Bogotá D.C., dos (2) de junio de dos mil veintiuno (2021)

Magistrada
Carmen Amparo Ponce Delgado
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta Subsección B
E. S. D.

Ref.:	25000233700020200049400
Demandante:	NOHRA INÉS FONSECA OSPINA
NIT:	41515787
Demandada:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Medio de control:	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Actos demandados	Liquidación Oficial de Revisión 3224102020000113 de 26 de junio de 2020
Concepto:	Renta 2016
Cuantía	$466´838.000
Asunto:	Contestación Demanda

ALEJANDRO CARVAJAL MORALES, identificado con la cédula de ciudadanía número 79.958.653 de Bogotá, abogado inscrito y portador de la tarjeta profesional No. 223.974 del Consejo Superior de la Judicatura, solicito el reconocimiento de personería adjetiva para actuar en representación de la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

Una vez reconocida la personería solicitada, en los términos del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, presento contestación a la demanda, oponiéndome a sus pretensiones y solicitando la confirmación de la legalidad de los actos administrativos demandados.

1. LA DEMANDA Y SUS PRETENSIONES.

Actuando a través de apoderado constituido para el efecto, la contribuyente NOHRA INÉS FONSECA OSPINA con NIT 41.515.787, interpone el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020 que modificó la declaración privada del impuesto de renta del año gravable 2016, en las siguientes glosas: (renglón 32) total patrimonio líquido propuesto por valor de $2.814´230.000; (renglón 65) renta gravable por $804´297.000; (renglón 66) renta líquida gravable por $855´878.000; (renglón 84) impuesto sobre la renta líquida gravable por 265´649.000; (renglón 100) sanciones inexactitud por $420´800.000; y (renglón 101) total saldo a pagar por $690´993.000.

La contribuyente aduce que los actos sometidos al medio de control ostentan vicios de congruencia, non bis in idem e insuficiente apreciación del material probatorio que fue empleado para la modificación de la declaración privada de impuesto de renta y complementarios del año gravable 2016, por vulnerar el debido proceso, derivando en falsa motivación de los actos administrativos; lo anterior se desprende de la apreciación por falta de congruencia que hace la demandante de los indicios empleados para concluir que se trata de una operación simulada entre las actuaciones de requerimiento especial y la Liquidación Oficial de Revisión, violación al non bis in ibem por considerar que son hechos motivo de investigación que fueron archivados concretamente las obligaciones suscritas con las hijas de la contribuyente y entidades bancarias; insuficiente valoración probatoria y falsa motivación por la real existencia de pasivos mencionados e indebida notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, para finalizar con el rechazo que hace a la sanción por inexactitud impuesta.

Como pretensiones en la demanda solicita:

1.1. Se decrete la nulidad de Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020.

1.2. A título de restablecimiento del derecho solicita, declarar la firmeza de la declaración privada de impuesto de renta del año gravable 2016, y ponga fin al proceso de conformidad al artículo 192 del CPACA.

1.3. Condena en costas, gastos y agencias en derecho.

2. OPOSICIÓN A LAS PRETENSIONES DE ESTE MEDIO DE CONTROL.

En cumplimiento de lo señalado en el numeral 2° del artículo 175 del CPACA, me permito manifestar la total improcedencia de las pretensiones de la demanda, en atención a que los actos administrativos sometidos a revisión judicial fueron expedidos en consonancia con la Constitución Política, la ley y la normativa tributaria vigente para el momento de expedición de los mismos, por encontrarse la actuación administrativa acorde con las reglas de competencia que le asisten, con la plena observancia del derecho aplicable y garantizando los derechos fundamentales de la demandante, resaltando que el asunto que a continuación nos ocupará, deviene de las actuaciones de la propia demandante y, que de manera infundada le atribuye responsabilidad en presuntos vicios de procedimiento y motivación a la Entidad, por el proceso de determinación que derivó con la modificación de la declaración privada del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2016 presentada.

La contribuyente aduce que los actos sometidos al medio de control ostentan vicios de congruencia, non bis in idem e insuficiente apreciación del material probatorio que fue empleado para la modificación de la declaración privada de impuesto de renta y complementarios del año gravable 2016, por vulnerar el debido proceso, derivando en falsa motivación de los actos administrativos; lo anterior se desprende de la apreciación por falta de congruencia que hace la demandante de los indicios empleados para concluir que se trata de una operación simulada entre las actuaciones de requerimiento especial y la Liquidación Oficial de Revisión, violación al non bis in ibem por considerar que son hechos motivo de

investigación que fueron archivados concretamente las obligaciones suscritas con las hijas de la contribuyente y entidades bancarias; insuficiente valoración probatoria y falsa motivación por la real existencia de pasivos mencionados e indebida notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, para finalizar con el rechazo que hace a la sanción por inexactitud impuesta.

3. RESPECTO DE LOS HECHOS DE LA DEMANDA.

Los hechos encuadrados en los numerales 1, .2, 3, 5, 8 y 9, son ciertos, así lo acredita el expediente administrativo DT2016201801596.

Los hechos encuadrados en el numeral 4, 6 y 7 son parcialmente ciertos, debido a que atribuye de manera incorrecta las justificaciones proporcionadas para ese momento y son claras apreciaciones personales de la actora en la demanda, como lo acredita el expediente administrativo DT2016201801596.

