

Bogotá D.C., veintiuno (21) de mayo de dos mil veintiuno (2021)

Magistrada
Gloria Isabel Cáceres Martínez
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta Subsección A
E.S.D.

Ref.: 25000233700020190072900
Demandante: OSC TELECOMS & SECURITY SOLUTIONS S.A.S.
NIT: 830.065.948
Demandada: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Actos demandados - Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 de 3 de mayo de 2018
- Resolución 992232018000050 de 31 de agosto de 2018
Concepto: IVA 2014 – 5
Cuantía \$ 462.655.655
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 sociedad contribuyente OSC TELECOMS & SECURITY SOLUTIONS S.A.S. con NIT 830.065.948, solicita la declaratoria de nulidad de la liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 a través de las cuales modificó la declaración privada del impuesto de ventas periodo 5 año 2014, determinándose un saldo a pagar por impuesto determinado de \$394'722.000 y sanción por valor de \$67'933.000; y la Resolución 992232018000050 de 31 de agosto de 2018 que declaró la extemporaneidad del recurso de reconsideración interpuesto en contra de la mencionada liquidación oficial.

A título de restablecimiento del derecho, solicita declarar la firmeza de la declaración privada de impuesto de IVA periodo 5 del año 2014 presentada que incluye un saldo a favor de \$326'789.000.

La demanda plantea que la Administración Tributaria no otorgó valor probatorio a la contabilidad, registros y soportes, de manera tal que no puede advertir una simulación toda vez que no verificó toda la información disponible y con ello emerge la improcedencia de la sanción impuesta por carencia de elementos para su aplicación; que producen las modificaciones practicadas en la declaración privada presentada referentes a: compras renglón 51 de servicios gravados a la tarifa legal donde desconoce parte de lo informado; en consecuencia modifica los siguiente glosas renglón 53 total compras e importaciones brutas, renglón 55 total compras netas; impuestos descontables renglón 70 por servicios gravados a la tarifa general, renglón 71 total impuesto facturado o pagado, renglón 77 total impuestos descontables, renglón 78 saldo a pagar por el periodo fiscal, renglón 82 saldo a pagar por impuesto, renglón 83 sanciones, renglón 84 total saldo a pagar por este periodo; derivando en la modificación y determinación de saldo a pagar de \$394'722.000 y sanción (inexactitud) por valor de \$67'933.000.

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

En cumplimiento de lo señalado en el numeral 2° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, me opongo a la prosperidad de las pretensiones de la demanda, como quiera que los actos administrativos demandados, Liquidación Oficial de Revisión 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 y la nulidad de la Resolución Auto Inadmisorio 992232018000050 de 31 de agosto de 2018, se proferieron de conformidad con las normas que facultan a la Administración Tributaria a determinar el impuesto e imponer las respectivas sanciones.

Los antecedentes administrativos constituyen el soporte de la validez de la actuación de la Administración como quiera que quedó acreditado que se desplegaron en debida forma las facultades de fiscalización hasta determinar que la operación del contribuyente no corresponde en su veracidad a lo consignado en su declaración tributaria.

Por tanto, los actos administrativos, fueron expedidos con apego y sujeción tanto a las normas superiores como especiales, partiendo de la información consignada en la declaración de impuesto de IVA periodo 5 del año 2014, presentada por la sociedad demandante OSC TELECOMS & SECURITY SOLUTIONS SAS, glosas que, no fueron controvertidas por la misma con las pruebas allegadas.

3. RESPECTO DE LOS HECHOS DE LA DEMANDA.

Los hechos encuadrados en los numerales 1, 3, 5, son ciertos, así lo acredita el expediente administrativo VG20142017000831.

Los hechos encuadrados en el numeral 2, parcialmente ciertos dado que aluden a la generalidad de procedimientos realizados en este tipo de investigación sin embargo los anotados en el escrito de demanda mencionan algunos actos que no corresponden a lo tramitado en el expediente VG20142017000831.

