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello que con la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación (Art. 683 E.T.)

VIOLACIÓN DEL ART. 643 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

La Resolución No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, objeto de anulación dispone una nueva liquidación de la sanción según se describe en los considerandos sobre una base de ingresos brutos de \$18.148.000; que al tenor de lo previsto en el Art. 643 Estatuto Tributario estipula se le debe aplicar la sanción en un quantum del veinte por ciento (20%) del valor TOTAL de los ingresos brutos percibidos por la señora Vega Orduz el cual equivaldría a \$3.629.600 y no a \$9.148.000, pero siguiendo la argumentación en el cuerpo del acto administrativo en el RESUELVE PRIMERO nuevamente se comete un error e imprecisión al fijar en el inciso segundo la suma de \$9.148.000 no como sanción sino bajo el concepto de ingresos brutos determinados a cargo de la contribuyente que si le aplicamos nuevamente el porcentaje de la sanción equivale a \$1.829.600.

De suerte que se presenta una ostensible infracción a la norma en que se funda, pues resulta claro que el porcentaje aplicarse a título sancionatorio corresponde al 20% de los ingresos brutos establecidos que en el cuerpo del acto administrativo resultan contradictorios y violatorios de los intereses de mi poderdante al tomarse gravoso para su patrimonio en aquel que le define la sanción definitiva por valor de \$9.148.000 cuando la conversión aritmética arrojan una menor cuantía teniendo como base que sus ingresos brutos no es el valor impuesto en la sanción sino la base en la cual debe calcularse su porcentaje por la cual procede la nulidad del acto impugnado por vía judicial al presentarse la causal descrita como Art. 137 CPACA Cuando hayan sido expedidos con infracción de las normas en que deberían fundarse....

Teniendo en cuenta los anteriores planteamientos solicito, en forma respetuosa, se acceda a las pretensiones de la demanda.”

ACTUACIÓN PROCESAL:

La demanda donde se invoca el medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho y que dio origen a este proceso se presentó ante la Oficina de Servicios y Apoyo Judicial de la ciudad de Yopal el 21 de abril de 2016 (fl. 15 c.1.), siendo sometida a reparto en la misma fecha, le correspondió su conocimiento a este Estrado Judicial, siendo entregada en la Secretaría al día siguiente, e ingresó al Despacho para proveer el 26 de abril del 2016 (fls. 110 y 111 c.1).

Mediante proveído del 3 de junio de 2016 (fls. 112 y vto. c.1.), se ADMITIÓ el libelo demandatorio al reunir los requisitos mínimos exigidos en el estatuto procedimental, y se ordenó proceder conforme al articulado previsto en el estatuto procesal administrativo vigente, concediendo traslado al demandado y al agente del Ministerio Público.

Por auto fechado 5 de agosto de 2016, se resolvió de forma negativa un recurso de reposición incoado por la apoderada judicial de la entidad demandada en contra del auto admisorio del 3 de junio del mismo año (fls. 164 y 165 c.1.).

Posteriormente, dentro del término legal otorgado por el Despacho con base en lo normado en el CPACA, la demandada – “DIAN” Seccional Yopal constituyó apoderada, contestó el libelo, manifestándose respecto a los hechos y las pretensiones, expuso las razones de su defensa, enfocándose en la legalidad del acto administrativo acusado, y planteando una excepción de la cual Secretaría corrió traslado (fl. 327 c.1.), sin que la contraparte efectuara manifestación alguna, y quedando de esta forma trabada la litis.

Contestación de la parte demandada – “DIAN” Seccional Yopal: (fls. 170 a 178 c.1).

La aludida entidad estatal por intermedio de apoderado judicial se hace presente al escenario de la litis que se le ha planteado, manifestándose sobre los hechos de la demanda y oponiéndose a las pretensiones incoadas, fundando su posición jurídica en las siguientes consideraciones fácticas y jurídicas:

“VIOLACION DEL ARTICULO 29 DE LA CONSTITUCIONAL NACIONAL ASI COMO ART 8 DEL DECRETO 4583 DEL 27 DE DICIEMBRE DE 2006 LITERAL C

No corresponde a la realidad la afirmación hecha por la parte demandante según la cual el anexo explicativo del acto administrativo mediante el cual se impuso la sanción por no declarar, esto es, la Resolución sanción N° 442412010000148 de Octubre 27 de 2010 señala que la contribuyente fue clasificada como trabajador independiente, al verificar el texto del anexo explicativo se logra establecer que en el acto se cita textualmente el contenido del artículo 8 del Decreto 4538 de 2006, posteriormente se cuantifica la sanción tomando como concepto “INGRESOS BRUTOS” cuyo valor corresponde a \$90.740.000 al cual se aplica la tarifa del 20% y se establece que la sanción corresponde a la suma de \$18.148.000, de manera que no existe mención expresa que señale que se trata de un trabajador independiente como pretende hacerlo creer la parte demandante.

En ningún aparte del acto se estableció que la sanción se fundó en la superación del tope de ingresos en cuantía de \$89.183.000 que es precisamente la suma señalada en el N° 1 del literal c del artículo 8 del decreto 4538 de 2006, se trata de una interpretación acomodada de la contribuyente con el fin de exonerarse de la obligación tributaria que tiene a su cargo y que a la fecha no ha querido asumir.

Considero importante señalar señor juez, que la DIAN impuso la sanción por no declarar atendiendo el contenido de la información exógena reportada por quienes desarrollaron actividades económicas con la contribuyente, es decir, se proferió el acto administrativo teniendo en cuenta la información que obraba en ese momento en el expediente, la cual de ninguna manera fue desvirtuada por la contribuyente toda vez que hubo inactividad de su parte, posteriormente, dentro del trámite de la revocatoria la parte interesada logro acreditar que el municipio de Maní cometió un error en el reporte de la información en medios magnéticos del año 2006 al verificarse que se reportó la suma de \$45.000.000 en el concepto “Venta de activos móviles”, error expresamente reconocido por el municipio de Maní, el cual conlleva a la entidad a acceder al trámite de la revocatoria de oficio al verificarse que en efecto el término que tenía la contribuyente para promover la revocatoria a petición de parte había vencido, en ese orden de ideas al configurarse la ocurrencia de una de las causales para la procedencia de la revocatoria, esto es, el agravio injustificado a una persona y dando aplicación al principio según el cual el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la nación la administración procedió a proferir el acto administrativo hoy demandado mediante el cual dispuso revocar parcialmente la Resolución Sanción por no Declarar N° 442412010000148 de Octubre 27 de 2010 no en el sentido de reclasificar a la contribuyente de trabajador independiente a contribuyente de menores ingresos como lo pretende hacer creer el apoderado de la parte demandante sino en el sentido de ajustar la base de los ingresos brutos determinados y disminuirlos de \$90.740.000 a \$45.740.000 reduciéndose de igual manera el valor determinado como sanción de \$18.148.000 a \$9.148.000.

No es cierto que al verificarse la ocurrencia del error por parte del municipio de Maní hayan desaparecido los fundamentos de hecho y de derecho base de la sanción impuesta a la contribuyente, en este punto vale la pena señalar que lo que se debe tener en cuenta para determinar si se está en la obligación o no de declarar renta, son los topes de ingresos y patrimonio (entre otros requisitos) que el contribuyente tenga en cada año, así las cosas en el presente caso se verifico que la contribuyente percibió un total de ingresos por valor de \$45.740.00 que se generaron por honorarios, situación que de ninguna manera hace que desaparezca su condición de obligada a declarar renta, pues al tratarse de un contribuyente de menores ingresos superó el tope establecido en el artículo 8 literal a N°1 del Decreto 4583 de 2006.

Ante la insistencia de la parte demandante en cuanto a la supuesta reclasificación de la contribuyente de trabajador independiente a contribuyente de menores ingresos me permito señalar lo siguiente:

Conforme al artículo 591 del Estatuto Tributario, **todos los contribuyentes de renta están obligados a declarar** dicho impuesto, salvo las excepciones previstas en los artículos 592, 593, 594-1 y 594-3 del Estatuto Tributario, pues allí se establecen las personas naturales que no están obligadas a declarar renta, que son los contribuyentes de menores ingresos, los asalariados y los trabajadores independientes siempre y cuando, claro está, que se cumplan con los requisitos allí

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. “DIAN” Seccional Yopal.
J.R.

expuestos. En consecuencia, la regla general es que todos los contribuyentes de renta son declarantes, y la excepción es que no están obligados a declarar, los contribuyentes que expresamente señale el legislador.

Las personas naturales y sucesiones ilíquidas son contribuyentes sometidos al impuesto sobre la renta y complementarios, se clasifican en el grupo de los trabajadores independientes cuando sus ingresos brutos en un 80% o más se originan en honorarios, comisiones y servicios; por norma general están obligados a declarar, sin embargo, el artículo 594 – 1 del Estatuto Tributario señala expresamente la excepción:

"(...)

Trabajadores independientes no obligados a declarar. Sin perjuicio de lo establecido por los artículos 592 y 593, no estarán obligados a presentar declaración de renta y complementarios, los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, **cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados** y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente; siempre y cuando, los ingresos totales del respectivo ejercicio gravable no sean superiores a 1.400 UVT y su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

Los trabajadores que hayan obtenido ingresos como asalariados y como trabajadores independientes deberán sumar los ingresos correspondientes a los dos conceptos para establecer el límite de ingresos brutos a partir del cual están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta.

Como se puede advertir, las personas naturales y sucesiones ilíquidas además de cumplir los requisitos para pertenecer al grupo de los trabajadores independientes, deberán cumplir con la totalidad de los requisitos adicionales para no estar obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, dentro de los cuales se encuentra el relacionado a que los ingresos brutos se encuentren debidamente facturados.

La administración de impuestos mediante el oficio 076456 del 7 de septiembre de 2006 se pronunció sobre la aplicación del requisito de que los ingresos brutos se encuentren debidamente facturados:

"(...)

Los trabajadores independientes que no hayan facturado la totalidad de sus ingresos brutos, bien sea porque no estaban obligados o porque no cumplieron con la obligación no pueden aplicar el artículo 594-1 sino el artículo 592 del Estatuto Tributario con el fin de determinar si están o no obligados a presentar declaración de renta y complementarios.

En consecuencia, los trabajadores independientes que no hayan facturado están obligados a declarar si en el respectivo año o período gravable han obtenido ingresos brutos superiores a \$27.870.000 (valor ajustado para el año 2006) ó si su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable excede de \$89.183.000 (valor ajustado para el año 2006).

La anterior interpretación de la administración de impuestos fue ratificada en el oficio 012517 del 19 de febrero de 2007 el cual señala:

"Pregunta usted si una persona natural que no está obligada a facturar puede aplicar el artículo 594-1 del Estatuto Tributario con el fin de determinar si está obligada o no a presentar declaración de renta y complementarios.

De acuerdo con el texto del artículo 594-1 del E.T. sin perjuicio de los artículos 592 y 593 *ibídem*, no están obligados a presentar declaraciones de renta y complementarios los contribuyentes personas naturales y sucesiones líquidas que, entre otros requisitos hayan facturado debidamente sus ingresos brutos.

Los trabajadores independientes que no hayan facturado la totalidad de sus ingresos brutos, bien sea porque no estaban obligados o porque no cumplieron con la obligación no pueden aplicar el artículo 594-1 sino el artículo 592 del Estatuto Tributario con el fin de determinar si están o no obligados a presentar declaración de renta y complementarios.

En consecuencia, los trabajadores independientes que no hayan facturado están obligados a declarar si en el respectivo año o período gravable han obtenido ingresos brutos superiores a \$27.870.000 (Valor ajustado para el año 2006) o si su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable excede de \$89.183.000 (valor ajustado para el año 2006).

Respecto de la opción de facturar cuando no exista la obligación de hacerlo, el párrafo primero del artículo 2 del Decreto Reglamentario 1001 de 1997 señala: " Las personas no obligadas a expedir factura o documento equivalente, si optan por expedirlos, deberán hacerlo cumpliendo los requisitos señalados para cada documento, según el caso (...)

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

En tal sentido, el deber se entenderá cumplido cuando el contribuyente expida factura con todos los requisitos legales (art. 617 ibí), o expida documento equivalente o sustituto en los casos en que la norma lo autoriza.

En relación con las obligaciones de declarar renta y facturar, debe precisarse que se trata de obligaciones independientes y autónomas. Así, si un contribuyente esta exceptuado de expedir factura no necesariamente por ello está exento de declarar renta y, de igual manera, los no declarantes del impuesto sobre la renta no necesariamente están exceptuados de facturar sus ingresos.

Así mismo debe tenerse en cuenta que esta condición no es la única exigida en el artículo 594-1 del E.T., ya que adicionalmente deben cumplirse los siguientes requisitos en relación con la obligación de declarar:

- No ser responsable del impuesto a las ventas
- Que el 80% de los ingresos provengan de honorarios, servicios o comisiones;
- Que a tales ingresos se les hubiere practicado retención en la fuente y;
- Que no haya sobrepasado los límites fijados legalmente en cuanto al monto de ingresos y patrimonio bruto en el periodo. (anualmente se fijan los topes mediante decreto).

.....”
De acuerdo a lo anterior, para que un contribuyente pueda declarar como trabajador independiente, o para que no declare clasificándose en este grupo, es obligación haber facturado la totalidad de los ingresos.

Como se observa claramente, la ley establece como requisito el haber facturado debidamente los ingresos, y no hace distinción de aquellos contribuyentes que no están obligados a facturar de modo que una persona natural que no está obligada a expedir factura quiere clasificarse dentro de este grupo, tendrá que facturar aun cuando no esté obligada a ello y en tal situación, tendrá que facturar con el lleno total de los requisitos.

Lo anterior quiere decir que una persona natural que esté vinculada mediante contrato de prestación de servicios y no haya facturado esos servicios, no podrá clasificarse como trabajador independiente ni como asalariado, debiendo necesariamente clasificarse como contribuyente de menores ingresos, caso en el cual tendrá que declarar si sus ingresos son iguales o superiores a 1.400 UVT (año 2006).

En el presente caso, se sabe que la contribuyente recibió los ingresos por concepto de honorarios, sin embargo, no obra prueba alguna dentro del expediente de determinación, que demuestre que facturo esos ingresos, razón por la cual, de acuerdo a las consideraciones antes señaladas la señora MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ SI está obligada a declarar, toda vez que está claramente demostrado que durante el año gravable 2006 obtuvo ingresos brutos por un valor de CUARENTA Y CINCO MILLONES SETESCIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$45.740.000), superando de esta forma el tope de ingresos señalados en el artículo 8 literal a) N° 1 del decreto Decreto 4583 de Diciembre 27 de 2006.