4. **EXCEPCIÓN INEPTA DEMANDA POR FALTA DE REQUISITOS FORMALES.**

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 161 del CPACA, cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo unilateral y definitivo de carácter particular, deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la Ley fueren obligatorio:

ARTICULO 161. REQUISITOS PREVIOS PARA DEMANDAR. *La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:*
(…)
2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto. (Subrayado fuera de texto).
(…)

En Auto del 26 de septiembre de 2017, Tribunal Administrativo de Boyacá, Magistrado Ponente José Ascención Fernández Osorio, indica:

"si bien es cierto que el artículo 161.2 del CPACA, se refiere a una de las etapas del procedimiento administrativo, esto es, la interposición de recursos, también es cierto, que a partir de la misma y con base en el denominado "privilegio de la decisión previa", es necesario que el administrado obtenga el pronunciamiento de la administración, respecto de los derechos que pretende reclamar ante la jurisdicción, como quiera que "la administración pública, a diferencia de los particulares, no puede ser llevada a juicio contencioso si previamente no se le ha solicitado por el administrado una decisión sobre la pretensión que se propone someter al juez"

En sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodriguez, Rad 23176 , del 29 de agosto de 2018, indica:

"(…) Por otro lado, el artículo 161 del CPACA establece que la presentación de la demanda que pretenda la nulidad de un acto particular está sujeta, entre otros requisitos, a que se hayan ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley sean obligatorios.

Conforme la Sala lo ha precisado, acudir ante la administración para que esta revise su actuación antes de que sea llevada a juicio es un privilegio para la misma autoridad pues le permite reconsiderar su decisión, modificarla o revocarla, antes de ser llevada ante la jurisdicción. Este proceder también constituye una garantía al derecho de defensa del administrado, pues puede expresar su inconformidad con el acto ante la autoridad que lo creó (Auto del 2 de julio de 2015, exp. 20675, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).(…)" (Subrayado fuera de texto).

Se trata entonces de un requisito de procedibilidad necesario para acudir ante esta jurisdicción el cual, lejos de ser una mera exigencia formal del derecho de acción, es un presupuesto que permite a la administración efectuar un pronunciamiento previo a ser llevada a juicio y que como tal le genera confianza legítima de que por razones no discutidas no va a ser sorprendida.

Así mismo, dicho requisito puede concebirse en dos sentidos: 1) como una garantía y 2) como una obligación. Lo primero porque constituye un instrumento del cual goza el administrado para que las decisiones adoptadas por la administración, a través de un acto administrativo particular que perjudique sus intereses, sean reconsiderados por ella misma sin necesidad de acudir a la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, es decir, se busca que la administración pueda enmendar los posibles errores subyacentes en sus propios actos administrativos sin necesidad de acudir a la vía judicial. Con ello se busca garantizar los derechos de los administrados en cumplimiento de los principios de economía, celeridad y eficacia, los cuales orientan las actuaciones administrativas tal como lo ordenan los artículos 209 de la Constitución Política y 3 del CPACA.

Teniendo en cuenta lo anterior, es importante destacar que el desistimiento del recurso de reconsideración, renunciando a lo arriba mencionado, en este sentido procedió a interponer la demanda en vía judicial el acto administrativo sin agotar todos los recursos en vía administrativa.

5. FUNDAMENTOS DE LEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS – PROBLEMAS JURÍDICOS PLANTEADOS CON LA DEMANDA.

El problema jurídico por establecer en el presente asunto consiste en determinar: i) si se halla viciadas de nulidad Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020, por violación al debido proceso concretamente en la apreciación del material probatorio y falsa motivación de los actos administrativos.

La actuación administrativa desplegada en el expediente DT2016201801596, concluyó con la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020, tuvo como desenlace la modificación de la declaración de impuesto de renta y complementarios del año gravable 2016, de la contribuyente que modificó la declaración privada del impuesto de renta

del año gravable 2016, en las siguientes glosas: (renglón 32) total patrimonio líquido propuesto por valor de $2.814´230.000; (renglón 65) renta gravable por $804´297.000; (renglón 66) renta líquida gravable por $855´878.000; (renglón 84) impuesto sobre la renta líquida gravable por 265´649.000; (renglón 100) sanciones inexactitud por $420´800.000; y (renglón 101) total saldo a pagar por $690´993.000.

Lo anterior se desprende de la apreciación que hace la demandante por las obligaciones (deudas) que desconoció el trámite consistente en los pagarés suscritos con las Olga Patricia Bolívar Fonseca y Jakeline Bolívar Fonseca hijas de la contribuyente por carecer de los requisitos contemplados en los artículos 770 y 771 del Estatuto Tributario.

Aunado a que la investigación desplegada reflejó falta de requisitos específicos y formales de dichos títulos valores y generó que la glosa correspondiente a las rentas gravables en la declaración en debate se modificara, le devienen a la contribuyente en una carencia de recursos que se reflejó en la declaración del impuesto, para finalizar con el rechazo que hace a la sanción por inexactitud impuesta.