Los hechos encuadrados en el numeral 4 son incorrectos, dado que la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 fue proferida el día 3 de mayo de 2018 y notificada el 7 de mayo de 2018, donde se modificó la declaración privada del impuesto de ventas periodo 5 año 2014, determinándose un saldo a pagar por impuesto determinado de \$394'722.000 y sanción por valor de \$67'933.000.

Los hechos encuadrados en el numeral 6, son incorrectos, de un lado la Resolución Auto Inadmisorio 992232018000050 fue proferida el 31 de agosto de 2018, de otro su publicidad se realizó de manera personal el día 13 de septiembre de 2018 (fl. 1222).

Los hechos encuadrados en el numeral 7, son incorrectos debido a que atribuye de manera incorrecta justificaciones desproporcionadas para ese momento a la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 que fue proferida el día 3 de mayo de 2018 y notificada el 7 de mayo de 2018, instante previo a las claras apreciaciones personales que señala el demandante en el escrito, como lo acredita el expediente administrativo VG20142017000831.

4. EXCEPCIONES PREVIAS

4.1 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. (Subrayas propias).

(...)

En providencia de 26 de septiembre de 2017, el 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”

A su vez en sentencia del H. Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Julio Roberto Piza Rodríguez, 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).(…)” (Subrayas propias).

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 recurso de reconsideración fue inadmitido por ser extemporáneo, sin embargo, el apoderado de la parte demandante no recurrió el mismo, con el simple argumento de que la sociedad demandante se encontraba en termino para presentar el recurso de reconsideración, en este sentido procedió a demandar en vía judicial los actos administrativos sin agotar todos los recursos en vía administrativa.

4.2. CADUCIDAD DEL MEDIO DE CONTROL

En el presente asunto deviene la ocurrencia del fenómeno de la caducidad, en atención a que la actora somete al medio de control del artículo 138 del C.P.A.C.A.,

“ARTICULO 161. NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO. establece que:

(...)

Igualmente podrá pretenderse la nulidad del acto administrativo general y pedirse el restablecimiento del derecho directamente violado por este al particular demandante o la reparación del daño causado a dicho particular por el mismo, siempre y cuando la demanda se presente en tiempo, esto es, dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su publicación. Si existe un acto intermedio, de ejecución o cumplimiento del acto general, el término anterior se contará a partir de la notificación de aquel.”

(subrayas propias)

Los actos administrativos referente a la Liquidación Oficial de Revisión 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 y la nulidad de la Resolución Auto Inadmisorio 992232018000050 de 31 de agosto de 2018, donde se modificó la declaración Privada del impuesto de IVA periodo 5 del año 2014, de la contribuyente.

Así las cosas, la demanda presentada por la contribuyente, se realizó el 5 de noviembre de 2019, como exhibe la información del mismo en el aplicativo de consulta de procesos (Siglo XXI), envuelve entonces la caducidad, en atención a que la Resolución <Auto Inadmisorio> No. 992232018000050 de 31 de agosto de 2018, que declaró como extemporáneo el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la liquidación oficial mencionada, acto que adema finaliza las actuaciones en sede administrativa el cual fue notificado personalmente el día 13 de septiembre de 2018 (fl.1222), de tal forma que excede los cuatro (4) meses que menciona el segundo inciso del artículo 138 ibidem.

Por lo expuesto, la Resolución <Auto Inadmisorio> No. 992232018000050 de 31 de agosto de 2018 acto que finalizó la etapa de sede administrativa fue notificado personalmente el día 13 de septiembre de 2018, fecha inicial para contar los referidos cuatro meses, término que finaliza en el primer mes del año 2019.

De allí se reitera que el momento de radicación de la demanda, el medio de control ya se encontraba cobijado en la figura mencionada, señalando que dicha presentación fue el día 5 de noviembre de 2019, en atención a lo exhibido en el aplicativo de consulta de procesos (Siglo XXI), por lo tanto, estaría configurada la causal previa alegada de caducidad.