Debo señalar que es el contenido de las normas citadas el que determina la clasificación de los contribuyentes para efectos de establecer si están obligados a declarar renta, en el presente caso, la contribuyente nunca ha cumplido los requisitos para ser considerada como trabajador independiente de manera que ni existió en el acto mediante el cual se impuso la sanción ni existe actualmente ningún argumento ni motivo valido que permita a la administración ni a la contribuyente clasificarla dentro de ese grupo.

Es importante señalar además que dentro del texto del escrito de la revocatoria presentada por la apoderada de la contribuyente ante la DIAN en el acápite de “fundamento de la Causal primera” argumenta y reconoce que se trata de **un contribuyente de menores ingresos** pero hace una interpretación equivocada de la norma lo que la lleva a concluir erróneamente que no estaba obligada a declarar, precisamente dicha circunstancia hace que la administración se vea avocada a pronunciarse sobre ese asunto en el fallo de la revocatoria, es por esta razón (y no por la que señala la parte demandante, esto es, un nuevo reproche o una reclasificación) que dentro de las consideraciones se hace un pronunciamiento expreso al respecto, en el que en primer lugar se cita textualmente el contenido de la norma, esto es, el artículo 8 del decreto 4583 de 2006 y posteriormente se hace un análisis de los aspectos que han de tenerse en cuenta para establecer en cuál de los tres grupos se clasifica la contribuyente, se cita el concepto 001763 de enero 10 de 2007 de la DIAN y se concluye que no es suficiente que los ingresos obtenidos por un profesional sean por Honorarios sino que también hay que facturar dichos ingresos de manera que aquel profesional que no factura, así no tenga la obligación de hacerlo no se puede clasificar como trabajador independiente sino de menores ingresos, razón por la cual se corrobora que al no existir prueba alguna dentro del expediente que acredite la facturación de los ingresos percibidos se trata de una contribuyente de menores ingresos.

Así las cosas señor juez, la norma es clara al señalar los requisitos que se deben cumplir en cada uno de los grupos que allí se establecen, de manera que no existe ninguna razón jurídica que permita inferir que la DIAN considero a la contribuyente como trabajador independiente, además, debe tenerse en cuenta que quien ahora pretende la referida reclasificación es la misma contribuyente pues inicialmente (en el escrito de solicitud de revocatoria) ella reconoció a través de su apoderada su clasificación dentro del grupo de contribuyentes de menores ingresos pero como en virtud de dicha clasificación su condición de obligada a declarar subsiste ahora pretende clasificarse como trabajador independiente a fin de evadir la responsabilidad tributaria que hoy en día mantiene con el estado.

Teniendo en cuenta lo anterior, queda desvirtuado el argumento según el cual en el acto objeto de la presente demanda la DIAN generó un nuevo reproche modificando la situación jurídica de la contribuyente y vulnerando el debido proceso al formular una nueva imputación sancionatoria no debatida dentro del proceso fiscal que atenta contra la seguridad jurídica, pues lejos de producirse un acto contrario al ordenamiento jurídico lesivo para la contribuyente, la administración, dando aplicación al principio de justicia dispuso la revocatoria parcial de la Resolución Sanción disminuyendo la sanción a pagar de \$18.148.000 a \$9.148.000, es decir, que en al acto demandado, se mantuvo la condición de obligado a declarar de la contribuyente de conformidad con la clasificación que desde el comienzo del proceso de determinación se realizó, esto es, como contribuyente de menores ingresos, los argumentos de hecho y de derecho de ninguna manera fueron modificados, la administración se limitó a ajustar los ingresos base determinados y en consecuencia la sanción razón por la cual no puede afirmarse que se estén debatiendo asuntos nuevos y que se está en presencia de un nuevo pronunciamiento susceptible de control jurisdiccional.

❖ **VIOLACION DEL ARTICULO 616-2, 594-1 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO Y ARTICULO 2 DEL DECRETO 1001 DE 1997 LITERAL C.**

Contrario a lo señalado por la parte demandante para que un contribuyente sea clasificado como trabajador independiente para efecto de presentar la declaración de renta o para que no declare clasificándose en este grupo, debe haber facturado la totalidad de los ingresos.

Así las cosas, se es trabajador independiente si se cumplen absolutamente todos los requisitos contenidos en el artículo 594-1 del estatuto tributario. Dicha norma señala lo siguiente:

Trabajadores independientes no obligados a declarar. Sin perjuicio de lo establecido por los artículos 592 y 593, no estarán obligados a presentar declaración de renta y complementarios, los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, **cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados** y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente; siempre y cuando, los ingresos totales del respectivo ejercicio gravable no sean superiores a 1.400 UVT y su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

(...)

En efecto por expresa disposición del artículo 616-2 del estatuto tributario, los responsables del régimen simplificado no están en la obligación de expedir factura, sin embargo, como se observa claramente, la norma establece como requisito el haber facturado debidamente los ingresos, y no hace distinción de aquellos contribuyentes que no están obligados a facturar, de modo que si una persona natural que no está obligada a expedir factura quiere clasificarse dentro de este grupo, tendrá que facturar aun cuando no esté obligada a ello y en tal situación, tendrá que facturar con el lleno total de los requisitos.

Lo anterior quiere decir que una persona natural que esté vinculada mediante contrato de prestación de servicios y no haya facturado esos servicios, no podrá clasificarse como trabajador independiente ni como asalariado, debiendo necesariamente clasificarse como contribuyente de menores ingresos, caso en el cual tendrá que declarar si sus ingresos son iguales o superiores a 1.400 UVT, tal y como ocurre en el presente caso.

No es acertada la afirmación de la parte demandante según la cual la administración considero a la contribuyente como trabajador independiente porque el 100% de sus ingresos son honorarios, no es responsable del IVA y pertenece al régimen simplificado, de hecho dentro del texto de la resolución sanción no se hace mención expresa de esa conclusión y tampoco es posible llegar a ella porque tal y como ya se señaló para ser clasificado como trabajador independiente hay que cumplir todos los requisitos y uno de ellos es facturar, de manera que para clasificarse dentro de este grupo no es suficiente que los ingresos obtenidos sean por honorarios como ocurre en el presente caso, así las cosas el hecho de no haber facturado sus ingresos así no tuviera la obligación de hacerlo le impide a la contribuyente clasificarse como trabajador independiente razón por la cual es considerada por la administración como contribuyente de menores ingresos según el artículo 592 del estatuto tributario.

(...)

Por las razones expuestas, es claro señor juez que la DIAN no está exigiendo un nuevo requisito como lo señala la parte demandante, toda vez que la norma que sirvió de base para proferir tanto el acto inicial, esto es, la resolución sanción, como el fallo de revocatoria es la misma de manera que no se verifica la ocurrencia de la vulneración de las normas invocadas por la parte actora.

❖ VIOLACION DE LOS ARTICULOS 29 DE LA CONSTITUCION NACIONAL Y LOS ARTICULOS 93, 94 Y 97 DE LA LEY 1437 DE 2011 DEL CPACA, 683 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO Y LEY 1564 DE 2012 ART. 316.

En este punto considero importante señalar señor juez, que fue la misma contribuyente, la que a través del escrito de revocatoria, en el acápite de "Petición Accesorio" quien solicitó a la administración evaluar sus argumentos desde la potestad oficiosa si consideraba que no estaban dados los presupuestos procesales y de esta forma procedió la administración al verificar que de conformidad con las pruebas aportadas por la contribuyente logró establecer la prueba inequívoca del error cometido por el municipio de Maní al realizar el reporte de la información exógena del año 2006 de manera que al configurarse una de las causales de revocatoria, esto es, el agravio injustificado a una persona, la administración procedió a revocar parcialmente la resolución sanción pero no formulando una imputación nueva como lo alega la demandante sino ajustando la base de los ingresos brutos determinados y en consecuencia la sanción, de manera que lejos de producirse un acto lesivo para la contribuyente, la administración dando aplicación al principio de justicia accedió a revocar parcialmente el acto.

Debe tenerse en cuenta que el fin mismo del acto que se produjo por parte de la administración de ninguna manera fue imputar una nueva sanción simplemente se trató de la revisión del acto lo que llevo a que se disminuyera la sanción inicialmente impuesta de \$18.148.000 a \$9.148.000.

De acuerdo a lo anterior, tampoco es cierto, que se produjo vulneración al derecho de audiencia y de defensa de la contribuyente porque precisamente fue ella quien promovió la revocatoria y en el escrito que presento ante la administración tuvo la oportunidad de manifestar y poner en conocimiento de la DIAN todos los argumentos de defensa, los cuales fueron objeto del correspondiente estudio y análisis que llevo a la DIAN a acceder a revocar de manera oficiosa el acto, es claro que la demandante pretende obtener por la vía de lo contencioso lo que no logró a través de la solicitud de revocatoria, es decir, que se revocara totalmente el acto mediante el cual se impuso la sanción pretendiendo hacer incurrir en error al juez al tratar de hacer creer que se expidió un acto que introdujo una nueva imputación al contribuyente tratando de revivir la discusión sobre un acto respecto del cual no es posible ejercer control jurisdiccional por expresa disposición del artículo 96 del C.P.A.C.A. desconociendo claramente que la revocatoria directa de los actos administrativos, no hace parte de la vía gubernativa, por tanto, a través de ella no se agota esta, ni se revive la oportunidad para hacerlo.

De ninguna manera se configura vulneración alguna de las normas invocadas, en primer lugar porque en el presente caso se configuro la causal 3 del art 93 del C.P.A.C.A lo que llevo a la administración a realizar el análisis de la procedencia de la revocatoria de oficio tal y como quedo plasmado en el planteamiento del problema jurídico y en el acápite de las consideraciones del acto demandado, con respecto al artículo 97 no se configuro vulneración alguna en razón a que dentro del texto de la solicitud de la revocatoria presentada ante este despacho por la contribuyente mediante escrito de fecha 7 de julio de 2015 radicado bajo el N° 001743 en el acápite de "Fundamentos de la Causal Tercera" ella a través de su apoderada manifiesta expresamente que otorga su consentimiento para que se proceda a la revocatoria del acto en los siguientes términos: "...En este orden de ideas, resulta relevante en ejercicio del espíritu de justicia y equidad y con el fin de mitigar los efectos negativos causados por un yerro del Estado que el particular no está obligado a soportar, ante la inexistencia de los sustentos facticos y legales que fundaron la decisión en esta sede, se proceda a la revocatoria de los actos administrativos pretendidos; máxime que cuando a pesar de tratarse de un acto particular y concreto el contribuyente mediante la presente petición otorga su consentimiento expresa para ello".

De lo anterior se concluye que en el presente caso la contribuyente otorgó expresamente su consentimiento e insto a la administración a hacer uso de su potestad oficiosa para proceder al análisis del caso concreto tal y como lo hizo la administración por las razones ya expuestas, de manera que lejos de producirse la vulneración de las normas lo que hizo la administración fue dar aplicación estricta a las mismas.

Es necesario señalar además que contrario a lo que sucede en la legislación aduanera, en la legislación tributaria se regula expresamente la revocatoria directa, específicamente en el artículo 736 del E.T. el cual establece el término dentro del cual debe interponerse la solicitud, de manera que el concepto citado por la parte demandante no tiene aplicación, si bien es cierto, en el presente caso existe una solicitud de revocatoria presentada por la contribuyente, también lo es, que esta era la única forma en que la administración podía haber advertido la ocurrencia del error en la determinación del total de los ingresos brutos de la contribuyente para el año gravable 2006, por una

sencilla razón, y es que quien cometió el error en el reporte de la información fue el reportante, esto es, el municipio de Maní, no la DIAN, así las cosas al verificarse que el término señalado en el artículo 736 del E.T se encontraba vencido, la administración accedió a adelantar el trámite oficioso el cual produjo como resultado la expedición del acto administrativo que disminuyó considerablemente el monto de la sanción y que hoy es objeto de debate.

❖ VIOLACION DEL ARTICULO 643 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO

La apoderada de la parte demandante hace una interpretación errada de lo dispuesto en la Resolución N° 442012015000003 de fecha Diciembre 24 de 2015 por las razones que a continuación procedo a señalar:

En el acápite de Consideraciones aparece un cuadro resumen de la liquidación en el que se discrimina como valor determinado en la Resolución (sanción por no declarar) la suma de \$18.148.000 que corresponde al monto de la sanción que se estableció partiendo de la base que la contribuyente para el año gravable 2006 se encontraba obligada a declarar renta por haber superado los topes de acuerdo al art 8 literal a) numeral 1 del Decreto 4583 de 2006 es decir por concepto de ingresos brutos (tope ingresos brutos año gravable 2006 \$27.870.000) toda vez que en el acto respecto del cual solicito la revocatoria la base para determinar la sanción fue la suma de \$90.740.000 (ingresos brutos determinados) y el 20 % (sanción) correspondió a los \$18.148.000, esta es la razón por la que esta cifra aparece relacionada en el acto demandado, la cual corresponde también al valor recurrido, nótese además que en el referido cuadro se relaciona bajo el título de "Sanción Definitiva" la suma de \$9.148.000 que corresponde al valor calculado sobre la base de los ingresos brutos determinados de la contribuyente (\$45.740.000) una vez hecha la corrección por parte del municipio de Maní de manera que no le asiste razón a la demandante al señalar de manera ligera y por demás absurda que la administración estableció una nueva liquidación de la sanción tomando como base la suma de \$18.148.000 toda vez que dicha suma como ya se dijo corresponde al valor de la sanción impuesta en el acto respecto del cual se solicitó la revocatoria.

De acuerdo a lo anterior no le asiste razón a la parte demandante cuando señala que la liquidación de la sanción se realizó tomando como valor total de ingresos brutos la suma de \$18.148.000 y que sobre esa cifra debía aplicarse el 20%, toda vez que en el anexo explicativo se señala claramente que la base de la sanción, es la suma de \$45.740.000 que corresponde al valor total de ingresos brutos determinados a la contribuyente para el año 2006, sobre la cual se aplicó la tarifa del 20% y se determinó como valor a pagar la suma de \$9.148.000 (sanción).