Para descender al asunto en discusión, forzoso se hace conceptualizar algunas etapas que son materia de debate en el asunto que nos ocupa, de forma que el requerimiento especial al que la parte actora dirige inconformidad se ubica en el artículo 703 del E.T. el cual manifiesta "*Antes de efectuar la liquidación de revisión, la administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta*."

Para señalar en artículo siguiente el contenido de este "*articulo 704. El requerimiento deberá contener la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, que se pretende adicionar a la liquidación privada."*

En el trámite del procedimiento administrativo tributario que se adelantó en el expediente administrativo DT2016201801596, que se inició luego de proferir el auto de apertura No. No. 322392018001596 de 24 de octubre de 2018, donde la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, inició investigación a la contribuyente por el programa DT "Denuncias de Terceros".

Luego con el Requerimiento Ordinario No. 32239201801375 de 15 de noviembre de 2018, con destino a la contribuyente Nohra Inés Fonseca Ospina, notificado el 19 de noviembre de 2018, junto con los autos de verificación 32239219000219 de 28 de febrero de 2019, con destino a la sociedad INVERSIONES JAPABOL S.A.S., notificado el 4 de marzo de 2019 y visita realizada el 1 de marzo de 2019, auto de verificación 32239219000219 de 28 de febrero de 2019, con destino al tercero Jakeline Bolívar Fonseca, notificado el 4 de marzo de 2019, y acta de visita de 1 y 4 de marzo 2019, contestado el 8 de marzo de 2019 y auto de verificación 32239219000221 de 28 de febrero de 2019, con destino al tercero Olga Patricia Bolivar Fonseca, notificado el 4 de marzo de 2019, y acta de visita de 1 de marzo 2019 y Requerimiento Ordinario No. 322392019000581 de 5 de marzo de 2019, con destino al Banco BBVA Colombia, notificado el 6 de marzo de 2019, contestado el 18 de marzo de 2019.

Junto con la verificación de requisitos formales, comparación patrimonial, inclusión material probatorio de investigaciones practicadas a la contribuyente junto a los requerimientos ordinarios mencionados, consultas de información exógena y VUR de terceros y etc., entre otras, se descubrió que la contribuyente posee inconsistencias en su declaración del año gravable 2016.

En desarrollo del trámite de dicha investigación se profirió el Requerimiento Especial no. no. 322392019000058 de 12 de julio de 2019, notificado el 17 de julio de 2019; donde propuso modificar la declaración privada presentada referente a: (renglón 32) total patrimonio líquido propuesto por valor de $2.814´230.000; (renglón 65) renta gravable por $804´297.000; (renglón 66) renta líquida gravable por $855´878.000; (renglón 84) impuesto sobre la renta líquida gravable por 265´649.000; (renglón 100) sanciones inexactitud por $420´800.000; y (renglón 101) total saldo a pagar por $690´993.000, que en oportunidad contestó el apoderado de la contribuyente.

Con posterioridad se emitió la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020, proferido por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, notificada el 1 de julio de 2020, actuación que fue objeto de recurso de reconsideración y con posterioridad desistido.

Lo anterior refleja como cursó el procedimiento, el cual en cumplimiento de la norma tributaria, el precedente jurisprudencial y la doctrina de la DIAN sobre la materia, los actos administrativos de determinación, fueron expedidos con el rigor jurídico que impone el cumplimiento de la legislación fiscal, al punto que se enmarca estrictamente en el derecho aplicable, desvirtuando la endilgada vulneración al principio de legalidad; aunado a que la actuación administrativa se expidió con la plena observancia del debido proceso enmarcado por el artículo 29 de la Constitución Política, en salvaguarda de las disposiciones que cita la autoridad fiscal en los mismos.

firmeza de la declaración que de acuerdo con el artículo 714 del E.T., esgrime cual era el término general de firmeza de las declaraciones tributarios que le sobrevine a los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, esto sucedió el 21 de octubre de 2014, resaltando que para ese momento estaba vigente un plazo diferente al actual, debido a que el artículo fue modificado por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016, fecha posterior a la ocurrencia de los hechos.

Respecto al término de firmeza de las declaraciones tributarias, el H Consejo de Estado se pronunció en los siguientes términos[1]:

"*El artículo 714 del Estatuto Tributario establece un término máximo para que la autoridad tributaria pueda ejercer válidamente la facultad de revisar las declaraciones tributarias una vez presentadas. Sin embargo, dicho plazo no afecta únicamente a la administración tributaria, ya que si bien limita el ejercicio en cabeza de la entidad oficial, también cierra la posibilidad al declarante para modificar el contenido de la declaración presentada.*

[1] Sentencia del 1 de agosto de 2013, exp. 18571. C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

De acuerdo con el artículo 714 E.T., por regla general, las declaraciones tributarias adquieren firmeza si dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o de la fecha en que se presentó extemporáneamente, no se ha notificado requerimiento especial al contribuyente o agente retenedor.

La firmeza de la declaración tributaria impide a la administración tributaria ejercer la facultad de fiscalización para controvertir la obligación tributaria declarada por un contribuyente, después de transcurrido determinado tiempo. En tal sentido, es una garantía a favor del contribuyente en cuanto, una vez transcurrido el término legal, la declaración tributaria no puede ser objeto de modificación o cuestionamiento alguno por parte de la administración tributaria.