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

Tal como se señaló, la demanda plantea como problema jurídico a establecer: en el presente asunto consiste en determinar: i) si se halla viciadas de nulidad Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 y la nulidad de la Resolución 992232018000050 de 31 de agosto de 2018, por violación al debido proceso concretamente en la publicidad de los mencionados actos, por cuanto manifiesta que la notificación de estos no se realizó a la nueva dirección aportada por él, en este sentido, manifiesta lo siguiente *“No puede simplemente argumentar que me notifica en la dirección de mi RUT anterior cuando el Sistema de ellos arrojó una actualización de mi rut desde el pasado 18 de Julio de 2018, como consta en el soporte emitido por la Propia DIAN en donde consta mi nueva dirección, la cual es la Cra 18 N° 86 A – 14 interior 7 apto 101, de la ciudad de Bogotá”*(sic).

Además, se desprende de las apreciaciones que el demandante hace por no otorgar el valor probatorio a la contabilidad, registros y soportes, de tal manera que no se puede indicar una simulación toda vez que no se verificó toda la información disponible y la improcedencia de la sanción impuesta por carencia de elementos para su aplicación derivando en falta de motivación del acto.

La actuación administrativa desplegada en el expediente VG20142017000831, concluyó con la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 y la nulidad de la Resolución 992232018000050 de 31 de agosto de 2018, tuvo como desenlace la modificación de la declaración de impuesto de IVA periodo 5 del año gravable 2014, del contribuyente, que derivó en las modificaciones practicadas en su declaración referentes a: compras renglón 51 *de servicios gravados a la tarifa legal* donde desconoce parte de lo informado; en consecuencia modifica los siguiente glosas renglón 53 *total compras e importaciones brutas*, renglón 55 *total compras netas*; impuestos descontables renglón 70 *por servicios gravados a la tarifa general*, renglón 71 *total impuesto facturado o pagado*, renglón 77 *total impuestos descontables*, renglón 78 *saldo a pagar por el periodo fiscal*, renglón 82 *saldo a pagar por impuesto*, renglón 83 *sanciones*, renglón 84 *total saldo a pagar por este periodo*; derivando en la modificación y determinación de saldo a pagar de \$394'722.000 y sanción (inexactitud) por valor de \$67'933.000.

En adelante me referiré a los cargos de la demanda, procediendo a desvirtuarlos y planteando simultáneamente las razones de la defensa, sin perjuicio de que las mismas sean ampliadas en la oportunidad procesal pertinente y sin que se puedan considerar como las únicas.

Al cargo de violación expresado por el apoderado de la sociedad demandante, es importante 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 histórico del RUT de se logró determinar que el apoderado de la sociedad demandante el abogado Jhon Jairo Ospino Duran, dentro de su escrito de demanda incurre en imprecisiones al indicar que la dirección de notificación no era la correcta para realizar la respectiva notificación del recurso de reconsideración.

En este sentido, es necesario indicar que revisado el histórico del RUT del Abogado Jhon Ospino, aparece que mediante formulario N° 14423773853 del 8 de agosto de 2017 la dirección manifestada es la CR 90 22 C 59 IN 2 AP 202 y solo hasta el 11 de junio de 2019, mediante formulario N° 14474195953 realizó respectiva actualización del RUT indicando que la dirección para efectos de notificación sería CR 87 17 59 AP 101 IN 7.

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.”* (Subrayas propias).

En este orden de ideas, y teniendo en cuenta el artículo anteriormente mencionado, es pertinente manifestar que la misma normatividad manifiesta que la antigua dirección manifestada por el contribuyente en el RUT, continuará siendo válida durante los 3 meses siguientes, por lo tanto, la dirección registrada en el formulario N° 14423773853 del 8 de agosto de 2017, es decir la CR 90 22 C 59 IN 2 AP 202, era válida para la notificación de los actos administrativos proferidos por la administración hasta el 11 de septiembre de 2019.