La lectura juiciosa del inciso segundo del numeral primero de la parte resolutive del acto demandado señala que se fija en \$9.148.000 el valor total a pagar **por concepto** de ingresos brutos determinados a cargo de la contribuyente, es decir, que esa suma (la sanción/ el valor total a pagar) equivale al 20% de los ingresos que se determinaron para ese año a la contribuyente, para el caso concreto, los siguientes:

NOMBRE DE QUIEN REPORTA	CONCEPTO	VALOR
MINICIPIO DE MANI	HONORARIOS	\$22.500.000
MUNICIPIO DE AGUZUL	HONORARIOS	\$23.240.000
INGRESOS BRUTOS DETERMINADOS	TOTAL	\$45.740.000
SANCION ART 643 E.T	20%	\$9.148.000

Esto quiere decir que la estimación e imposición de la sanción señalada en el artículo 643 del E.T se realizó tomando el monto superior de los conceptos indicados en la norma, es decir, ingresos brutos determinados o consignaciones bancarias, en el presente caso, el concepto tomado por la administración corresponde al del **INGRESOS BRUTOS** de manera que la interpretación hecha por la parte demandante es claramente errónea.

Así las cosas, no corresponde a la realidad la afirmación que hace la parte demandante según la cual el inciso segundo del numeral primero del resuelve del acto demandado prevé "fijar la suma de \$9.148.000 el valor total a pagar como ingresos brutos... si se le aplica la sanción prevista en el artículo 643 del E.T. corresponderían a \$1.829.600", pues lo que el acto allí señala es que dicha suma se fija como valor total a pagar por el concepto de ingresos brutos determinados a cargo de la contribuyente, debe entenderse que el acto se refiere a la SANCION, pues en efecto es el tema objeto de discusión en el escrito de la revocatoria.

Debe tenerse en cuenta además que dentro del texto del anexo explicativo del acto demandado se explica claramente la forma en que se modifica el acto cuando se señala lo siguiente:

"... Visto lo anterior el Despacho concluye:

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

1. Que por las razones expuestas la contribuyente sí está obligada a declarar renta por el año gravable 2006, de manera que se ha hecho acreedora a la sanción establecida en el art. 643 del E.T.
2. Que el total de ingresos brutos que sirvieron de base para aplicar la sanción no corresponde a la suma de \$90.740.000 sino a \$45.740.000, razón por la cual lo que procede en este evento es MODIFICAR la base y en consecuencia determinar la sanción de la siguiente manera:

CONCEPTO	BASE	TARIFA	VALOR DETERMINADO
INGRESOS BRUTOS DETERMINADOS	\$45.740.000	20%	\$9.148.000
		TOTAL SANCION	\$9.148.000

De acuerdo a lo anterior no se configura la vulneración de la norma invocada por la parte demandante, ni existe la supuesta contradicción que señala en su escrito y mucho menos se trata de un acto gravoso para su poderdante toda vez que de ninguna manera es posible aplicar la tarifa del 20% como lo pretende la apoderada sobre el valor de la sanción determinado por concepto de ingresos brutos esto es la suma de \$9.148.000 y menos sobre la suma de \$18.148.000 (valor determinado como sanción en el acto inicial, esto es la resolución sanción) dado que la norma tal y como se explicó anteriormente establece que la sanción equivale al 20% del valor de las consignaciones bancarias o de los ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, el acto es lo suficientemente claro al señalar el valor de los ingresos brutos determinados a la contribuyente y el monto de la sanción, de manera que no existe la causal de nulidad que invoca razón por la cual no está llamada a prosperar.

De igual forma plantea la excepción denominada "INEPTA DEMANDA POR CUANTO EL ACTO QUE RESUELVE LA REVOCATORIA NO REVIVE TÉRMINOS PARA ACUDIR A LA JURISDICCIÓN (ARTICULO 96 DEL C.P.A.C.A.)".

Otras actuaciones:

Con auto del 28 de abril de 2017 (fls. 329 y vto. c.1.) se dispuso tener por contestada la demanda por parte de la "DIAN" Seccional Yopal, y conforme al artículo 180 del CPACA dispuso convocar a la práctica de AUDIENCIA INICIAL señalando fecha y hora para la misma.

El día 13 de septiembre de 2017 (fls. 331 a 334 vto. c.1), se realizó **Audiencia Inicial** en la cual se trataron los temas de: Saneamiento del proceso, resolución de excepciones previas (donde se abordó la excepción de "INEPTA DEMANDA POR CUANTO EL ACTO QUE RESUELVE LA REVOCATORIA NO REVIVE TÉRMINOS PARA ACUDIR A LA JURISDICCIÓN (ARTICULO 96 DEL C.P.A.C.A.)" incoada por la entidad demandada, negando su prosperidad) procedencia de la conciliación, fijación del litigio, decreto general de pruebas (no se decretaron pruebas, solamente se formalizó la incorporación de aquellas allegadas por las partes dentro de las oportunidades procesales pertinentes) y fijación de fecha y hora para Audiencia de pruebas; sin embargo, dando aplicación a la prerrogativa contemplada en el inciso final del artículo 179 del CPACA, se determinó prescindir de la mencionada Audiencia de Pruebas y en consecuencia, se ordenó a las partes presentar por escrito los alegatos de conclusión dentro de los diez (10) días siguientes y en el mismo término el agente del Ministerio Público podrá presentar su concepto, advirtiendo a las partes que la sentencia se proferirá dentro de los veinte (20) días siguientes al vencimiento del término concedido para alegatos.

SÍNTESIS DE ALEGATOS:

Concepto Ministerio Público: (fls. 337 a 344 c.1.)

El señor Agente del Ministerio Público delegado ante este Estrado Judicial concurre dentro del presente medio de control, efectuando un resumen de los hechos y pretensiones de la demanda y estableciendo su posición jurídica al respecto, que se concreta en lo siguiente:

"Mediante Resolución N° 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015 de la DIAN Dirección Seccional Yopal, resolvió la solicitud de Revocatoria Directa presentada por la señora MARÍA CONSTANZA VEGA, modificando la Resolución Sanción N° 442412010000148 de fecha 27 de octubre del 2010.

Se presentaron dos variaciones frente a los actos administrativos previos, en primer lugar se determinó clasificar a la señora María Constanza Vega Orduz cómo contribuyente de menores ingresos, y en segundo término se disminuyeron los ingresos recibidos en atención a un error en el reporte de la información exógena del Municipio de Maní, entidad territorial en la cual la señora VEGA suscribió el contrato de consultoría 206 del 16 de diciembre de 2005.

En este orden de ideas el primer problema jurídico que debe ser analizado se formula en los siguientes términos: ¡El acto administrativo que decreta una revocatoria directa y adopta otras decisiones, se encuentra cobijado bajo la premisa del artículo 95 del CPACA, esto es, no es susceptible recurso alguno ni genera un nuevo término para demandar ante la jurisdicción?

No, ya que cuándo se produce una nueva decisión de la administración, que genera obligaciones o varía la carga impuesta por la administración al particular, así sea en ejercicio de la potestad de la revocatoria directa, se ha de respetar el debido proceso dentro del cual se desarrolla el derecho de contradicción y de defensa, en consecuencia deben concederse los recursos ordinarios de conformidad con la normatividad pertinente y, adicionalmente será susceptible de control jurisdiccional.

APLICACIÓN AL CASO PARTICULAR: La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Seccional Yopal, por medio de la Resolución N° 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, no solo revocó el acto previo (Resolución sanción 442412010000148), sino que incluyó una situación nueva para la señora MARÍA CONSTANZA VEGA, ya que la clasificó como una contribuyente de menores ingresos y, en consecuencia, como sujeto del régimen común.

En este orden de ideas, tal determinación le impuso al particular una carga obligacional adicional, ya que el acto previo no había establecido la clasificación de la contribuyente, ya que revisado el documento nada se dice al respecto, por lo tanto comporta un nuevo acto administrativo la decisión de la DIAN de encausarla como contribuyente de menores ingresos.

La jurisprudencia contencioso administrativa ha tenido oportunidad de pronunciarse del proceso sumario que debe adelantar la administración cuando se trata de la clasificación tributaria del contribuyente, la cual resulta aplicable mutatis mutandi al caso bajo análisis:

(...)

En suma, se solicitará al señor Juez declare la nulidad del acto administrativo acusado, en virtud del desconocimiento del debido proceso, establecido en el artículo 29 superior, ya que la DIAN al desconocer la procedencia de recursos en sede gubernativa está cercenando los derechos de contradicción y defensa, elementos inherentes a esta prerrogativa de stirpe fundamental.

CONCLUSIÓN

De esta forma se emite concepto como agente del Ministerio Público, ante su despacho, solicitando se acceda a las pretensiones de la demanda declarando la nulidad de la Resolución N° 442012015000003 de fecha 24 de diciembre del 2015, por cuanto la misma establece un nuevo contenido obligacional a cargo de la señora MARÍA CONSTANZA VEGA, pues la clasifica como contribuyente de menores ingresos, situación que amerita el adelantar un trámite sumario en el cual se respete el derecho de contradicción y de defensa del particular. La Dirección de Impuestos al cercenar la procedencia de recurso alguno está incurriendo en un desconocimiento flagrante del derecho fundamental al debido proceso y, en consecuencia, el acto administrativo debe ser retirado del tráfico jurídico."

De la parte demandada – “DIAN” Seccional Yopal: (fls. 345 a 350 c.1.).

En su memorial de alegatos finales dicha parte procesal, reitera lo sustentado en la demanda, efectuando las siguientes precisiones y/o acotaciones:

(...) una vez interpuesta la Revocatoria Directa contra la Resolución sanción por no declarar No. 44241201000148 de fecha 27/10/2010, la DIAN procede a definir la situación jurídica respecto del acto recurrido por lo cual en materia tributaria se dan las siguientes situaciones:

Denominación del acto	Recursos que proceden:
RESOLUCION SANCION	Recurso de Reconsideración dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto administrativo. Art, 720 del Estatuto Tributario. Para el caso que nos ocupa la Resolución fue notificada el 2 de diciembre de 2010 y ejecutoriada el 03 de febrero de 2011, acto administrativo no recurrido
	Revocatoria Directa, dentro de los dos (2) años siguientes a la ejecutoria del acto administrativo, Artículo 737 del Estatuto Tributario. El plazo aludido para presentar la Acción de Revocatoria Directa, hasta el 03 de abril de 2013, acto administrativo no recurrido
La Revocatoria da lugar a	Resolución que resuelve solicitud de Revocatoria Directa atado a Resolución Sanción independiente que CONFIRMA.
	Resolución que resuelve solicitud de Revocatoria Directa atado a Resolución Sanción independiente que REVOCA
	Resolución que resuelve solicitud de Revocatoria Directa atado a Resolución Sanción independiente que MODIFICA

Bajo este análisis si bien es cierto el plazo aludido para presentar la Acción de Revocatoria Directa, venció el 03 de abril de 2013, también es cierto que esta se presentó en forma EXTEMPOTANEA (sic) esto es después de los dos años que consagra el artículo 737 del Estatuto Tributario, por cuanto se presentó el 07 de julio de 2015, esto es en forma Extemporánea. Ahora con el fin de garantizar el debido proceso y el principio de acceso a la justicia y para definir la situación Jurídica respecto de la Revocatoria Directa impetrada, la DIAN profiere la Resolución que resuelve solicitud de revocatoria Directa modificando sanción por no declarar.

Para tal efecto se analiza el artículo 694-1 del Estatuto Tributario, norma vigente para la época de los hechos, (...)

(...)

De acuerdo con el texto del artículo 594-1 del Estatuto Tributario, sin perjuicio de los artículos 592 y 593 ibidem, no están obligados a presentar declaración de renta y complementarios los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que, entre otros requisitos, hayan facturado debidamente sus ingresos brutos.

Los trabajadores independientes que no hayan facturado la totalidad de sus ingresos brutos, bien sea porque no estaban obligados o porque no cumplieron con la obligación no pueden aplicar el artículo 594-1 sino el artículo 592 del Estatuto Tributario con el fin de determinar si están o no obligados a presentar declaración de renta y complementarios.

En consecuencia, los trabajadores independientes que no hayan facturado están obligados a declarar si en el respectivo año o período gravable si han obtenido ingresos brutos superiores a \$27.870.000 (valor ajustado para el año 2006) ó si su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable excede de \$89.183.000 (valor ajustado para el año 2006).

Bajo los anteriores presupuestos la DIAN no es quien clasifica a los contribuyentes para determinar a que grupo pertenecen, si son asalariados, trabajadores independientes o de menores ingresos, ya que la persona puede recibir salarios y simultáneamente percibir ingresos por honorarios, puede ser

asalariado y a la vez recibir ingresos como comerciante, puede ser trabajador independiente y recibir ingresos como comerciante, bajo los anteriores presupuestos cada contribuyente debe analizar el artículo 7) del Decreto 4583 del 27 de diciembre de 2006, en concordancia con los artículos 592, 593 y 594-1 del Estatuto Tributario.

De esta forma cuando la DIAN al modificar la Resolución Sanción por no declarar, no está creando ninguna situación nueva que quebrante el derecho de la señora María Constanza Vega Orduz, solo se ajusta a los presupuestos señalados en el artículo 592 del Estatuto Tributario, y como se evidencia en el RUT, es responsable del impuesto sobre las Ventas, perteneciente al régimen Simplificado.

De otro lado el numeral c) del artículo 8) del Decreto 4583 del 27 de diciembre de 2006, consagra que para pertenecer a trabajador independiente, no debe ser responsable del impuesto sobre las ventas y además los ingresos brutos se encuentren debidamente facturados, presupuestos que no se cumplieron y tal como lo señala el artículo 594-1 del Estatuto Tributario, los trabajadores independientes que no hayan facturado están obligados a declarar si en el respectivo año o período gravable si han obtenido ingresos brutos superiores a \$27.870.000 (valor ajustado para el año 2006) ó si su patrimonio bruto en el último día del año o período gravable excede de \$89.183.000 (valor ajustado para el año 2006).

En consecuencia y al haberse demostrado ingresos por concepto de Honorarios por valor de; cuarenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos m/cte., \$45.740.000 y al no haber acreditado los requisitos señalados en el artículo 594-1 del Estatuto Tributario vigente para la fecha de los hechos, como son; (i) no ser responsable del impuesto sobre las ventas y (ii) haber facturado el total de los ingresos recibidos presupuestos que no los cumplió, debió haber presentado denuncia rentística como, persona de menores ingresos

Por lo anterior solicito comedidamente a su despacho que, al momento de resolver los asuntos de su competencia, aplicar las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias de manera uniforme a situaciones que tengan los mismos supuestos fácticos y jurídicos,

(...)