Ahora, en lo que respecta a la corrección de la declaración, se precisa que si bien la administración tributaria dispone de un término para revisar las declaraciones tributarias, los contribuyentes, igualmente, tienen un plazo para ejercer la facultad de enmendar sus errores, para lo cual, la ley, concretamente los artículos 588 y 589 del E.T., les fija un término para que corrijan voluntariamente las declaraciones presentadas.

El artículo 588 E.T. indica que cuando el contribuyente pretende corregir la declaración, aumentando el impuesto a pagar o disminuyendo el saldo a favor, puede hacerlo voluntariamente dentro de los 2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se le haya notificado el requerimiento especial.

Y el artículo 589 E.T. fija el término de 1 año, siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración, para que el contribuyente pueda corregirla disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, o desde la fecha de presentación de la solicitud, cuando verse sobre una declaración de corrección.

Como se advierte, tanto el artículo 588 E.T. como el 714 E.T. son coincidentes en fijar el término de dos años, siguientes al vencimiento del plazo para declarar, para que, en el primer caso, el contribuyente o agente retenedor pueda corregir la declaración, y, en el segundo caso, para que la declaración tributaria adquiera firmeza

El artículo 714 E.T. no se refiere al término de firmeza de las declaraciones que son corregidas por el procedimiento del artículo 588 ibídem. Por tanto, se presume que, aun cuando se corrija la declaración, se aplica el término general de firmeza de 2 años, siguientes al vencimiento del plazo para declarar.

De acuerdo con lo anterior, los contribuyentes, responsables o agentes de retención podrán corregir las declaraciones, bien para aumentar el impuesto, para mantenerlo o para reducirlo. Y una vez transcurrido el término que otorga la ley para corregir los errores, el contribuyente queda imposibilitado para presentar cualquier corrección y, por tanto, la declaración presentada con posterioridad a dicho término no genera efecto legal alguno.

Ahora, si la declaración tributaria queda en firme porque operó el término de firmeza general del artículo 714 E.T. (2 años siguientes al vencimiento del plazo para declarar), el contribuyente no podrá corregir voluntariamente la declaración, justamente por estar legalmente en firme y ser inmodificable."

Conforme a lo expuesto, el artículo 714 del E.T., prevé un plazo de dos años para que la declaración del tributo en este caso renta y complementarios quedare en firme, esto es, que la misma sea inmodificable e incontrovertible tanto por la administración tributaria como por la contribuyente.

De la norma mencionada se entiende que las declaraciones privadas adquieren firmeza, generalmente, (i) cuando no se haya notificado requerimiento especial dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar; (ii) cuando se presenta declaración extemporánea, cuando no se haya notificado requerimiento especial dentro de los dos años siguientes a la fecha de presentación de la declaración; (iii) en las declaraciones que presenten saldo a favor, cuando no se haya notificado requerimiento especial dentro de los dos años siguientes a la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación y; (iv) si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, la misma no se notificó.

Así las cosas, el término de firmeza prevalece sobre la posibilidad que tiene la administración para discutir y modificar la declaración privada, en virtud del principio de seguridad jurídica, que convierte en indiscutible la misma ante cualquiera de las partes.

El El 15 de agosto de 2017, la demandante presentó la declaración de renta y complementarios del año gravable 2016, corregida el 29 de noviembre de 2018, los tres años para que quedara en firme la declaración, contados a partir de la fecha del vencimiento de plazo para declarar, vencían el 15 de agosto de 2020, intervalo donde la administración notificó el requerimiento especial no. 322392019000058 de 12 de julio de 2019, el día 17 de julio de 2019, por tanto, notificado el requerimiento especial en la fecha anotada lo fue en termino y oportunidad. De tal forma que, está acreditado que la declaración privada presentada no adquirió firmeza, dando vía para adelantar la actuación desplegada.

Ahora respecto del cargo que refiere a la indebida valoración probatoria, se recapitula que la motivación de los actos que derivaron en modificar la declaración privada presentada:

Por el (renglón 65) renta gravable por $804´297.000; (renglón 66) renta líquida gravable por $855´878.000; en razón a las obligaciones presuntamente suscritas con Jakeline Bolívar Fonseca y Olga Patricia Bolivar Fonseca, por valor de $359.000.000 para cada una, respaldadas por pagarés con los números anotados (fl.765), los cuales probaron que la contribuyente no tiene la capacidad económica para comprar inmuebles, ni pagar créditos, dado que son pagados por las señoras Jakeline Bolívar Fonseca y Olga Patricia Bolívar Fonseca, aunado a la existencia de vínculo familiar (hijas), sumado a la situación de su condición de acreedoras no tienen el flujo de efectivo para poder prestar la suma de dinero que expresa los títulos.

A lo que se debe agregar que, por falta de capacidad económica, derivada de valoración de entre otros, declaraciones tributarias y ausencia de movimientos bancarios en información exógena y trazabilidad del préstamo del Banco BBVA, adicional frente a todos por no tener documentos de fecha cierta mediante autenticación que sea prueba idónea conforme los art. 632, 770, y 771 del E.T.