Aquí conviene detenerse un momento a fin de destacar otra imprecisión de la demandante y es que la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000163 de 3 de mayo de 2018 y notificada el 7 de mayo de 2018 (fl. 1190), instante previo a las claras apreciaciones de actualización sobre su lugar de notificación que señala el demandante en el escrito de demanda, como lo acredita el expediente administrativo VG20142017000831.

Como ya se hizo notar para el momento procesal de la mencionada liquidación oficial le continua la Resolución Auto Inadmisorio 992232018000050 que fuera proferida el 31 de agosto de 2018, y su publicidad se realizó de manera personal el día 13 de septiembre de 2018 (fl. 1222), destacando que su desenlace se produjo con la interposición del recurso de reconsideración el 13 de agosto de 2018 con el radicado no. 000E2018029026, el cual excede el plazo establecido en el segundo inciso del art. 720 y lit. b art. 722 del E.T.

Momentos procesales que se cumplieron con antelación a la fecha de la modificación y/o actualización de la dirección que hizo el señor apoderado de la sociedad ahora demandante, dado que, hasta el 11 de junio de 2019, mediante formulario N° 14474195953 realizó respectiva actualización del RUT indicando que la dirección para efectos de notificación sería CR 87 17 59 AP 101 IN 7.

Significa lo anterior que no existe óbice para alegar una vulneración a la publicidad de los actos demandados.

En relación con el segundo cargo de violación manifestado por el apoderado dentro de su escrito de demanda, que refiere, con *i. falsa motivación por carecer de competencia, ii. Inexistencia de fraude fiscal, hay que precisar que las personas obligadas a llevar contabilidad en Colombia deben aplicar el reglamento de la contabilidad, los principios y normas de contabilidad contenidos en el Decreto 2649 del 29 de diciembre de 1993, por lo que, la contabilidad debe ceñirse a los objetivos y cualidades de la información contable, así como las normas básicas y técnicas señaladas en el Decreto.*

En sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Magistrada Ponente Mery Cecilia Moreno Amaya, No proceso 25000233700020170039400, del 24 de septiembre de 2020, indicó:

“Así mismo, como ha sido reiterado por la jurisprudencia⁴ el llevar de manera correcta la contabilidad no limita la facultad comprobatoria de la autoridad fiscal, quien en ejercicio de sus facultades de fiscalización puede verificar dichas transacciones y, si es del caso, proceder a su rechazo, pues la facultad fiscalizadora persigue comprobar la certeza, la veracidad o la realidad de los hechos que justifican las declaraciones del contribuyente y el cumplimiento de los presupuestos que la ley dispone para legitimar el tributo declarado. Para ello, la Administración cuenta con los medios de prueba señalados en la normativa fiscal o en la legislación civil, en cuanto sean compatibles con la primera⁵.

Lo anterior significa que la eficacia probatoria de las facturas no es absoluta, pues está sujeta a la verificación de la autoridad fiscal, quien en desarrollo de sus facultades de fiscalización puede desvirtuarla a través de medios de prueba aludidos. En ese sentido, una vez la DIAN controvierte la realidad de los documentos que sirven de soporte de las operaciones, la carga de la prueba le corresponde al contribuyente, quien debe aportar de manera adicional los elementos demostrativos que acrediten la existencia del hecho económico.

En este contexto, la carga probatoria de desvirtuar la existencia de las operaciones corresponde en principio a la DIAN, y se traslada al contribuyente cuando las mismas son objeto de comprobación especial o cuando la ley la exige, bajo el supuesto de que «Los convenios entre particulares sobre impuestos, no son oponibles al fisco⁶».