De esta forma demostrado el daño producido con la no presentación del denuncia rentística por el año gravable 2006 dentro de los plazos establecidos para tal fin, al estar demostrado que la señora María Constanza Vega Orduz, si se encontraba obligada a declarar.

Por lo anterior no predica la Violación del artículo 29 de la Constitución Política y por lo tanto, a continuación me referiré a los demás argumentos planteados y relacionados con la incoherencia con las conductas sancionables.

(...)

Es de señalar que la DIAN actuó dentro de los principios de equidad y justicia, en tal sentido y tal como se advirtió al comienzo que pese a que la solicitud de revocatoria fue en forma extemporánea la DIAN, reconoce y acepta el error cometido por un tercero, en este caso el municipio de Maní que reporto una información errónea y que a pesar de que la Resolución Sanción ya se encontraba en firme y había adquirido firmeza en los términos del numeral 3) del artículo 87 del CPACA, la DIAN accede a estudiar de fondo la solicitud de revocatoria directa.

De otro lado se señala y como ha quedado desvirtuado que la DIAN no hizo más gravosa la situación, al contrario, actuó dentro de los principios de justicia y equidad, tal como se reflejó en la resolución a través de la cual se falló la solicitud de Revocatoria Directa.

(...)

Señor Juez, de esta forma ha quedado demostrado que las normas traídas a colación en donde se debatieron los mismos hechos y los mismos fundamentos invocados en la presente demanda que se debate, y al encontrarse demostrado que la Sanción fue correctamente aplicada de conformidad con las normas tributarias; y sustentada en Jurisprudencia, razón por la cual la señora María Constanza Vega Orduz, si se encontraba obligada a presentar denuncia rentística por el año gravable de 2006, no sin antes advertir al despacho que no es la DIAN quien clasifica a los contribuyentes si no es la misma norma que señala el procedimiento, para que cada contribuyente determine si está obligado o no a cumplir con dicha obligación formal, pues como se dijo anteriormente la DIAN, no es quien los clasifica, si no que los invita a cumplir con dicha obligación y en caso de persistir con la omisión procede a dar aplicación a las sanciones previstas en el artículo 643 del Estatuto Tributario.

La parte actora allegó sus alegaciones de forma extemporánea² motivo por el cual no se tendrán en cuenta dichas consideraciones para efectos de resolver de fondo la presente Litis.

² Se advierte que dentro de la Audiencia Inicial de fecha 13 de septiembre de 2017, se ordenó correr traslado para alegar, término que corrió del 14 de septiembre de 2017 al 27 del mismo mes y año, mientras que el escrito de alegaciones de la parte actora fue radicado el día 28 de septiembre de 2017.

Estando el proceso al Despacho para emitir pronunciamiento de fondo, se advierte que mediante oficio SJSAY-00328 de fecha 8 de agosto de 2019 (fl. 358 c.1.), la Secretaría de este Estrado Judicial atendiendo las órdenes del suscrito y en concordancia con las directrices emitidas por la presidencia del Consejo Seccional de la Judicatura de Boyacá y Casanare (Circular CSJBOY19-1822 del 18 de julio de 2019), remitió el presente expediente a la Dra. Gladys García Barry (Juez Administrativo del Circuito en Descongestión), para efectos de que asuma su conocimiento y proceda a expedir la correspondiente sentencia.

Por auto de fecha 12 de agosto de 2019, expedido por la Dra. Gladys García Barry en su calidad de Juez Administrativo del Circuito en Descongestión, avocó conocimiento del presente proceso (fl. 359 c.1.).

Seguidamente el presente proceso reingresa al Despacho para fallo el 19 de diciembre de 2019, luego de haber sido devuelto por el Juzgado Administrativo de Descongestión de Yopal, una vez terminado el corto lapso de la medida de descongestión adoptada por el Consejo Superior de la Judicatura en el Acuerdo No. PCSJA19-11331 del 2 de julio de 2019, sin embargo, este año la misma medida de descongestión fue adoptada a partir del mes de febrero de 2020, encontrándose ya en estudio y proyecto del Despacho, aprovechando el trabajo en casa se proyectó por tratarse de los procesos en turno para fallo.

CONSIDERACIONES Y FUNDAMENTOS

Colombia es un Estado Social de Derecho fundado en el respeto a la *dignidad humana* (art. 1 C.N.), como atributo esencial del ser humano, desde aquí debe partir cualquier análisis a situaciones jurídicas de diversa índole puestas en conocimiento de funcionario alguno que se precie de administrar justicia.

Competencia:

Este Estrado Judicial al verificar el cumplimiento de los presupuestos procesales de **competencia** (artículo 155 numeral 3º del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), **demanda en forma**, **capacidad para ser parte** y **capacidad para comparecer al proceso**, procede a resolver los extremos de la Litis planteada, en armonía con lo normado en el artículo 187 *ibidem*.

De igual forma, en aplicación al contenido del artículo 207 del CPACA, efectúa el control de legalidad respectivo y al efecto declara que no existe vicio alguno que conlleve a la nulidad de lo hasta ahora actuado, por lo cual el proceso queda debidamente saneado.

Problema jurídico planteado:

Se trata de establecer si efectivamente el acto administrativo contenido en la Resolución No. 442012015000003 de fecha 24 de diciembre de 2015 (que resuelve solicitud de revocatoria modificando sanción por no declarar a VEGA ORDUZ MARÍA CONSTANZA), expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional de Yopal, se encuentra viciado de nulidad, en caso hipotético si procede el restablecimiento reclamado por la demandante; o si por el contrario, el aludido acto enjuiciado está acorde con la normatividad que regula esta clase de materia de aspectos puramente tributarios.

Probanzas arrojadas al expediente que constituyen la verdad procesal:

+ Copia de una Auto de Apertura No. 442382009000476 fechado 17 de julio de 2009, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, mediante el cual se da inicio a una investigación en contra de la señora María Constanza Vega Orduz, por el programa "OMISOS INGRES INF EXOGENA." (fl. 17 c.1.).

+ Copia del "ANEXO EXPLICATIVO EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR N° 442382009000261 FECHA 30 DE JULIO DE 2009", suscrito por la Jefe División de Gestión de Fiscalización de la "DIAN", mediante el cual se ordena emplazar al contribuyente Vega Orduz María Constanza, para que presente la Declaración de Renta y Complementarios por el año gravable de 2006 liquidándose la sanción establecida en el artículos 642 del Estatuto Tributario o en su defecto la sanción mínima de que trata el artículo 639 del mismo estatuto, si hubiere lugar a ella, lo anterior, so pena de aplicar la sanción establecida en el artículo 716 y 643 del Estatuto Tributario (fl. 18 c.1.), destacándose que dentro de la parte motiva de dicho documento se estableció lo siguiente:

"Que analizado el reporte de la relación de documentos que figuran en el sistema de documentación y cuenta corriente integral de la DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, se encontró que el contribuyente: VEGA ORDUZ MARÍA CONSTANZA (...), no ha presentado la declaración por el impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2006, a pesar de haber superado topes para declarar de acuerdo a lo establecido en los artículos 592, 593, 594 del Estatuto Tributario (INGRESOS, MOVIMIENTOS BANCARIOS, COMPRAS, PATRIMONIO entre otros)."

+ Copia de la RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR N° 442412010000148 de fecha 27 de Octubre de 2010, expedida por la "DIAN", mediante la cual se impuso sanción por no haber presentado la declaración de renta por el periodo 1 del año gravable 2006 al contribuyente VEGA ORDUZ MARÍA CONSTANZA, por la suma de \$18.148.000; así mismo, se le informó a dicha ciudadana que contra dicha decisión procedía el recurso de reconsideración de conformidad con lo normado en el artículo 720 del E.T. y que podía optar por una reducción de la sanción equivalente al 10% en el evento de que presentara la declaración dentro del término para recurrir, reducción que no podría ser inferior a la sanción por extemporaneidad (artículo 642 del E.T.), ni a la sanción mínima establecida en el artículo 639 del E.T. (fl. 22 c.1.); dentro de la parte motiva de dicha decisión se estableció la siguiente liquidación:

CONCEPTO	BASE	TARIFA %	VALOR DETERMINADO
INGRESOS BRUTOS DETERMINADOS	\$90.740.000	20	\$18.148.000

TOTAL SANCIONES

\$18.148.000

Igualmente se adjunta copia del "ANEXO EXPLICATIVO RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR N° 442412010000148 de fecha 2010-10-27", de fecha 8 de noviembre de 2010 (fls. 23 a 27 c.1.).

+ Copia de la constancia de Ejecutoria de la Resolución Sanción por no Declarar No. 442412010000148 del 27/10/2010, la cual quedo debidamente ejecutoriada el 3 de febrero de 2011 (fl. 28 c.1.).

+ Copia de una serie de documentos correspondientes al año 2015, mediante los cuales la señora María Constanza Vega Orduz de forma directa o a través de apoderada judicial, realiza unos trámites administrativos y judiciales tendientes a que el Municipio de Maní realizara la rectificación de la información exógena reportada de forma errónea a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN para la vigencia 2006 (fls. 29 a 50, 60 a 88 c.1.), de los cuales se resaltan los siguiente:

a) Oficio D.A. 500.2/350 de fecha 29 de julio de 2015 (con radicado 30 de julio de 2015 – 001896), expedido por la Alcaldesa Municipal de Maní – Casanare y dirigido a la Directora Seccional "DIAN" Yopal, cuya referencia fue: "**Corrección de información exógena del periodo gravable 2006, en CUMPLIMIENTO DE SENTENCIA DE TUTELA No. 2015-0075 DE FECHA 17 DE JULIO DE 2015. Peticionaria MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ (...)**" (fls. 65 a 67 c.1.), donde se señaló lo siguiente:

"En cumplimiento de la sentencia referida, por medio del presente documento le informo a Usted que la Alcaldía de Maní procede a corregir los datos reportados en la información exógena del periodo 2006, respecto a los valores cancelados por concepto de honorarios a la Doctora **MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ**, NIT: 52.153.993-4 en los siguientes términos:

1o.- Reiterando la información enviada con fecha 18 de junio de 2015 y revisado los soportes legales y contables del Contrato de Consultoría No. 206 del 16 de diciembre de 2005 le informo lo siguiente:

1.1.- El objeto del contrato, de acuerdo a la cláusula primera era el siguiente:

"**CLAUSULA PRIMERA.** El contratista se compromete a desarrollar la consultoría para elaborar el diagnostico de los comportamientos y tendencias sexuales en la población adolescente del municipio de Maní, como insumo para la orientación de los programas de salud sexual y reproductiva dirigidos a esta población, según propuesta que se anexa y que hace parte integral del presente contrato."

1.2.- Dicho contrato fue firmado por la suma de **CUARENTA Y CINCO MILLONES DE PESOS M/CTE** (\$45.000.000,00), los cuales se acordaron pagar de la siguiente forma de acuerdo a lo pactado en la cláusula tercera: 50% (\$22.500.000,00) a título de anticipo una vez legalizado el contrato en diciembre de 2005, y el otro 50% a la liquidación del contrato.

1.3.- El 16 de febrero de 2006, se suscribió contrato aclaratorio al contrato principal No. 206 del 16-12-2005, mediante el cual se modificó la cláusula tercera referente a que el segundo pago del 50% se dividía así: 20% a los 60 días de ejecución y 30% a la liquidación del contrato.

1.4.- La suma pactada la canceló la Alcaldía de Maní de la siguiente forma:

No.	FECHA	VALOR	RETENCIÓN	COMPROBANTE
01	22-12-2005	\$22.500.000	\$2.250.000	2005002702
02	17-08-2006	\$9.000.000	\$900.000	2006002085
03	21-09-2006	\$13.500.000	\$1.350.000	2006002398
03	TOTALES	\$45.000.000	\$4.500.000	N/A

1.5.- Revisados el sistema de Contabilidad y de Presupuesto de la Secretaría de Hacienda no se detectó que a la Doctora **MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ**, el municipio de Maní le hubiese suscrito otro contrato por el periodo gravable 2006.

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

1.6.- En estas condiciones el concepto del servicio prestado por la Doctora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ era el de **HONORARIOS** profesionales, a cuya tarifa se le efectuaron el valor de las retenciones en la fuente practicadas por la Alcaldía a título de impuesto sobre la renta y en ningún momento, la mencionada profesional efectuó venta de activos movibles a la administración municipal.

2º.-) De acuerdo a los argumentos expuestos, le solicitamos muy respetuosamente y con base en los principios constitucionales de justicia y equidad tributaria consagrados en el artículo 95-9 de la Carta Magna, y desarrollado en el artículo 695 del estatuto tributario, que los profesionales competentes de la entidad a su cargo estudien la posibilidad de proceder a revocar de oficio la sanción por no declarar el impuesto sobre la renta y complementarios del periodo gravable 2006, impuesta mediante Resolución No. 442412010000248 de fecha 2010/10/27 (expediente IO-2006-2009-000476), debido a que por el valor de los ingresos recibidos de la Alcaldía de Maní, por concepto de Honorarios, la Doctora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ no estaría en la obligación legal de presentar declaración de renta y complementarios, de acuerdo al tope legal de **sesenta y seis millones ochocientos ochenta y ocho mil pesos m/cte. (\$66.888.000,00)** establecido en el Decreto Reglamentario 4715 del 26 de diciembre de 2005, que regía para el periodo gravable 2006.”

b) Oficio SHM-05-2-145 del 16 de octubre de 2015, expedido por la Alcaldesa Municipal de Maní – Casanare y dirigido a la apoderada judicial de la señora María Constanza Vega (fl. 78 c.1.), mediante la cual informa lo siguiente:

“(…) que el municipio de Maní, en atención a la Respuesta a su petición de fecha 14 de abril de 2015, nuevamente a remitido la corrección solicitada, la cual se realizó mediante el Formato 1006 denominado Presentación de Información por Envío de Archivos y distinguido con el número de formulario 100066146526220 de fecha 16 de octubre de 2015, junto con la Relación de anexos, generado, procesado y recibido sobre la plataforma de la DIAN para recepción de información exógena.”

c) Oficio de fecha 14 de diciembre de 2015, expedido por la Secretaria de Hacienda del Municipio de Maní – Casanare y dirigido a la apoderada judicial de la señora María Constanza Vega (fl. 85 c.1.), mediante la cual informa lo siguiente:

“En atención a su solicitud de corrección de la información exógena de la señora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ, me permito indicarle que una vez realizada la corrección de la información por parte del Municipio de Maní, mediante el formulario No. 100066146823224 con acuse de recibo de fecha 2015-11-10 a las 11:48:26 AM, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, ya efectuó la respectiva corrección, conforme al reporte generado el 10 de diciembre de 2015.