Se descubrió que la sociedad Inversiones JAPABOL S.A.S., vendió el inmueble que usa la demandante como domicilio fiscal y al mismo tiempo lo es de la sociedad, aunado a que los recursos para sufragar los bienes inmuebles salen de la mencionada sociedad, la cual cuenta con la particularidad de estar integrada por la actora y las señoras Jakeline Bolívar Fonseca y Olga Patricia Bolívar Fonseca, hijas de la actora, lo anterior reflejó que se instrumentalizan los créditos para que los bienes inmuebles pasen de la sociedad INVERSIONES JAPABOL S.A.S., a la persona natural (demandante), produciendo que a su venta a futuro genere una utilidad menor, valorizando el valor catastral para que en su momento de venta la utilidad fiscal obtenida refleje un menor valor, la sociedad que vende es la misma que le presta a las acreedoras el dinero y las que paga con este es la actora.

Ahora el tercero Banco BBVA Colombia, con su acreencia con garantía real (crédito hipotecario) cuyo monto inicial es de $365.000.000 constituido el 30 de noviembre de 2015 (fl. 317), el cual a para el 31 de diciembre de 2016 ascendía a $86.296.718 (62), lamentablemente corresponde a operaciones simuladas, pues la contribuyente no tiene capacidad económica ni flujo de efectivo para pagar las acreencias referidas.

Se puede apreciar en el anexo explicativo de la Liquidación Oficial el análisis jurídico no solo de las pruebas recaudadas inicialmente en la investigación, aportadas por la demandante y terceros, también las acompañadas con las respuestas a los requerimientos especial

Motivo por el cual es evidente que existió valoración probatoria del material recaudado junto con el aportado por la contribuyente, cruces con los terceros relacionados como acreedores de pasivos, así como las declaraciones tributarias y extractos bancarios que reflejan la falta de capacidad económica, así como no se allegaron pruebas de las circunstancias de tiempo, modo y lugar de la existencia de pasivos luego del cuestionamiento de su veracidad.

Así pues, la carga probatoria de desvirtuar la veracidad de las declaraciones tributarias y de las respuestas a los requerimientos corresponde en principio a la autoridad tributaria, y se traslada al contribuyente frente a una comprobación especial o una exigencia legal; conforme a lo mencionado en los artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario.

En el trámite administrativo se advirtió que fueron probados los pasivos del año gravable en debate de conformidad al art. 283, 770 y 771 del E.T., la Contribuyente presento su declaración de impuesto sobre la renta y complementario del año anterior (2015).

ARTICULO 767. FECHA CIERTA DE LOS DOCUMENTOS PRIVADOS. Un documento privado, cualquiera que sea su naturaleza, tiene fecha cierta o auténtica, desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación.

Apoyado en sentencia del H Consejo de Estado. C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez en EXPEDIENTE 16622 DE 7 DE ABRIL DE 2011. Donde expresó: Solo podrían ser valorados por la Administración sin el requisito de la autenticidad los documentos de fecha cierta cuando la contabilidad goce de veracidad y exactitud en los valores declarados.

Con relación al cargo de los documentos con fecha cierta que fundamentan obligaciones, hay que recordar que en el trámite de la investigación no se probó de manera idónea los pasivos que en caso de personas no obligadas a llevar contabilidad lo constituye los documentos de que se duele la parte (con fecha cierta), dado que los documentos que aporta como prueba de los pasivos no tienen la suficiencia para demostrar las circunstancias de tiempo modo y lugar de la realidad de estos.

Por lo anterior se observa con certeza que ninguna de las mencionadas certificaciones identifica la fecha de pago del capital e intereses (legales por no estar suscritos está contemplado en el artículo 1617 del código civil) ni el monto de estos para comprobar que le pasivo persistía al 31 de diciembre de 2016.

Posteriormente, a la improcedencia de la sanción interpuesta, en el presente asunto se dio la conducta sancionable del artículo 647. INEXACTITUD EN LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS, configurado en la declaración privada del impuesto de Renta donde se comprobó que lo registrado no le correspondían de acuerdo con la investigación desplegada, adecuando así el artículo mencionado.

Resultando en que no existe óbice para inferir diferencias de criterio dado que no se deriva en la apreciación o interpretación razonable del derecho aplicable sino el desconocimiento de las normas tributarias aplicables a los hechos económicos para justificar las operaciones tributarias que originan un menor impuesto declarado.

Respecto al cargo de indebida notificación de la Liquidación Oficial de Revisión por la situación de pandemia, de conformidad con el artículo 6 de decreto legislativo 491 de 28 de marzo de 2020 y según lo dispuesto en el artículo 1 de la resolución 0022 de 18 de marzo de 2020, el artículo 8 de la resolución 0030 de 29 de marzo de 2020 y el artículo 1 de la resolución 0055 de 29 de mayo de 2020 del Director de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria de competencia de DIAN estuvieron suspendidos entre el 19 de marzo y el 2 de junio de 2020, los términos suspendidos corren nuevamente teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacen falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. Durante el término de la suspensión y hasta el momento en que se reanudaron las actuaciones no corrieron términos de caducidad, prescripción o firmeza prevista en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria.