Lo mismo ocurre con la contabilidad, porque si bien el artículo 772 del Estatuto Tributario establece que los libros de contabilidad constituyen prueba a favor del contribuyente cuando se llevan en debida forma⁷, el numeral 4 del artículo 774 ejusdem precisa que serán prueba suficiente, siempre y cuando no hayan sido desvirtuados «por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley».

Entonces, para la procedencia de costos, la eficacia probatoria de las facturas y de la contabilidad no es absoluta, toda vez que, en desarrollo de las facultades de fiscalización, la administración puede desvirtuarlas por otros medios de prueba previstos en la ley.

En razón a lo antedicho, no es cierto como lo pretende el contribuyente que por el hecho de aportar las facturas con el lleno de los requisitos legales y presentar su contabilidad, per se y de manera irrefutable la DIAN no pueda controvertir tales soportes, pues lo que se pretende con los mismos es establecer con certeza la existencia y transparencia de las transacciones económicas que dan lugar a los costos, y con ello fortalecer la lucha contra la evasión”

Por lo tanto, el contribuyente declara costos de ventas y prestación de servicios asociados a estas por valores que no encuentran respaldo ni correspondencia con la información suministrada con el principal proveedor ITS International Services S.A.S, del cual según el artículo 167 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), indica *“incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”.*

Por lo tanto, es importante indicar, que para el estudio de los costos declarados por la sociedad demandante OSC, provenientes del tercero ITS, es necesario realizar la verificación de las operaciones entre ITS y su proveedor COEMA, por cuanto, para establecer la realidad de las operaciones entre ITS y OSC, toda vez que al ser COEMA el único proveedor de la totalidad de los servicios prestados por la sociedad ITS para OSC, una vez desvirtuada esta realidad sustancial de las operaciones entre ellos

(ITS y COEMA), consecuentemente queda desvirtuada la realidad sustancial de las operaciones entre ellos (ITS y OSC), pues sería imposible para ITS realizar las ventas de servicios en la cuantía imputada, sin que existan operaciones relacionadas con sus proveedores.

Es importante indicar que para el año gravable 2014 objeto de discusión, se evidencia que el único proveedor de la sociedad demandante, tal y como exteriorizan dentro de los escritos allegados a la investigación en sede administrativa fue la sociedad ITS.

En documentos aportados por el representante legal de la sociedad OSC TELECOMS indica lo siguiente. *“la sociedad ITS era nuestro único proveedor durante el año gravable 2014, como se puede evidenciar en la contabilidad, no teníamos ningún otro contratista para desarrollar los servicios especializados integrales que requeríamos (...)”*

De lo anterior y teniendo en cuenta que para el periodo de investigación el proveedor más representativo de la sociedad aquí demandante fue ITS, se lograron identificar las facturas expedidas por este tercero, las cuales son:

No factura de Venta	fecha	descripción	Subtotal	IVA	Valor total
512	6-09-2014	Servicios generales	221.971.655	35.515.465	257.487.119
521	6-10-2014	Servicios generales	201.609.004	32.417.441	235.026.444

se precisa que las personas obligadas a llevar contabilidad en Colombia deben aplicar el reglamento de la contabilidad, los principios y normas de contabilidad contenidos en el Decreto 2649 del 29 de diciembre de 1993, por lo que, la contabilidad debe ceñirse a los objetivos y cualidades de la información contable, así como las normas básicas y técnicas señaladas en el Decreto.

Por lo tanto, los documentos soporte son esenciales para la comparación de las transacciones y constituyen una prueba íntegra para la verificación de las operaciones, por esta circunstancia es fundamental que la información contable sea comprensible, útil y confiable, condición expresamente contemplada en el artículo 5 del Decreto ya mencionado. Es de aclarar que, para el caso de estudio, la sociedad demandante, no logró probar con soportes idóneos la realidad económica de las compras de servicios e impuestos descontables declarados en su denuncia rentística por el impuesto del IVA periodo 5 del año gravable 2014.