En los anteriores términos se encuentran cumplidas la orden dada por el Juzgado en el fallo de Tutela.

Respecto de la revocatoria de la sanción impuesta a la contribuyente, y habiéndose realizado la corrección de información exógena, debe ser solicitada por ustedes a la DIAN.”

+ Copia del memorial con fecha de radicado 7 de julio de 2015 No. 001743 (ante la “DIAN”), suscrito por la apoderada judicial de la señora María Constanza Vega Orduz y dirigido a la Directora Seccional “DIAN” Yopal Casanare (fls. 51 a 59 c.1.), mediante el cual se efectúan las siguientes peticiones:

“PETICIÓN PRINCIPAL

Solicito a su despacho se decrete la revocatoria directa de los siguientes actos administrativos:

A-) La Resolución N° 442382009000476 de fecha 17 de Julio del 2009, emanada de la Gestión de Fiscalización en cabeza de la señora Flor Maritza Corredor Moreno, por medio del cual se apertura la investigación en contra de mi poderdante.

B-) La Resolución Número 442412010000148 de fecha 27 de Octubre del 2010, emanado de la gestión de liquidación en cabeza del Dr. Luis Uriel Hernández Murillo, por medio de la cual se impuso una sanción a mi poderdante, por no haber presentado declaración de renta por el periodo 1 del año gravable

2006, sustentado en la omisión de la citada obligación tributaria por haber superado los topes establecidos en los Artículos 592, 593, 594 del Estatuto Tributario.

PETICIÓN ACCESORIA: De considerar su señoría que procede la petición principal, se solicitó en igual sentido dejar sin efecto todos aquellos actos de ejecución tendiente a hacer efectiva el cumplimiento de la sanción impuesta, en especial la medida cautelar que pesa sobre los bienes de propiedad de la contribuyente.

PETICIÓN SUBSIDIARIA:

Subsidiariamente de considerar su despacho que no están dados los presupuestos del mencionado recurso a solicitud de parte; se proceda a la evaluación de los argumentos desde la potestad oficiosa que se encuentra investida la administración en aplicación del Art. 93 del CPACA.

+ Copia del Oficio No. 144201-270 del 23 de diciembre de 2015, suscrito por la Directora Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal y dirigido a la apoderada judicial de la señora María Constanza Vega Orduz (fl. 309 c.1.), mediante el cual da respuesta a un requerimiento en los siguientes términos:

“En atención al asunto de la referencia en el cual solicita que se informe si el Municipio de Maní realizó corrección a la información exógena de la contribuyente **MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ** identificada con el NIT N° 52153993 me permito comunicarle que al realizar la consulta en el sistema SIEF (Sistema de Información Exógena) de fecha 10 de Diciembre de 2015 se encuentra que en efecto el concepto “Compra de Activos Movibles” por valor de \$45.000.000 ya NO está registrado en el reporte.

De lo anterior se concluye que el Municipio de Maní corrigió la información exógena reportada a la contribuyente en cuestión y que correspondía al año 2006.”

Como soporte se adjunta copia del reporte del sistema (fls. 310 y 311 c.1.).

+ Copia de la “RESOLUCIÓN QUE RESUELVE SOLIC. REVOCATORIA DIR. MODIFICANDO SANCION POR NO DECLAR.” N° 442012015000003 de fecha 24 de diciembre de 2014, expedido por la “DIAN” Seccional Yopal – Casanare (fls. 89 y 90 c.1.), mediante la cual se adoptan las siguientes determinaciones:

“**PRIMERO:** Modificar la RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR No. 442412010000148 de fecha 27 de OCTUBRE de 2010, proferida por la División de GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN al contribuyente VEGA ORDUZ MARÍA CONSTANZA Nit 52153993 por concepto de impuesto sobre RENTA correspondiente al periodo fiscal 2006 – 1 de conformidad con lo expuesto en la parte considerativa.

En consecuencia, Fijar en la suma de NUEVE MILLONES CIENTO CUARENTA Y OCHO MIL PESOS /MCTE. (\$9,148,000) el valor total a pagar por concepto de INGRESOS BRUTOS DETERMINADOS a cargo del contribuyente VEGA ORDUZ CONSTANZA Nit 52153993 correspondiente al periodo fiscal de 2006 – 1 el cual se discrimina así:

Valor determinado inicialmente:	\$18,148,000	
Valor Determinado con ocasión del Recurso:		\$9,148,000
Valor por acreditar:		\$9,000,000
SUMAS IGUALES:	\$18,148,000	\$18,148,000

SEGUNDO: Notificar personalmente, por edicto o en forma electrónica, al interesado, de conformidad con lo establecido en el inciso segundo del artículo 565 y artículo 566-1 del Estatuto Tributario en concordancia con los artículos 569 ibidem y 45 del Código Contencioso Administrativo, advirtiéndole que, contra la presente Resolución no procede recurso alguno por la vía gubernativa.

TERCERO: Remitir, para lo de su competencia, copia del presente Acto Administrativo a las Divisiones de Gestión de RECAUDACION Y GESTION DE RECAUDO Y COBRANZAS.”

Igualmente, se adjunta copia del “ANEXO EXPLICATIVO A LA RESOLUCION QUE RESUELVE SOLICITUD DE REVOCATORIA DIRECTA MODIFICANDO LA

RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR N° 442412010000148 DE OCTUBRE 27 DE 2010 (fls. 91 a 108 c.1.), que hace parte integral de la mencionada resolución N° 442012015000003 de fecha 24 de diciembre de 2014, donde se resalta los siguientes apartes relevantes:

"PROBLEMA JURIDICO

De acuerdo con los términos del escrito de revocatoria corresponde al Despacho establecer si le asiste razón a la parte actora cuando considera que no estaba obligada a presentar la declaración de renta por el año gravable 2006, argumentando la inexistencia de un ingreso que erróneamente registro en la información exógena el Municipio de Maní para ese año.

Así mismo se debe determinar si procede de oficio la revocatoria de la Resolución Sanción por no declarar N° 442412010000148 del 27 de octubre de 2010 y en caso de ser procedente si se configuro la causal que faculta a la administración para revocar oficiosamente.

CASO CONCRETO

En primer lugar debo precisar que para efectos de establecer el objeto de la sanción por no declarar, es menester señalar que la imposición de la misma hace parte del procedimiento de aforo, del cual, además, hacen parte el emplazamiento para declarar y liquidación de aforo:

Los artículos 715 a 719 del Estatuto Tributario disponen que el proceso de aforo inicia con el emplazamiento para declarar, que es un acto preparatorio mediante el cual la Administración invita al contribuyente, previa determinación de su obligación formal de declarar, a que cumpla con este deber dentro del término de un mes y le advierte sobre las consecuencias de no hacerlo.

Si transcurre el término señalado sin que el interesado presente la respectiva declaración, la Administración está obligada a imponerle la sanción por no declarar, prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario porque el objeto del acto sancionatorio está dado únicamente por el incumplimiento del deber formal de declarar.

El artículo 715 establece que "Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes".

Por su parte, el artículo 716 dispone que una vez vencido el término anterior "sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Administración procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en el artículo 643".

Esta última norma prevé el monto de la sanción al señalar que: "En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el periodo al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior".

(...)

En el caso concreto el despacho advierte:

Que la administración estableció que la actora, estaba obligada a presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2006, toda vez que al verificar el sistema de Información Exógena encontró que la señora MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ fue reportada en la vigencia del año 2006 por el Municipio de Maní y por el Municipio de Aguazul, por los conceptos que a continuación se relacionan:

NIT REPORTANTE	RAZÓN SOCIAL REPORTANTE	CONCEPTO	CÓDIGO FORMATO	VALOR REPORTADO
800008456	MUNICIPIO DE MANÍ	INGRESOS POR VENTA ACTIVOS MOVIBLES	1001	\$45.000.000
800008456	MUNICIPIO DE MANÍ	BASE RTE LE PRACTICAN HONORARIOS	1002	\$22.500.000
891855200	MUNICIPIO DE AGUAZUL	BASE RTE LE PRACTICAN HONORARIOS	1002	\$23.240.000
	TOTAL INGRESOS			

	RECIBIDOS AÑO 2006		\$90.740.000
--	-------------------------------	--	---------------------

Que, como consecuencia de lo anterior, la autoridad fiscal impuso a la recurrente la sanción prevista en el artículo 643 del Estatuto Tributario, que fue tasada en el 20% de los ingresos brutos determinados, esto es, la suma de \$18.148.000.

La parte actora en el escrito de revocatoria manifiesta que el municipio de Maní en la información exógena para el periodo 1 del año gravable 2006 reporto a la señora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ ingresos por valor de SESENTA Y SIETE MILLONES QUINIENTOS MIL PESOS (\$67.500.000) sustentando \$45.000.000 de ellos por concepto de venta de activos móviles que hoy a través de la respuesta al derecho de petición calendada 28 de abril de 2015 la administración municipal de Maní reconoce la Inexistencia de la acusación de dicho ingreso bajo el concepto aducido, según lo depone el ente territorial tal y como se colige del numeral quinto de la precitada respuesta y aporta como prueba de ello los documentos reseñados en el acápite correspondiente (...)

Pues bien, de las pruebas allegadas al proceso se advierte lo siguiente:

- Que de acuerdo con el certificado de Ingresos y retenciones del año gravable 2006 expedido por la ALCALDÍA DE MANÍ CASANARE la señora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ (...), obtuvo por concepto de HONORARIOS/MONTO SOMETIDO A RETENCION la suma de \$22.500.000.
- Que según los oficios de fecha 28 de Abril de 2015 y 18 de Junio de 2015 suscritos por la Secretaría de Hacienda de Maní la señora MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ suscribió durante el periodo 2006 el contrato de Consultoría N° 206 del 16 de Diciembre de 2005 por la suma de \$45.000.000 y que el concepto de servicio prestado por ella era el de honorarios profesionales a cuya tarifa se le efectuaron el valor de las retenciones practicadas por la alcaldía a título de impuesto a la renta y que en ningún momento esta persona efectuó venta de activos movibles a la administración municipal. (...)
- Que al realizar la consulta en el sistema SIEF (Sistema de Información Exógena) de fecha 10 de Diciembre de 2015 se verifica que la información exógena de la contribuyente MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ fue corregida, por parte del Municipio de Maní aparece un único reporte por concepto de "Base Retención le practican honorarios" por valor de \$22.500.000 registrados mediante el formato 1002.
- Que la contribuyente percibió ingresos por concepto de Honorarios del Municipio de Aguazul por un valor de \$23.240.000.

De lo anterior se concluye que en efecto la contribuyente MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ durante el año gravable 2006 recibió del Municipio de Maní un total de \$22.500.000 por concepto de honorarios y que sobre dicha suma de dinero se practicó la retención que corresponde al 10% sobre el valor cancelado, esto es, la suma de \$2.250.000, cifra reportada en la información exógena mediante el formato 1002.

Entonces para el análisis del caso concreto debe tenerse en cuenta, que **la entidad reportante cometió un error en el registro de la información exógena de la contribuyente**, al incluir en la casilla Ingresos por venta de Activos movibles el valor de \$45.000.000, mediante formato 1001. Así pues, resulta que **el total de ingresos brutos determinados a la contribuyente para el año gravable 2006 no corresponde a \$90.740.000 sino a \$45.740.000** (por concepto Base RTE le practican honorarios reportados en el formato 1002 así: \$22.500.000 por el Municipio de Maní y \$23.240.000 por el Municipio de Aguazul).

Ahora bien, con el fin de establecer si la contribuyente se encontraba obligada a presentar declaración de renta por el año gravable 2006, debemos acudir a lo dispuesto en el artículo 8 del Decreto 4583 de Diciembre 27 de 2006 "Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones".

(...)

A efectos de establecer en que grupo se clasifica la contribuyente deben tenerse en cuenta las siguientes consideraciones:

Nótese que en el presente caso se logró establecer que los municipios de Maní y de Aguazul cancelaron a la parte actora por concepto de HONORARIOS la suma total de \$45.740.000.

Sin embargo, dicha circunstancia no es suficiente para que esta persona sea clasificada como trabajador independiente ni para utilizar como referencia el artículo 594-1 del Estatuto Tributario pues además hay que cumplir todos los requisitos y uno de ellos es el de facturar.

(...)

De conformidad con lo anterior, para el Despacho es claro que para que un contribuyente sea clasificado como trabajador independiente a efecto de la obligación de presentar la declaración de renta, debe facturar, pues no es suficiente que los ingresos obtenidos por un profesional sean por honorarios y comisiones como lo reza el artículo 594-1 del estatuto tributario, también hay que facturar dichos ingresos.

En consecuencia, aquel profesional que no factura, así no tenga tal obligación, no se puede clasificar como trabajador independiente sino como contribuyente de menores ingresos.

En el presente caso, se sabe que la contribuyente recibió los ingresos por concepto de honorarios, sin embargo, no obra prueba alguna dentro del expediente, que demuestre que facturó esos ingresos, razón por la cual, de acuerdo a las consideraciones antes señaladas la señora MARÍA CONSTANZA VEGA ORDUZ **SI** está obligada a declarar, toda vez que está claramente demostrado que durante el año gravable 2006 obtuvo ingresos brutos por un valor de CUARENTA Y CINCO MILLONES SETECIENTOS CUARENTA MIL PESOS M/CTE (\$45.740.000), superando esta forma el tope de ingresos señalado en el artículo 8 literal a) N° 1 del Decreto 4583 de Diciembre 27 de 2006.

El despacho comparte la posición de la apoderada de la parte actora según la cual se trata de un contribuyente de menores ingresos pero difiere del argumento según el cual la contribuyente no estaba obligada a presentar declaración de impuesto sobre la renta por el año gravable 2006 en razón a que su patrimonio bruto no excedió de \$89.183.000, toda vez que la norma en cuestión es clara al señalar entre otras cosas que para no estar obligados a declarar los ingresos deben ser inferiores a \$27.870.000 y el patrimonio bruto no puede exceder de \$89.183.000, lo que significa que basta que se configure el incumplimiento de cualquiera de los requisitos para que el contribuyente sea obligado a declarar.