A este punto es natural indicar que el RUT, sirve como mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan calidad de contribuyente declarante

del impuesto sobre la renta, tal y como lo indica el artículo 555-2 del Estatuto Tributario y el decreto reglamentario 1625 del 2016.

En sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, radicado interno 21905 C.P: Milton Chaves Garcia del 19 de marzo de 2019, manifiesta:

" (…)

Adicionalmente, como quedó anotado, a partir del año 2003, se fomentó la formalización de la información de identificación de los contribuyentes en el RUT, por tanto, este registro se institucionalizó como el mecanismo idóneo y actualizado para identificar, ubicar y clasificar a los obligados y responsables tributarios. Es decir, la información sobre los obligados y responsables tributarios y, en general, toda aquella información que sobre ellos requiera la Administración, es agrupada en el sistema único de información (dirección de notificación, información sobre la actividad económica, etcétera), para facilitar no sólo la gestión de la DIAN, sino de las demás entidades del Estado que la requieran. Tan es así que, a partir de la entrada en vigencia de la Ley 1111 de 2006, la falta de inscripción, de actualización o de exhibición del RUT, así como el hecho de suministrar información falsa en el RUT, están tipificados como infracción en el artículo 658-3 del ET. De manera que, cualquier acto que profiera la administración tributaria, de conformidad con el artículo 563 del E.T., se debe notificar a la última dirección informada por el contribuyente, esto es, a la indicada en la última declaración o en el formato oficial de cambio de dirección, que debe ser, necesariamente, la reportada en el RUT.

Así mismo, el concepto 082229 de 2005 noviembre 8, manifiesta:

"(…)
Los artículos 596, 599, 602 y 606 del Estatuto Tributario, en su numeral segundo, establecen como requisito de las declaraciones de renta, ingresos y patrimonio, ventas y retención la información sobre la identificación y ubicación del contribuyente, no contribuyente, responsable y agente retenedor.

*En forma concordante el artículo **563** del ordenamiento tributario señala la dirección que debe tener en cuenta la administración al notificar sus actuaciones y consagra como medio idóneo para informar dicha dirección a la declaración de renta, de ingresos y patrimonio y al formato oficial de cambio de dirección, en los siguientes términos:*

*"Artículo. **563**. La notificación de las actuaciones de la administración tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio según el caso o mediante formato oficial de cambio de dirección;".*

Por su parte el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, adicionado por la Ley 863 de 2003, designa al RUT como único mecanismo de ubicación de los sujetos que deben cumplir obligaciones ante la administración de impuestos y aduanas nacionales, en los siguientes términos:

"Artículo 555-2. Registro único tributario, RUT. El registro único tributario, RUT administrado por la dirección de impuestos y aduanas nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del régimen común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores, los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción...".

*Para efectos de establecer si lo previsto en el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, en relación con el Registro Único Tributario - RUT- como mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de las obligaciones administradas por la DIAN, puede o no conciliarse con lo previsto en los artículos 596, num 2; 599, num 2; 602, num 2; 606 num 2 y **563** del Estatuto Tributario, este Despacho considera pertinente establecer el alcance de la expresión "único", de conformidad con el principio de interpretación consagrado en el artículo 28 del Código Civil según el cual " las palabras de la ley se entenderán en su sentido natural y obvio, según el uso general de las mismas palabras; pero cuando el legislador las haya definido expresamente para ciertas materias, se les dará en éstas su significado legal".*

Pues bien, según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española "único" se define "como solo y sin otro de su especie".

En este orden de ideas, el RUT constituye un mecanismo exclusivo y excluyente de otros, para los fines que la misma ley prevé.

*Así las cosas, con esta disposición se configura la derogatoria tácita del numeral segundo de los artículos 596, 599, 602 y 606 y del artículo **563** del Estatuto Tributario pues siendo que el RUT es el único mecanismo de ubicación de los sujetos que deben cumplir obligaciones ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, resultan contrarias a esta disposición todas las normas que prescriben otro medio diferente. Por lo mismo, resulta nugatorio habilitar las declaraciones de renta, ingresos y patrimonio, IVA y retención como mecanismo para informar y actualizar la dirección del contribuyente, no contribuyente, responsable y agente retenedor.*

El artículo 555-2 del Estatuto Tributario, en su inciso tercero, condiciona los mecanismos, los términos de implementación, los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones del RUT, a la reglamentación que para el efecto realice el Gobierno Nacional. Estos aspectos han sido desarrollados mediante el Decreto 2788 de 2004, de modo tal que la aplicabilidad de ellos al interior del ordenamiento jurídico se circunscribe a la entrada en vigencia del decreto en mención. Por ello, la derogatoria a la que nos hemos referido opera a partir del vencimiento de los plazos para la inscripción señalados en el reglamento.

Por otra parte, es claro que con esta derogatoria, la sanción por incumplir con la obligación de informar la dirección y de hacerlo en forma correcta, contenida en el artículo 650-1 del Estatuto Tributario, no continúa operando al interior del ordenamiento fiscal, ya que a pesar de ser una

norma vigente carece de eficacia jurídica debido a que el presupuesto fáctico sobre el que se sustenta fue derogado tácitamente por la ley 863 de 2003 y sus disposiciones reglamentarias al excluir a las declaraciones tributarias de renta y de ingresos y patrimonio como mecanismos mediante los cuales se formaliza ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, la información sobre la dirección.