En este sentido es de relevancia mencionar que en respuesta al requerimiento especial el representante legal de la sociedad demandante reconoció que en algunas oportunidades no se generaban las ordenes de servicio para atender a un cliente y en muchos servicios las fechas de aceptación son anteriores a las fechas de las órdenes y se facturaba al tercero cuando la ejecución se hacía después.

Por lo tanto, el contribuyente declara compras de servicios e impuestos descontables asociados a estas por valores que no encuentran respaldo ni correspondencia con la información suministrada con el principal proveedor ITS International Services S.A.S, del cual según el artículo 167 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), indica *“incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”*.

Revisados los antecedentes administrativos se evidencia testimonios rendidos por algunos empleados de la sociedad demandante, donde manifiestan que fueron contratadas para firmar simples

comprobantes formales contables de carácter interno, las declaraciones tributarias y los estados financieros, es así como los documentos aportados no reflejan una realidad operacional, como quiera que no es viable inferir que haya existido materialidad y sustancia económica, lo que indudablemente se evidencia es que los alegados servicios que se pretendieron hacer ver que prestó la sociedad ITS ostentan una mera apariencia de realidad.

De esta manera, al hallar pruebas e indicios dentro del proceso de fiscalización adelantado por la entidad administrativa, conllevan a la conclusión que fueron inexistente las compras e impuestos descontables registrados en los renglones 51 y 70 de la declaración del impuesto a las ventas del periodo 5 del año gravable 2014 por operaciones que se efectuaron con el proveedor ITS, por lo tanto, al desvirtuar la Administración con hechos probados la presunción de veracidad de la declaración objeto de demanda consagrada en el artículo 746 del Estatuto Tributario, le correspondía probar únicamente a la sociedad demandante la realidad económica, situación que no sucedió.

Aparte de lo anterior como la omisión que concentra a las operaciones con la sociedad ITS INTERNATIONAL SERVICES S.A.S, información que de acuerdo con el informe final que reflejó diferencias, que no fueron controvertidas en las diferentes participaciones de la actora.

Circunstancia que no pudo esclarecer la actora, recordando que es ineludible para su refutación la actividad probatoria en dicho sentido por parte de la contribuyente (art. 167 C.G.P. y Arts. 754, y 754-1 del Estatuto Tributario).

Además hay que tener presente lo mencionado por el H. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso 20813 del C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez de mayo 31 de 2018, indicó que

“La anterior conclusión, obedece al hecho de que la administración lleva a cabo una actividad de verificación y control respecto de la debida liquidación del impuesto a cargo, sin perder de vista que en virtud del sistema de autoliquidación tributaria, en aquellos casos en donde medie un despliegue probatorio cuya vocación permita cuestionar la veracidad de los hechos declarados, el llamado a comprobarlos es el sujeto pasivo o declarante del caso.”

Lo dicho resulta relevante en lo que respecta a la prueba de los aspectos negativos de la base imponible (costos, gastos, impuestos descontables, compras), en cuyo caso, según las voces del artículo 167 ibíd, la carga de prueba recae en cabeza del sujeto pasivo, pues es quien los invoca. A contrario sensu, en aquellos casos en donde se pretenda alterar el aspecto positivo de la base gravable (entiéndase adición de ingresos u operaciones sometidos a tributación), la carga se asigna a la autoridad quien de igual manera, se constituye como el sujeto que invoca a su favor la modificación del caso. (...)”

Teniendo en cuenta lo anterior, se puede evidenciar en cada documento ubicado en el expediente, se puede atestiguar que la sociedad demandante tuvo plena oportunidad de aportar el material probatorio idóneo para demostrar la materialidad de cada una de las operaciones señaladas como inexistentes en el presente proceso tributario, los cuales se alejan de lo expresado en el escrito de demanda, como quiera que generaliza las operaciones de la contribuyente, solo para referir discretamente que las operaciones comerciales con la sociedad ITS INTERNATIONAL SERVICES S.A.S, fueron realizadas y por lo tanto no desacreditan la contabilidad de la actora y que con tanta insistencia apoya, sin concebir aun que las operadores inexistentes que tuvo en principio con la referida sociedad enlodan las operaciones que llevo a cabo.