Visto lo anterior el Despacho concluye:

1. Que por las razones antes expuestas la contribuyente si está obligada a Declarar Renta por el año gravable 2006, de manera que se ha hecho acreedora a la sanción establecida en el artículo 643 del E.T.

2. Que el total de ingresos brutos que sirvieron de base para aplicar la sanción no corresponde a la suma de \$90.740.000 sino a \$45.740.000, razón por la cual lo que procede en este evento es MODIFICAR la base y en consecuencia determinar la sanción de la siguiente manera:

CONCEPTO	BASE	TARIFA	VALOR DETERMINADO
INGRESOS BRUTOS DETERMINADOS	\$45.740.000	20%	\$9.148.000
		TOTAL SANCION	\$9.148.000

EN CUANTO A LA PROCEDENCIA DE LA REVOCATORIA

(...)

Con los fundamentos invocados y del análisis de las pruebas aportadas al expediente este Despacho considera que existen suficientes elementos de juicio que permiten inferir que lo procedente es Revocar Parcialmente la Resolución Sanción Por no Declarar N° 442412010000148 del 27 de octubre de 2010 en el sentido de ajustar la base de la sanción ya que se evidenció la prueba inequívoca del error cometido por el municipio de Maní al realizar el reporte de la información exógena de la contribuyente correspondiente al año gravable 2006, en el presente caso, en efecto tal y como lo señala la apoderada de la contribuyente el Estado no puede aspirar a que al contribuyente se le exija más de aquello que con la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación de manera que la administración tiene el deber legal de revocar parcialmente el acto precisamente para dar aplicación al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política.

Con respecto a la petición accesoria hecha por la parte actora con la que pretende se dejen sin efectos los actos de ejecución tendientes a hacer efectivo el cumplimiento de la sanción impuesta debemos señalar que al verificarse la REVOCATORIA PARCIAL del acto y al establecer precisamente que la contribuyente si se encontraba obligada a presentar declaración de renta por el año gravable 2006 no se dan los presupuestos legales para que el despacho acceda a dicha solicitud."

APLICACIÓN DE NORMATIVIDAD Y JURISPRUDENCIA AL CASO CONCRETO:

Inicialmente se debe tener en cuenta que la jurisdicción contencioso administrativa está instituida para conocer de lo dispuesto en la Constitución Política y en las leyes especiales, de las controversias y litigios originados en actos, contratos, hechos, omisiones y operaciones sujetos al derecho administrativo conforme lo establece el Art. 104 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Entrando en materia, en primer lugar, tenemos que la figura de la Revocatoria Directa tiene regulación especial en el Estatuto Tributario, donde establece lo siguiente:

“ARTICULO 736. REVOCATORIA DIRECTA. Sólo procederá la revocatoria directa prevista en el Código Contencioso Administrativo, cuando el contribuyente no hubiere interpuesto los recursos por la vía gubernativa. (Subraya del Juzgado)

ARTICULO 737. OPORTUNIDAD. *El término para ejercitar la revocatoria directa será de dos (2) años a partir de la ejecutoria del correspondiente acto administrativo.*

ARTICULO 738. COMPETENCIA. *Radica en el Administrador de Impuestos Nacionales respectivo, o su delegado, la competencia para fallar las solicitudes de revocatoria directa.*

ARTICULO 738-1. TERMINO PARA RESOLVER LAS SOLICITUDES DE REVOCATORIA DIRECTA. *<Artículo adicionado por el artículo 136 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las solicitudes de revocatoria directa deberán fallarse dentro del término de un (1) año contado a partir de su petición en debida forma. Si dentro de éste término no se profiere decisión, se entenderá resuelta a favor del solicitante, debiendo ser declarado de oficio o a petición de parte el silencio administrativo positivo.”*

Por su parte, el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo también contempla dicha prerrogativa supliendo ciertos vacíos procedimentales de la norma especial, señalando lo siguiente:

“ARTÍCULO 93. CAUSALES DE REVOCACIÓN. *Los actos administrativos deberán ser revocados por las mismas autoridades que los hayan expedido o por sus inmediatos superiores jerárquicos o funcionales, de oficio o a solicitud de parte, en cualquiera de los siguientes casos:* (Subraya del Juzgado)

- 1. Cuando sea manifiesta su oposición a la Constitución Política o a la ley. (Subraya del Juzgado)*
- 2. Cuando no estén conformes con el interés público o social, o atenten contra él.*
- 3. Cuando con ellos se cause agravio injustificado a una persona. (Subraya del Juzgado)*

ARTÍCULO 94. IMPROCEDENCIA. *La revocación directa de los actos administrativos a solicitud de parte no procederá por la causal del numeral 1 del artículo anterior, cuando el peticionario haya interpuesto los recursos de que dichos actos sean susceptibles, ni en relación con los cuales haya operado la caducidad para su control judicial.*

ARTÍCULO 95. OPORTUNIDAD. *La revocación directa de los actos administrativos podrá cumplirse aun cuando se haya acudido ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, siempre que no se haya notificado auto admisorio de la demanda. (Subraya del Juzgado)*

Las solicitudes de revocación directa deberán ser resueltas por la autoridad competente dentro de los dos (2) meses siguientes a la presentación de la solicitud.

Contra la decisión que resuelve la solicitud de revocación directa no procede recurso. (Subraya del Juzgado)

PARÁGRAFO. *No obstante, en el curso de un proceso judicial, hasta antes de que se profiera sentencia de segunda instancia, de oficio o a petición del interesado o del Ministerio Público, las*
Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. “DIAN” Seccional Yopal.
J.R.

autoridades demandadas podrán formular oferta de revocatoria de los actos administrativos impugnados previa aprobación del Comité de Conciliación de la entidad. La oferta de revocatoria señalará los actos y las decisiones objeto de la misma y la forma en que se propone restablecer el derecho conculcado o reparar los perjuicios causados con los actos demandados.

Si el Juez encuentra que la oferta se ajusta al ordenamiento jurídico, ordenará ponerla en conocimiento del demandante quien deberá manifestar si la acepta en el término que se le señale para tal efecto, evento en el cual el proceso se dará por terminado mediante auto que prestará mérito ejecutivo, en el que se especificarán las obligaciones que la autoridad demandada deberá cumplir a partir de su ejecutoria.

ARTÍCULO 96. EFECTOS. Ni la petición de revocación de un acto, ni la decisión que sobre ella recaiga revivirán los términos legales para demandar el acto ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, ni darán lugar a la aplicación del silencio administrativo.

ARTÍCULO 97. REVOCACIÓN DE ACTOS DE CARÁCTER PARTICULAR Y CONCRETO. Salvo las excepciones establecidas en la ley, cuando un acto administrativo, bien sea expreso o ficto, haya creado o modificado una situación jurídica de carácter particular y concreto o reconocido un derecho de igual categoría, no podrá ser revocado sin el consentimiento previo, expreso y escrito del respectivo titular.

Si el titular niega su consentimiento y la autoridad considera que el acto es contrario a la Constitución o a la ley, deberá demandarlo ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

Si la Administración considera que el acto ocurrió por medios ilegales o fraudulentos lo demandará sin acudir al procedimiento previo de conciliación y solicitará al juez su suspensión provisional.

PARÁGRAFO. En el trámite de la revocación directa se garantizarán los derechos de audiencia y defensa.

Ahora bien, en este apartado es pertinente precisar que del acervo probatorio allegado al expediente se puede concluir que al parecer la “DIAN” le dio trámite a la solicitud de revocatoria bajo la regulación del CPACA, al reunirse los presupuestos contemplados en el artículo 736 del Estatuto Tributario, dado el hecho de que la accionante no instauró el recurso legalmente procedente ante la decisión sancionatoria (que en este caso sería el Recurso de reconsideración – artículo 720 del Estatuto Tributario); aunado a lo anterior, se advierte que al momento de instaurar la solicitud de revocatoria directa por parte de la hoy demandante, el aludido acto administrativo sancionatorio se encontraba debidamente ejecutoriado y en firme e inclusive ya se encontraba en proceso de cobro coactivo (con el decreto de medidas cautelares), y por ende también ya había fenecido el término legal para poder atacarlo judicialmente, por lo cual a las luces de la normatividad contenciosa administrativa era improcedente dicha solicitud a petición de parte; sin embargo, la administración de forma loable adoptó la decisión de realizar la respectiva valoración de la petición de forma oficiosa, ante los nuevos elementos probatorios allegados y/o recaudados por el mismo contribuyente.

Finalmente, se destaca que se encuentra surtido el requisito del consentimiento previo del titular o directamente afectado contemplado en el artículo 97 del CPACA, ya que de forma expresa y clara fue manifestado en el mismo escrito petitorio de la Revocatoria Directa³; en consecuencia de lo anterior, se puede afirmar que se

³ A folio 58 del cuaderno principal, dentro del documento contentivo de la Revocatoria Directa impetrada por la apoderada judicial de la hoy demandante, señaló:

“Mi poderdante se encuentra legitima para solicitar de su despacho la presente revocatoria, como quiera, que es la persona sobre la cual directamente recae el agravio injustificado derivado de un actuar negligente del municipio de Maní al momento de reportar la información exógena para la vigencia 2006 y por tratarse de un acto de carácter particular y concreto se otorga consentimiento previo y expreso para que su despacho se pronuncie en lo que en derecho corresponda.” (Negrilla del Juzgado)

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. “DIAN” Seccional Yopal.
J.R.

cumplieron con los requerimientos formales para aplicar la figura tantas veces enunciada de la Revocatoria Directa, por lo cual resta por determinar si la decisión final adoptada se ajusta o no a los lineamientos legales y/o jurisprudenciales del caso.

En este orden de ideas, - realizada la anterior precisión - se considera relevante abordar el estudio del acto administrativo contenido en la Resolución No. 442012015000003 del 24 de diciembre de 2015, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, bajo dos puntos de vista, el primero relacionado con la legalidad de revocar la sanción impuesta y la segunda con la viabilidad de modificar la sanción impuesta dentro de este trámite revocatorio.

Para tales efectos, se traerá a colación la normatividad que regulaba el trámite sancionatorio por la NO declaración del impuesto de Renta y Complementarios, así:

El Decreto 624 del 30 de marzo de 1989 "*Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales*", establece:

"ARTICULO 591. QUIENES DEBEN PRESENTAR DECLARACIÓN DE RENTA Y COMPLEMENTARIOS. <Fuente original compilada: D. 2503/87 Art. 2o.> Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable de 1987 y siguientes, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los enumerados en el artículo siguiente.

ARTICULO 592. QUIENES NO ESTAN OBLIGADOS A DECLARAR. <Fuente original compilada: D. 2503/87 Art. 3o.> No están obligados a presentar declaración de renta y complementarios:

1. <Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Numeral modificado por el artículo 75 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas que no sean responsables del impuesto a las ventas, que en el respectivo año o período gravable hayan obtenido ingresos brutos inferiores a 1.400 UVT y que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

2. <Ver Notas del Editor> Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, y dicha retención en la fuente así como la retención por remesas* cuando fuere del caso, les hubiere sido practicada.

3. Los asalariados a quienes se les eliminó la declaración tributaria.

4. <Numeral adicionado por el artículo 29 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes señalados en el artículo 414-1 de este Estatuto.

5. <Ver Notas del Editor> <Numeral adicionado por el artículo 167 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Las personas naturales que pertenezcan al monotributo.

ARTICULO 593. ASALARIADOS NO OBLIGADOS A DECLARAR. <Fuente original compilada: D. 2503/87 Art. 3o.> Sin perjuicio de lo dispuesto en el numeral 1o. del artículo anterior, no presentarán declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, siempre y cuando en relación con el respectivo año gravable se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. <Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Numeral modificado por el artículo 76 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Que el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable no exceda de 4.500 UVT.

2. Que no sean responsables del impuesto sobre las ventas.

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

3. <Artículo 15 de la Ley 1429 de 2010, modificatorio de este numeral, derogado por el artículo 198 de la Ley 1607 de 2012>

PARAGRAFO 1o. El asalariado deberá conservar en su poder los certificados de retención en la fuente expedidos por los agentes retenedores y exhibirlos cuando la Administración de Impuestos Nacionales⁴¹ así lo requiera.

PARAGRAFO 2o. Dentro de los ingresos que sirven de base para efectuar el cómputo a que se refiere el inciso 1o. y el numeral 3o. del presente artículo, no deben incluirse los correspondientes a la enajenación de activos fijos, ni los provenientes de loterías, rifas, apuestas o similares.

PARAGRAFO 3o. Para los efectos del presente artículo, dentro de los ingresos originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, se entienden incorporadas las pensiones de jubilación, vejez, invalidez y muerte.

ARTICULO 594. EL CERTIFICADO DE INGRESOS Y RETENCIONES REEMPLAZA LA DECLARACIÓN PARA LOS ASALARIADOS NO DECLARANTES. Para los asalariados no declarantes, el certificado de ingresos y retenciones, con el cumplimiento de los requisitos señalados en las normas legales, reemplaza para todos los efectos, la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

ARTICULO 594-1. TRABAJADORES INDEPENDIENTES NO OBLIGADOS A DECLARAR. <Artículo derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 2016>

ARTICULO 594-2. DECLARACIONES TRIBUTARIAS PRESENTADAS POR LOS NO OBLIGADOS. <Artículo modificado por el artículo 30 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producirán efecto legal alguno.

ARTÍCULO 594-3. OTROS REQUISITOS PARA NO OBLIGADOS A PRESENTAR DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA. <Artículo modificado por el artículo 19 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 592, para no estar obligado a presentar declaración de renta y complementarios se tendrán en cuenta los siguientes requisitos:

a) Que los consumos mediante tarjeta de crédito durante el año gravable no excedan de la suma de 1.400 UVT;

b) Que el total de compras y consumos durante el año gravable no superen la suma de 1.400 UVT;

c) Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, durante el año gravable no exceda de 1.400 UVT.

(...)

ARTICULO 637. ACTOS EN LOS CUALES SE PUEDEN IMPONER SANCIONES. Las sanciones podrán imponerse mediante resolución independiente, o en las respectivas liquidaciones oficiales.