Por último, se entiende al RUT como único mecanismo de identificación, ubicación y clasificación de los sujetos obligados ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, sin perjuicio del denominado Domicilio Fiscal consagrado en el artículo 579- 1 del Estatuto Tributario, fijado mediante resolución motivada expedida por el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuando se establece que el asiento principal de los negocios de una persona jurídica, es diferente al domicilio social de aquella."

Por lo tanto, una vez verificados los Antecedentes Administrativo y el RUT se logró determinar que la contribuyente, dentro de su escrito de demanda incurre en error al indicar la indebida notificación de la liquidación oficial de revisión con la particularidad que en su contenido del recurso de reconsideración anuncian la notificación del mencionado acto objeto del medio de control.

En este sentido, se tiene que el Art. 563, manifiesta *"Dirección para notificaciones. La notificación de las actuaciones de la Administración Tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres (3) meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada."*

Por las anteriores circunstancias se evidencia que la DIAN realizó conforme al artículo 565 ibidem, *FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. <Artículo modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006.> Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.*

<Inciso modificado por el artículo 104 de la Ley 2010 de 2019> Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir del día siguiente de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

Faculta así notificar las actuaciones administrativas ya sea por correo certificado (físico) o de manera electrónica, y es de resaltar que en todo caso se realizó a la dirección registrada en el RUT, de allí se refleja la injusta recriminación con los cargos de violación expuestos.

Y se reitera que de conformidad con el artículo 6 de decreto legislativo 491 de 28 de marzo de 2020 y según lo dispuesto en el artículo 1 de la resolución 0022 de 18 de marzo de 2020, el artículo 8 de la resolución 0030 de 29 de marzo de 2020 y el artículo 1 de la resolución 0055 de 29 de mayo de 2020 del Director de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, los términos en los procesos y actuaciones administrativas en materia tributaria, aduanera y cambiaria de competencia de DIAN estuvieron suspendidos entre el 19 de marzo y el 2 de junio de 2020, los términos suspendidos corren nuevamente teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacen falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años. Durante el término de la suspensión y hasta el momento en que se reanudaron las actuaciones no corrieron términos de caducidad, prescripción o firmeza prevista en la legislación tributaria, aduanera y cambiaria.

Entonces la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412020000113 de 25 de junio de 2020, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Seccional de Impuestos de Bogotá, fue notificada el 1 de julio de 2020 como lo acredita la guía de correo oficial 472 número PC017779982CO, a la cual la parte le interpuso el recurso de reconsideración el 1 de septiembre de 2020, donde menciona la publicidad de la mencionada Liquidación Oficial, aunado a que el acto demandado fue expedido y notificado con posterioridad al intervalo mencionado con el conjunto de normas citadas anteriormente por la situación de pandemia que sobrevino en el trámite y que estuvieron suspendidos entre el 19 de marzo y el 2 de junio de 2020, de esta forma refleja que no existe indebida notificación de la Liquidación oficial.

Teniendo en cuenta todo lo expuesto, los actos administrativos impugnados gozan de plena legalidad y deben mantenerse en el ordenamiento jurídico, toda vez que como se indicó las argumentaciones del demandante fueron desvirtuadas en el trámite correspondiente.

Finalmente, el suscrito muy respetuosamente manifiesta no estar de acuerdo con la solicitud de costas y agencias en derecho que solicita la parte.

Sustento dicha oposición a la condena solicitada (condena en costas y agencias en derecho), estructurando el escenario donde nos encontramos y, luego de examinar el artículo 361 del C.G.P., aplicable por remisión del artículo 306 del CPACA dispone que "*las costas están integradas por la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho. Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes*".

Genera esto que las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. regla que no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Por la naturaleza del presente asunto, sorprende dicha solicitud, como quiera que del contenido del expediente no concurre elemento o actuación alguna, verbigracia contrato de prestación de servicios profesionales o el trámite ejecutoriado de incidente de regulación de

honorarios de abogado, desconociendo así lo regulado por el en su numeral 8º del artículo 365 del C.G.P., que señala para su configuración (costas), cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación. Motivo por el cual no procedería la condena en costas y agencias en derecho, en el presente asunto, aunado a que la mencionada condena no procede de oficio, toda vez que procede a solicitud de parte.

Así lo ha señalado de manera reiterada el Consejo de Estado que en reciente sentencia del 21 de junio de 20181, precisó:

"(…)

5. Por último, con relación a la condena en costas, el artículo 188 del CPACA determina que la liquidación y ejecución de la eventual condena en costas se regirá por lo dispuesto en el Código de Procedimiento Civil.

Por su parte, la Ley 1564 de 2012 (Código General del Proceso), dispone en el numeral octavo del artículo 365, entre otras que:

Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

De lo contenido en el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones que por concepto de costas en ninguna de las dos instancias. En consecuencia, al no existir fundamento para su imposición, se revocará lo decidido por el tribunal en este sentido y se confirmará en lo demás la sentencia apelada."