Diégesis que refleja la carencia de elementos de juicio que denotan que las actuaciones realizadas como defensa desconocen que algunas de las sociedades con que llevó operaciones comerciales (ITS INTERNATIONAL SERVICES S.A.S), ya eran investigadas por simular ventas y conforme a ello fueron declaradas como proveedor ficticio por parte de la entidad mediante Resolución Sanción Declaratoria de Proveedor Ficticio No. 900090 de 29 de julio de 2019, contexto que es relevante dentro del presente asunto, del cual se anexa para su análisis y valoración.

CRUCE CON TERCERO ITS INTERNATIONAL SERVICES S.A.S

Ahora bien, realizado cruce de información con el tercero ITS, único proveedor de la sociedad demandante, y revisada la información allegada por la sociedad ITS se concluye que existen diferencias en las facturas aportadas por la sociedad OSC e ITS, por cuanto el pago de la factura 512, para la sociedad ITS están realizados el 30 de septiembre sin informar el medio de pago (fl. 138), cuando la factura se expidió el 9 de septiembre de 2014, respecto a la factura 521, los pagos se finalizaron el 31 de octubre de 2014 y la factura se expidió el 1 de octubre sin informar el medio de pago (fl.157), casi un mes antes, cerca de un mes antes, lo que deja demuestra indicios y serias dudas sobre la realidad de la operación

En conclusión, se evidenciada la diferencia de información aportada tanto por la sociedad demandante OSC TELECOMS & SECURITY SOLUTIONS como por ITS INTERNATIONAL SERVICES S.A.S, donde se concluye que, con relación a la factura 512 los pagos no corresponden con los contabilizados por cada una de las empresas, así como las cuantías y fechas de estas, en cuanto a la factura 521 sucede la misma situación de tal forma que no hay coherencia en los registros.

Por lo anterior, siendo adelantadas verificaciones directas de hechos relacionados al proceso de fiscalización, tales como existencia, características y demás circunstancias de tiempo modo y lugar, con base en las amplias facultades de fiscalización por parte de la administración, se logró determinar diferentes hechos que concluyen en la improcedencia fiscal de las mencionadas operaciones declaradas como costos con el tercero ITS y su correspondiente IVA descontable , toda vez que no fueron comprobadas las operaciones.

Por otra parte, el único proveedor de la sociedad demandante dentro de la actuación administrativa manifestó lo siguiente, *“la sociedad ITS no cuenta con flota de transporte propia, por eso es contratada y a veces los ingenieros subcontratados también realizan la labor con sus propios vehículos. (...) El principal y único cliente para 2014 fue OSC TELECOM & SECURITY SOLUTIONS S.A.S Y los principales proveedores del servicio técnico son COEMA NIT 830.035.717 Y MARVIA NIT 800.032.918, por lo tanto, las sociedades anteriormente indicadas, son proveedores declarados como ficticios por la Administración Tributaria”*. Situación que refleja que el único proveedor de la sociedad OSC, realizaba la totalidad de sus operaciones con proveedores ya declarados ficticios.

Teniendo en cuenta los hechos facticos, probatorios y jurídicos que se plasman en los actos recurridos, la Administración Tributaria encontró inexactitud en los datos declarados voluntariamente por el contribuyente en su declaración privada, razón por la cual estableció que se generó un hecho que conlleva a la sanción estipulada en el artículo 647 del E.T:

Art. 647. Sanción por inexactitud. * -Modificado- Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:
(...)

3. La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.

El legislador ha facultado igualmente en dicha norma al operador jurídico para proceder a su imposición, cuando media utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable.