ARTICULO 638. PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD PARA IMPONER SANCIONES. <Artículo modificado por el artículo 64 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando las sanciones se impongan en liquidaciones oficiales, la facultad para imponerlas prescribe en el mismo término que existe para practicar la respectiva liquidación oficial. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. Salvo en el caso de la sanción por no declarar, de los intereses de mora, y de las sanciones previstas en los artículos 659, 659-1 y 660 del Estatuto Tributario, las cuales prescriben en el término de cinco años.

Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

(...)

ARTÍCULO 640. APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LESIVIDAD, PROPORCIONALIDAD, GRADUALIDAD Y FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO. <Artículo modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

1. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

2. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro del año (1) año anterior a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

3. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los cuatro (4) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

4. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.

PARÁGRAFO 1o. Habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias. El funcionario competente deberá motivarla en el acto respectivo.

PARÁGRAFO 2o. Habrá reincidencia siempre que el sancionado, por acto administrativo en firme, cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro de los dos (2) años siguientes al día en el que cobre firmeza el acto por medio del cual se impuso la sanción, con excepción de la señalada en el artículo 652 de este Estatuto y aquellas que deban ser liquidadas por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.

El monto de la sanción se aumentará en un ciento por ciento (100%) si la persona o entidad es reincidente.

PARÁGRAFO 3o. Para las sanciones previstas en los artículos 640-1, numerales 1, 2, y 3 del inciso tercero del artículo 648, 652-1, numerales 1, 2 y 3 del 657, 658-1, 658-2, numeral 4 del 658-3, 669, inciso 6o del 670, 671, 672 y 673 no aplicará la proporcionalidad ni la gradualidad contempladas en el presente artículo.

PARÁGRAFO 4o. Lo dispuesto en este artículo tampoco será aplicable en la liquidación de los intereses moratorios ni en la determinación de las sanciones previstas en los artículos 674, 675, 676 y 676-1 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 5o. El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior.

(...)

ARTICULO 641. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al

cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor.

<Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Inciso modificado por el artículo 53 de la Ley 49 de 1990. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 uvt cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 UVT cuando no existiere saldo a favor.

PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo modificado por el artículo 110 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la declaración anual de activos en el exterior se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al cero punto cinco por ciento (0.5%) del valor de los activos poseídos en el exterior, si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al uno por ciento (1%) del valor de los activos poseídos en el exterior si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar. En todo caso, el monto de la sanción no podrá superar el diez por ciento (10%) del valor de los activos poseídos en el exterior.

PARÁGRAFO 2o. <Ver Notas del Editor> <Parágrafo adicionado por el artículo 283 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la declaración del monotributo se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al tres por ciento (3%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto, si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al seis por ciento (6%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto, si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar.

PARÁGRAFO 3o. <Parágrafo adicionado por el artículo 283 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la declaración del gravamen a los movimientos financieros se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al uno por ciento (1%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto, si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al dos por ciento (2%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto, si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. <Parágrafo adicionado por el artículo 110 de la Ley 2010 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando la declaración de activos en el exterior de los años 2019 y anteriores se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al cero punto uno por ciento (0.1%) del valor de los activos poseídos en el exterior si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al cero punto dos por ciento (0,2%) del valor de los activos poseídos en el exterior si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar. En todo caso, el monto de la sanción no podrá superar el dos por ciento (2%) del valor de los activos poseídos en el exterior.

El tratamiento consagrado en el presente parágrafo transitorio será aplicable, siempre y cuando el contribuyente presente la declaración de activos en el exterior de los años 2019 y anteriores, y liquide y pague la sanción por extemporaneidad a más tardar el 30 de abril de 2020.

ARTICULO 642. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES CON POSTERIORIDAD AL EMPLAZAMIENTO. El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

<Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). Inciso modificado por el artículo 53 de la Ley 49 de 1990. El nuevo texto con los valores reajustados es el siguiente:> Cuando en la declaración tributaria no
Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al uno por ciento (1%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) a dichos ingresos, o de cuatro (4) veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 5.000 UVT cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del dos por ciento (2%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el veinte por ciento (20%) al mismo, o de cuatro veces el valor del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 5.000 UVT cuando no existiere saldo a favor.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente, retenedor o responsable.

Cuando la declaración se presente con posterioridad a la notificación del auto que ordena inspección tributaria, también se deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, a que se refiere el presente artículo.

ARTICULO 643. SANCIÓN POR NO DECLARAR. <Artículo modificado por el artículo 284 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes, agentes retenedores o responsables obligados a declarar, que omitan la presentación de las declaraciones tributarias, serán objeto de una sanción equivalente a:

1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración Tributaria por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.
2. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, a la declaración del impuesto nacional al consumo, al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración Tributaria por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de ventas o declaración del impuesto nacional al consumo, según el caso, el que fuere superior.
3. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, al diez por ciento (10%) de los cheques girados u otros medios de pago canalizados a través del sistema financiero, o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración Tributaria por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior.
4. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto de timbre, a cinco (5) veces el valor del impuesto que ha debido pagarse.
5. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto nacional a la gasolina y al ACPM, o al impuesto nacional al carbono, al veinte por ciento (20%) del valor del impuesto que ha debido pagarse.
6. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del gravamen a los movimientos financieros, al cinco por ciento (5%) del valor del impuesto que ha debido pagarse.
7. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de ingresos y patrimonio, al uno por ciento (1%) del patrimonio líquido de la entidad obligada a su presentación.
8. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración anual de activos en el exterior, al cinco por ciento (5%) del patrimonio bruto que figure en la última declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada, o al cinco por ciento (5%) del patrimonio bruto que determine la Administración Tributaria por el período a que corresponda la declaración no presentada, el que fuere superior.
9. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto a la riqueza y complementario, al ciento sesenta por ciento (160%) del impuesto determinado, tomando como base el valor del patrimonio líquido de la última declaración de renta presentada o que determine la Administración Tributaria por el período a que corresponda la declaración no presentada, el que fuere superior.
10. <Ver Notas del Editor> En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del monotributo, a una vez y media (1.5) el valor del impuesto que ha debido pagarse.

PARÁGRAFO 1o. Cuando la Administración Tributaria disponga solamente de una de las bases para practicar las sanciones a que se refieren los numerales de este artículo, podrá aplicarla sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras.

PARÁGRAFO 2o. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del valor de la sanción inicialmente impuesta por la Administración Tributaria, en cuyo caso, el contribuyente, responsable o agente retenedor deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria. En todo caso, esta sanción no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad que se debe liquidar con posterioridad al emplazamiento previo por no declarar.

(...)

ARTICULO 715. EMPLAZAMIENTO PREVIO POR NO DECLARAR. Quienes incumplan con la obligación de presentar las declaraciones tributarias, estando obligados a ello, serán emplazados por la Administración de Impuestos, previa comprobación de su obligación, para que lo hagan en el término perentorio de un (1) mes, advirtiéndoseles de las consecuencias legales en caso de persistir su omisión.

El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad, en los términos previstos en el artículo 642.

ARTICULO 716. CONSECUENCIA DE LA NO PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN CON MOTIVO DEL EMPLAZAMIENTO. Vencido el término que otorga el emplazamiento de que trata el artículo anterior, sin que se hubiere presentado la declaración respectiva, la Administración de Impuestos procederá a aplicar la sanción por no declarar prevista en el artículo 643.

ARTICULO 717. LIQUIDACIÓN DE AFORO. Agotado el procedimiento previsto en los artículos 643, 715 y 716, la Administración podrá, dentro de los cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que no haya declarado.

ARTICULO 718. PUBLICIDAD DE LOS EMPLAZADOS O SANCIONADOS. La Administración de Impuestos divulgará a través de medios de comunicación de amplia difusión; el nombre de los contribuyentes, responsables o agentes de retención, emplazados o sancionados por no declarar. La omisión de lo dispuesto en este artículo, no afecta la validez del acto respectivo.

ARTICULO 719. CONTENIDO DE LA LIQUIDACIÓN DE AFORO. La liquidación de aforo tendrá el mismo contenido de la liquidación de revisión, señalado en el artículo 712, con explicación sumaria de los fundamentos del aforo.

ARTÍCULO 719-1. INSCRIPCIÓN EN PROCESO DE DETERMINACIÓN OFICIAL. <Artículo adicionado por el artículo 6 de la Ley 788 de 2002. Artículo **CONDICIONALMENTE** exequible. El nuevo texto es el siguiente:> Dentro del proceso de determinación del tributo e imposición de sanciones, el respectivo Administrador de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales, ordenará la inscripción de la liquidación oficial de revisión o de aforo y de la resolución de sanción debidamente notificados, según corresponda, en los registros públicos, de acuerdo con la naturaleza del bien, en los términos que señale el reglamento.

Con la inscripción de los actos administrativos a que se refiere este artículo, los bienes quedan afectos al pago de las obligaciones del contribuyente.

La inscripción estará vigente hasta la culminación del proceso administrativo de cobro coactivo, si a ello hubiere lugar, y se levantará únicamente en los siguientes casos:

1. Cuando se extinga la respectiva obligación.
2. Cuando producto del proceso de discusión la liquidación privada quedare en firme.
3. Cuando el acto oficial haya sido revocado en vía gubernativa o jurisdiccional.
4. Cuando se constituya garantía bancaria o póliza de seguros por el monto determinado en el acto que se inscriba.
5. Cuando el afectado con la inscripción o un tercero a su nombre ofrezca bienes inmuebles para su embargo, por un monto igual o superior al determinado en la inscripción, previo avalúo del bien ofrecido.

En cualquiera de los anteriores casos, la Administración deberá solicitar la cancelación de la inscripción a la autoridad competente, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a la fecha de la comunicación del hecho que amerita el levantamiento de la anotación.

(...)

ARTICULO 720. RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. <Artículo modificado por el artículo 67 de la Ley 6 de 1992. El nuevo texto es el siguiente:> Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales¹, procede el Recurso de Reconsideración.

El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

Cuando el acto haya sido proferido por el Administrador de Impuestos o sus delegados, el recurso de reconsideración deberá interponerse ante el mismo funcionario que lo profirió.

PARAGRAFO <Parágrafo adicionado por el artículo 283 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.

No obstante lo anterior, se advierte que para la fecha de la presunta obligación tributaria (vigencia fiscal 2006) se encontraba rigiendo el Decreto 4583 del 27 de diciembre de 2006 "Por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones.", normatividad que fue esgrimida en el acto administrativo acusado como fundamento de la decisión adoptada, y que contemplaba las siguientes disposiciones:

Artículo 7º. Contribuyentes obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios. Están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2006, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto, con excepción de los que se enumeran en el artículo siguiente.

Parágrafo. Son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios las cajas de compensación familiar y los fondos de empleados, con respecto a los ingresos generados en actividades industriales, comerciales y en actividades financieras distintas a la inversión de su patrimonio, diferentes a las relacionadas con salud, educación, recreación y desarrollo social.

Artículo 8º. Contribuyentes no obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios. No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2006 los siguientes contribuyentes:

a) **Contribuyentes de menores ingresos.** Los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas que respecto al año gravable 2006 cumplan además los siguientes requisitos:

1. Que los ingresos brutos sean inferiores a veintisiete millones ochocientos setenta mil pesos (\$ 27.870.000)
2. Que el patrimonio bruto en el último día del mismo año o período gravable no exceda de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000).
3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).
4. Que el valor total de compras y consumos no superen la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).
5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000);

b) **Asalariados.** Los asalariados cuyos ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria, que no sean responsables del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando en relación con el año gravable 2006 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2006 no exceda de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000).

2. Que el asalariado no haya obtenido durante el año gravable 2006 ingresos totales superiores a sesenta y seis millones ochocientos ochenta y ocho mil pesos (\$66.888.000).

Dentro de los ingresos que sirven de base para efectuar el cómputo, no deben incluirse los correspondientes a la enajenación de activos fijos, ni los provenientes de loterías, rifas, apuestas o similares.

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no superen la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000);

c) Trabajadores Independientes. Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) anteriores, los trabajadores independientes que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente, siempre y cuando, en relación con el año 2006 se cumplan los siguientes requisitos adicionales:

1. Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2006 no exceda de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000).

2. Que el trabajador independiente no haya obtenido durante el año gravable 2006 ingresos totales superiores a sesenta y seis millones ochocientos ochenta y ocho mil pesos (\$66.888.000).

3. Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).

4. Que el valor total de compras y consumos no superen la suma de cincuenta y cinco millones setecientos cuarenta mil pesos (\$55.740.000).

5. Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de ochenta y nueve millones ciento ochenta y tres mil pesos (\$89.183.000);

d) Personas naturales o jurídicas extranjeras. Las personas naturales o jurídicas extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, inclusive, del Estatuto Tributario y dicha retención en la fuente, así como la retención por remesas, cuando fuere el caso, les hubiere sido practicada;

e) Empresas de transporte internacional. Las empresas de transporte aéreo o marítimo sin domicilio en el país, siempre y cuando se les hubiere practicado las retenciones de que trata el artículo 414-1 del Estatuto Tributario, y la totalidad de sus ingresos provengan de servicios de transporte internacional.

Parágrafo 1°. Para los efectos del presente artículo, dentro de los ingresos originados en la relación laboral o legal y reglamentaria, se entienden incorporadas las pensiones de jubilación, vejez, invalidez y muerte.

Parágrafo 2°. Los contribuyentes a que se refiere este artículo, deberán conservar en su poder los certificados de retención en la fuente expedidos por los agentes retenedores y exhibirlos cuando la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales lo requiera.

Parágrafo 3°. Los trabajadores que hayan obtenido ingresos como asalariados y como trabajadores independientes, deberán sumar los ingresos correspondientes a los dos conceptos, para establecer el límite de ingresos brutos a partir del cual están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta."