En pronunciamiento anterior, sentencia del 30 de agosto de 20162, la misma Corporación, al respecto manifestó:

"*Ahora bien, la condena en costas se halla prevista en el artículo 188 del CPACA, que consagra lo siguiente: "Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil*".

Por su parte, el artículo 361 del Código General del Proceso dispone que "*las costas están integradas por la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho. Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes*".

Así pues, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Regla que no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público. Sobre el alcance de la expresión "*procesos en que se ventile un interés público*", en sentencia de 6 de julio de 2016, la Sala precisó lo siguiente: Exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez:

"*[…] la regla general es que en los procesos de conocimiento de esta jurisdicción, en la sentencia, se dispondrá sobre la condena en costas. Esta regla no se aplica para los procesos en los que se ventile un interés público, es decir, que no hay lugar a condena en costas en las acciones públicas. En este sentido se debe entender el alcance de la expresión "procesos en que se ventile un interés público" y no como lo interpretó la UAE - DIAN, porque, se debe*

tener presente que esta disposición no pretendió hacer distinción alguna entre las partes intervinientes en el proceso y volver al criterio previsto en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo16 [prohibición de condena en costas al Estado], antes de la modificación introducida por el artículo 55 de la Ley 446 de 199817 [condena en costas a las partes, sin distinción alguna, con un criterio subjetivo]".

Asimismo, sobre la no exoneración de costas a la DIAN por el hecho de recaudar tributos, lo que implica un interés público, en la misma providencia, la Sala señaló lo siguiente:

"*Es oportuno recordar que la Corte Constitucional, al estudiar el tema de la exención de condena en agencias en derecho a favor de la Nación y las entidades territoriales previstas en el artículo 1, numeral 198 del Decreto 2282 de 1989, se refirió a las prerrogativas públicas en la Constitución Política en los siguientes términos: "[…] la legitimidad de un privilegio público depende de que éste pueda ser adscrito al cumplimiento o la satisfacción de alguna de las finalidades que la Carta Política le ha confiado al Estado. Adicionalmente, la específica configuración - usualmente legal - que adopte la prerrogativa pública de que se trate debe adecuarse a los postulados del principio constitucional de proporcionalidad (C.P., artículo 5°), según el cual ésta deba ser útil y necesaria respecto de la finalidad que persigue y no comprometa bienes constitucionales más importantes que los que busca promocionar o proteger".*

[…] "8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

Respecto a la condena en costas de que trata el Código General del Proceso, la Corte Constitucional ha señalado lo siguiente (Sentencia de 6 de julio de 2016, exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. "La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o recurso que haya propuesto, según el artículo 365. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley. De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra". En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 1 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012) para la procedencia de la condena en costas contra la DIAN, pues fue la parte vencida en el proceso. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que "Solo habrá lugar a costas cuando

en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación". Se advierte que una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la demandada. Lo anterior es suficiente para revocar el numeral tercero de la parte resolutiva de la sentencia apelada y en su lugar negar la condena en costas."

Por lo anterior, se reitera, que en el presente trámite no se evidencia que la parte interesada haya demostrado siquiera sumariamente su causación, presupuesto necesario para poder establecer el pago de este.

En virtud de lo expuesto, se solicita respetuosamente que no se condene en costas y agencias en derecho, empero si no hay opción y se observa por parte del despacho la configuración de los requisitos para imponer su carga, se condene en costas y agencias en derecho a la contraparte.

6. ANEXOS.

Poder debidamente otorgado por la Directora Seccional de Impuestos de Bogotá.

Resolución 170 del 9 de enero de 2018.

Acta de ubicación 0035 de 10 de enero de 2018.

Resolución 204 del 23 de octubre de 2014

Acta de posesión 044 de 21 de enero de 2019

Resolución de ubicación 000490 del 28 de enero de 2018

7. PRUEBAS.

La demandada solicita sean tenidos como prueba las actuaciones administrativas de los actos administrativos objeto de revisión en este medio de control, atinentes al Expediente Administrativo DT2016201801596, los cuales se aportan escaneados junto al escrito de contestación, lo anterior conforme al Decreto 806 de 2020 y el parágrafo 1° del artículo 175 del CPACA.

8. NOTIFICACIONES.

Recibiré notificaciones en la Secretaría de su despacho y/o en la dirección electrónica o en las oficinas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, ubicadas en la Carrera 6 No. 15 – 32, Piso 16 de este Distrito Capital.

De conformidad con lo señalado en el numeral 7° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la dirección electrónica para el recibo de notificaciones: notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

Para los efectos de lo establecido en los artículos 203 y 205 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la dirección de correo electrónico institucional: acarvajalm@dian.gov.co

De la Honorable Magistrada,

Alejandro Carvajal Morales
ALEJANDRO CARVAJAL MORALES
C.C. 79958653 de Bogotá D.C.
T.P. 223974 del C.S. de la J.

Ref.:	25000233700020200049400
Demandante:	NOHRA INÉS FONSECA OSPINA
NIT:	41515787
Demandada:	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Medio de control:	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Actos demandados	Liquidación Oficial de Revisión 3224102020000113 de 26 de junio de 2020
Concepto:	Renta 2016
Cuantía	$466´838.000
Asunto:	Contestación Demanda