Los medios de prueba compilados a lo largo de la actuación administrativa, permitieron al operador administrativo determinar que a la conducta del contribuyente le es atribuible la inexactitud entre las operaciones económicas y las cifras reflejadas en su denuncia rentística, cuando se ha acreditado durante toda la actuación administrativa quedando demostrado que el contribuyente incluyó operaciones realizadas con el contribuyente ITS, el cual no reflejan la realidad de las operaciones.

Una vez demostrado que la sociedad demandante incluyó en su declaración conceptos que no tienen sustento en la realidad y que distorsionan su base gravable, es clara la inexactitud que determina la imposición de la sanción contemplada en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

Teniendo en cuenta que durante la investigación realizada a la sociedad demandante se logró demostrar que el contribuyente declaró compras e impuestos descontables frente a los cuales no demostró la realidad económica y su procedencia, teniendo en cuenta que afectaron la base gravable, originándose un menor impuesto a pagar, por lo tanto, se encuadra la sanción por inexactitud. De la misma manera, es importante mencionar que, en Jurisprudencia del Consejo de Estado, manifiestan que cuando el contribuyente no demuestra costos, deducciones, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, estos deben considerarse como inexistentes.

Para finalizar, con relación a la improcedencia de la sanción por inexactitud, y con fundamento en los hechos fácticos, probatorios y jurídicos que se plasman en los actos recurridos, la Administración Tributaria encontró inexactitud en los datos declarados voluntariamente por el contribuyente en su declaración privada, razón por la cual estableció que se generó un hecho que conlleva a la sanción estipulada en el artículo 647 del E.T:

Art. 647. Sanción por inexactitud. * **-Modificado-** *Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente, agente retenedor o responsable, las siguientes conductas:*

(...)

3. *La inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes o inexactos.*

El legislador ha facultado igualmente en dicha norma al operador jurídico para proceder a su imposición, cuando media utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable.

Los medios de prueba compilados a lo largo de la actuación administrativa permitieron al operador administrativo determinar que a la conducta del contribuyente le es atribuible la inexactitud entre las operaciones económicas y las cifras reflejadas en su denuncia rentística, cuando se ha acreditado durante toda la actuación administrativa quedando demostrado que el contribuyente incluyó operaciones realizadas con el contribuyente ITS, el cual no reflejan la realidad de las operaciones.

Una vez demostrado que la sociedad demandante incluyó en su declaración conceptos que no tienen sustento en la realidad y que distorsionan su base gravable, es clara la inexactitud que determina la imposición de la sanción contemplada en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

Teniendo en cuenta que durante la investigación realizada a la sociedad demandante se logró demostrar que el contribuyente declaró compras e impuestos descontables frente a los cuales no demostró la realidad económica y su procedencia, teniendo en cuenta que afectaron la base gravable, originándose un menor impuesto a pagar, por lo tanto, se encuadra la sanción por inexactitud. De la misma manera, es importante mencionar que, en Jurisprudencia del Consejo de Estado, manifiestan que cuando el contribuyente no demuestra costos, deducciones, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, estos deben considerarse como inexistentes.

De lo anterior, queda claro que la actuación administrativa se basó en hechos que se encuentran probados en los antecedentes administrativos, como es la inclusión de operaciones inexistentes, lográndose un menor impuesto.

La totalidad de los cargos presentados por la parte demandante, han sido resueltos a favor de la autoridad fiscal con base en los elementos jurídicos y fácticos que dan cuenta no solo los actos administrativos sino la presente contestación de la demanda y las pruebas a ella aportadas, situación por la cual se solicita no acceder a las pretensiones de la demanda y confirmar la legalidad de los actos demandados.

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 VG20142017000831, los cuales se aportan escaneados junto al escrito de contestación, lo anterior conforme al Decreto 806 de 2020 y el párrafo 1° del artículo 175 del CPACA.

Copia Resolución Sanción Declaratoria de Proveedor Ficticio No. 900090 de 29 de julio de 2019

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.