Legalidad, razonamiento probatorio y aplicación al caso concreto:

Interpretando armónicamente los preceptos normativos expuestos, en concordancia con el acervo probatorio obrante en el expediente y retornando al análisis planteado en apartes anteriores, se abordará el primer ítem relacionado con la *Legalidad o no de la decisión de la administración de revocar la Resolución Sanción Por No Declarar contenida en la Resolución No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010.* acorde con las siguientes consideraciones:

Se recapitula que la “DIAN” Seccional Yopal, dentro de sus facultades fiscalizadoras, y fundada en sus bases de información dio apertura a un trámite sancionatorio en contra de la ciudadana María Constanza Vega Orduz por presuntamente haber omitido la presentación de la declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2006, al haber superado los topes para declarar de acuerdo con lo normado en los artículos 592, 593 y 594 del Estatuto Tributario, actuación donde aparentemente se cumplieron todas las etapas procesales y se le notificó en debida forma al infractor (aspecto que no fue cuestionado probatoriamente), según la normatividad especial regulatoria, sin que dicha contribuyente se hiciera parte dentro del proceso; así mismo, se resalta que una vez expedida la decisión sancionatoria contaba con el recurso de reconsideración ante la misma administración, omitiendo una vez más dicha oportunidad para ello; de igual forma, se destaca que la parte actora no alegó ni demostró que se hubiere presentado irregularidades en la forma que se le notificó dicho procedimiento sancionatorio al punto de que no atacó dicha actuación una vez se enteró del cobro coactivo a través de la imposición de la medida cautelar, es decir, no optó por atacar el acto administrativo que le impuso la sanción invocando una falta de notificación, sino que discrecionalmente prefirió, ya vencidos todos los términos, efectuar una solicitud de revocatoria directa ante la entidad, quien de forma oficiosa procedió a pronunciarse a través del acto administrativo objeto de controversia en el presente proceso.

Dentro del presente encuadernamiento la parte actora logró acreditar al igual que lo hizo ante la administración – “DIAN”, que al momento de solicitar la revocatoria directa, la sanción pecuniaria impuesta por la NO declaración de renta se había fundado en información errónea que había suministrado el MUNICIPIO DE MANÍ en el documento o formato denominado “*INFORMACION EXÓGENA*” (para el periodo gravable 2006) en la casilla “*Ingresos por venta de Activos movibles*”, lo cual alteró sustancialmente el monto denominado Ingresos Brutos del contribuyente arrojando un total de \$90.740.000 por dicho concepto (al cual se le aplicó el 20% para tasar el total de la sanción que ascendió a la suma de \$18.148.000), cuando en realidad subsanada la respectiva falencia por parte del Municipio de Maní, el monto real ascendía a la suma de **\$45.740.000.**

Bajo dichos presupuestos, se considera inequívocamente que la decisión de revocar la sanción inicialmente impuesta, es totalmente acertada y ajustada a derecho, ya que la misma deviene en ilegal al encontrarse soportada en información errónea suministrada por un tercero, imponiendo una carga desproporcionada e injustificada a la contribuyente, aspecto que fue debidamente decantado, probado y reconocido

inclusive por la misma entidad accionada, y ante lo cual no hay lugar a realizar mayores elucubraciones.

No obstante lo anterior, debe entrar a discernir este Operador Judicial el segundo ítem planteado, relacionado con la Legalidad y/o viabilidad de que la administración "DIAN" Seccional Yopal, pudiere realizar una modificación a la sanción impuesta dentro del mismo trámite de revocatoria directa, ante lo cual se deben realizar las siguientes acotaciones:

Sobre este punto en particular se presentan dos posiciones encontradas, la de la parte actora quien aduce que dicha medida es arbitraria e ilegal, debido a que vulnera los derechos al *debido proceso*, a la *defensa y contradicción*, ya que está imponiendo una nueva sanción administrativa bajo otros fundamentos facticos y jurídicos; mientras, que por otro lado la entidad accionada sostiene que dicha actuación es totalmente procedente ya que una vez revisada la actuación se determinó que a pesar de la modificación o corrección de la Información Exógena (por parte del Municipio de Maní) la contribuyente continuaba siendo obligada a rendir la declaración de renta del año gravable 2006, la cual nunca presentó, por lo cual debe mantenerse la sanción pero modificándose el monto de la misma en un valor menor, tal y como se realizó en el acto administrativo enjuiciado.

Bajo dicho panorama y auscultando de forma minuciosa toda la actuación administrativa, se resalta que el acto administrativo que es objeto de la revocatoria directa que actualmente es objeto de controversia, versaba sobre la imposición de una sanción tributaria por no haber declarado el impuesto de renta y complementario del año gravable 2006, nótese que para efectos de haber adoptado dicha decisión, la administración llevó a cabo un procedimiento sumario previo, consistente en un análisis específico de los ingresos del contribuyente en contraste con los topes o límites estatuidos legalmente para declarar, de donde se determinó que dicha ciudadana efectivamente se encontraba obligada a presentar la aludida declaración de renta, ante lo cual se continuó la etapa procesal reglada, procediendo a realizar un emplazamiento a la presunta infractora, requiriéndola para que cumpliera con su obligación tributaria y liquidara la sanción por extemporaneidad correspondiente (sanción que era menos gravosa que la que se le impuso posteriormente), concediéndole para ello un término de un (1) mes, so pena, ahora sí de imponerle la respectiva Sanción Por No Declarar (por lo tanto, aquí se encuentra en otra condición temporo-espacial); así mismo, se destaca que debido a que la contribuyente guardó silencio en la actuación precedente, la "DIAN" profirió la RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010, condenando a la señora María Constanza Vega Orduz a pagar como sanción el monto de \$18.148.000 (equivalente al 20% de los ingresos brutos de la contribuyente para el periodo fiscal 2006, que ascendían a \$90.740.000); sin embargo, dentro del mencionado acto sancionatorio, se concedió nuevamente a la presunta infractora la posibilidad de recurrir dicha decisión a través del recurso de reconsideración y además la oportunidad de que dentro del término para recurrir pudiera presentar la declaración de renta omitida y de esta forma poder acceder a una reducción de la sanción del 10% (la cual en ningún momento podrá ser inferior a la sanción por extemporaneidad prevista en el artículo 642 del Estatuto Tributario).

Atendiendo el breve recuento realizado y cotejando la argumentación esbozada por la entidad accionada dentro del acto administrativo que se demanda a través del presente Medio de Control, se advierte que la discusión jurídica ya no radica solamente sobre la imposición de la *Sanción Por No Declarar*, sino que ahora se creó una nueva controversia respecto a determinar si con la modificación de la Información Exógena efectuada por el Municipio de Maní, la contribuyente era obligada a declarar renta o no?, la entidad demandada insiste que no se variaron los fundamentos facticos y jurídico ya que la omisión en la declaración del año gravable 2006 persiste y por lo cual era procedente mantener la decisión pero modificando el monto de la misma; sin embargo, este Operador Judicial difiere de dicha posición, en el sentido de que originariamente y al momento en que se aplicó lo normado en el artículo 8° del Decreto 4583 del 2006, y que se presumía que los ingresos brutos de la contribuyente ascendían a \$90.740.000, era indiscutible que la ciudadana no se encontraba exceptuada de declarar renta, ya que por el elevado monto de sus ingresos brutos, no encuadraba en ninguno de los eventos allí establecidos; sin embargo, con la modificación de la Información Exógena (que realizó el Municipio de Maní) y al reducir sus ingresos brutos para el año 2006 a la suma de \$45.740.000, podría encuadrarse (de conformidad con lo estatuido en el artículo 8° del Decreto 4583/2006) en el ítem de "*Contribuyente de menores ingresos*" o de "*Trabajadores Independientes*" (acorde con la condiciones particulares del contribuyente) salvo que bajo este último y según la posición de la hoy accionante al parecer no estaría obligada a declarar, por lo cual la entidad fiscalizadora dentro del acto administrativo que hoy se discute su legalidad, se dedicó a desvirtuar o exponer a su juicio las razones por las cuales no podía concederle la condición de *trabajador independiente* a la señora Vega Orduz procediendo a ratificar su condición de obligada a declarar el impuesto de renta y complementarios, y por ende, a modificar la sanción impuesta en la suma de \$9.148.000, derivada de aplicarle el 20% a los nuevos ingresos brutos acreditados que percibió la contribuyente para el año 2006, es decir, sobre los \$45.740.000; en este sentido, se advierte que la administración "*DIAN*" de forma autónoma y sin conceder derecho a réplica o contradicción alguna, estableció de forma autoritaria que la ciudadana MARIA CONSTANZA VEGA ORDUZ si se encontraba obligada a presentar la declaración de renta y sin conceder término alguno para que la contribuyente presentara la respectiva declaración de renta acorde con la nueva situación jurídica planteada, procedió de forma automática a imponerle la máxima sanción contemplada en el inciso 2 del artículo 643 del Estatuto Tributario, privando al infractor de las oportunidades procesales para poder reducir la sanción, de igual forma se advierte que al entenderse como una nueva actuación administrativa que impone una sanción por no declarar, debía concederse el respectivo recurso de reconsideración ante dicha decisión como lo contempla el tan mencionado Estatuto Tributario, aspecto que tampoco fue tenido en cuenta.

Este Estrado Judicial sostiene que si bien es cierto la Revocatoria Directa es una herramienta para que la administración de forma responsable e imparcial revise sus propios actos cuando de forma fehaciente se encuentren irregularidades y/o ilegalidades que ameriten su exclusión del ámbito administrativo, también es cierto que con ello no se faculta para ir en contravía de normas, leyes o procedimientos preestablecidos, ya que desnaturalizaría la esencia de dicha figura jurídica, como aconteció en el caso en concreto, donde la "*DIAN*" expidió un híbrido de acto administrativo donde se mezclaba una revocatoria directa y la apertura de una nueva actuación administrativa, creando un procedimiento independiente y atípico,

y a su vez desconociendo el trámite legalmente establecido en el estatuto tributario para estos casos, y que finalmente termina por desconocer todas las garantías constitucionales y procesales que le asisten al presunto infractor, es decir, en últimas la administración de la DIAN Seccional Yopal realizó una fusión de decisiones que entremezcló y armó un galimatías que ni ella misma pudo desenredar más adelante.

Como consecuencia de lo antes dicho, sin que sea necesario entrar a analizar los demás argumentos expuestos, se declarará la *Nulidad Parcial* del acto administrativo contenido en la **Resolución N° 442012015000003 del 24 de diciembre de 2015** (mediante la cual se modifica la Resolución Sanción Por No Declarar No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010), **expedido por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal**, en el entendido de que se mantendrá incólume la decisión de REVOCAR de forma íntegra la Resolución Sanción Por No Declarar No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010, expedida por la "DIAN" Seccional Yopal, pero se DECLARARA la Nulidad de las disposiciones que hacen alusión al inicio y finalización de una actuación administrativa donde se impone una nueva sanción tributaria, de conformidad con lo discernido en apartes anteriores.

A título de restablecimiento del derecho se dispondrá que la "DIAN" Seccional Yopal como consecuencia de lo determinado en precedencia, proceda a regularizar y/o finalizar todas las actuaciones administrativas que se encuentren en curso derivadas de la sanción administrativa objeto de revocatoria, en especial lo relacionado con el cobro coactivo de la misma.

No obstante, en gracia de discusión se precisa que la Administración "DIAN" Seccional Yopal, de considerarlo legalmente procedente podría iniciar nuevamente la actuación administrativa sancionatoria respectiva, al considerar que se reúnen los presupuestos facticos y jurídicos para ello, pero acorde con los procedimientos estatutarios y garantizando en debida forma todas las garantías constitucionales y procesales a que tiene derecho todo presunto infractor.

Se denegarán las demás pretensiones de la demanda.

Costas:

Respecto a su procedencia y conforme a la redacción del artículo 188 de la ley 1437 de 2011, en aplicación del arbitrio judicial, atendiendo precedentes del superior funcional⁴ y considerando que la parte demandada no observó una conducta dilatoria o de mala fe dentro de la actuación surtida dentro de este proceso y que presentó y sustentó su tesis jurídica desde su particular punto de vista, no es legalmente dable la condena en costas.

⁴ Tesis del Tribunal Administrativo de Casanare M.P. Néstor Trujillo González. Sentencia del 28 de febrero de 2013 en el expediente No. 850012333002-2012-00201-00. Actor Juan Harvy Durán Zapata Vs. DIAN. Y Auto del 21 de marzo de 2013 Demandante Felipa Inelia Avendaño Mendiveslo Vs. Nación-Fiscalía Das en supresión en expediente No. 850013333001-2012-00030-01.

Exp. No. 2016-00130 Nulidad y Rest. del Derecho de María Constanza Vega Orduz Vs. "DIAN" Seccional Yopal.
J.R.

Conforme a lo expuesto, el Juzgado Segundo Administrativo de Yopal Casanare, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

RESUELVE:

PRIMERO.- REASUMIR conocimiento del presente medio de control remitido por el Juzgado Administrativo de Descongestión del Circuito de Yopal – Sistema Oral, conforme a lo motivado.

SEGUNDO.- DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL del acto administrativo contenido en la Resolución N° 442012015000003 del 24 de diciembre de 2015 (mediante la cual se modifica la Resolución Sanción Por No Declarar No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010), expedido por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Yopal, en el entendido de que se mantendrá incólume la decisión de **REVOCAR** de forma íntegra la Resolución Sanción Por No Declarar No. 442412010000148 del 27 de octubre de 2010, expedida por la "DIAN" Seccional Yopal, pero se **DECLARA** la Nulidad de las disposiciones que hacen alusión al inicio y finalización de una actuación administrativa donde se impone una nueva sanción tributaria, de conformidad las razones señaladas en la parte considerativa de esta providencia.

TERCERO.- A título de restablecimiento del derecho, se **ORDENA** que la "DIAN" SECCIONAL YOPAL - como consecuencia de lo determinado en el numeral que antecede -, proceda a regularizar y/o finalizar todas las actuaciones administrativas que se encuentren en curso derivadas de la sanción administrativa objeto de revocatoria, en especial lo relacionado con el cobro coactivo de la misma.

CUARTO.- DENEGAR las demás pretensiones de la demanda, por lo atrás motivado.

QUINTO.- Sin costas en esta Instancia, por lo atrás motivado.

SEXTO.- Désele a conocer a las partes y sus apoderados, lo mismo que al señor Agente del Ministerio Público la presente decisión, siguiendo las reglas establecidas en el artículo 203 del CPACA.

SÉPTIMO.- Cumplido lo anterior, una vez ejecutoriada y en firme esta providencia, archívese el expediente, previas las anotaciones de rigor en el sistema "Justicia Siglo XXI".

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

LUBIER ANIBAL ACOSTA GONZÁLEZ
Juez

JUZGADO SEGUNDO
ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO
DE YOPAL
La anterior providencia se notificó por
anotación en el estado electrónico
núm. 24 el día 22 de julio de 2020,
siendo las 7:00 am.


Secretaria