

Palmira, 27 de agosto de 2019.

Señor
JUEZ PRIMERO ADMINISTRATIVO ORAL
Buga – Valle del Cauca

EXPEDIENTE:	76-111-33-33-001-2017-00156-00
DEMANDANTE:	TRITURADOS Y CONCRETOS LTDA. NIT. 836.000.742-1
CONCEPTO:	VENTAS PERIODOS 1 A 6 AÑO 2012
DEMANDADO:	LA NACIÓN-DIAN TULUA
ACCIÓN:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
ASUNTO:	CONTESTACIÓN DEMANDA

MARIANELA CASTILLO BRAVO, domiciliada y residente en la ciudad de Cali - Valle, identificada con la cédula de ciudadanía número 31.384.476 de Buenaventura, portadora de la tarjeta profesional de abogada 194659 del Consejo Superior de la Judicatura, en calidad de apoderada judicial de la entidad demandada, según poder especial que se adjunta, el cual fue conferido por el Doctor OSCAR MARIN FERRER, identificado con la cédula de ciudadanía número 79.367.208, en calidad de Director Seccional de Impuestos y Aduanas de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Palmira, para que represente a la Unidad Administrativa Especial, Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Palmira, por lo que, respetuosamente acudo a su Despacho, dentro del término legal, atendiendo la notificación del auto admisorio de la demanda del día 18 de junio del 2020, (fecha en la cual se encontraban los términos suspendidos hasta el 30 de junio del 2020 Acuerdo PCSJA20-11567), con el fin de contestar la misma, de acuerdo con los artículos 175 y 172 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, así como el artículo 612 de la Ley 1564 de 2012, manifestando desde ya que me opongo a las pretensiones formuladas por la parte demandante, en los siguientes términos:

CON RELACIÓN A LAS DECLARACIONES DE LA DEMANDA

Primera: El demandante solicita la nulidad de los siguientes actos administrativos: En lo que concierne a este punto, se relacionan los actos administrativos impugnados:

ACTO ADMINISTRATIVO	NÚMERO	FECHA
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000002	01/02/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000001	27/02/2017
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000003	29/01/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000002	27/02/2017
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000004	29/01/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000003	27/02/2017
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000005	29/01/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	000163	30/01/2017
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000006	29/01/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000004	27/02/2017
LIQUIDACIÓN OFICIAL DE IVA - REVISIÓN	212412016000007	29/01/2016
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000005	27/02/2017

Segunda: Que como consecuencia de lo anterior, se disponga que la sociedad no está obligada a pagar suma alguna por los bimestres del 1 al 6 del año 2012.

Que las declaraciones y liquidaciones del impuesto sobre las ventas por los seis (6) bimestres del año 2012, presentadas voluntariamente por TRITURADOS Y CONCRETOS quedan en firme.

Que no procede la sanción por inexactitud al no existir causal alguna para imponer este tipo de sanción.

Tercero: Que de no prosperar lo anterior, reliquidar el impuesto descontable conforme a lo que se demuestre en el expediente, al igual que reliquidar la sanción por inexactitud aplicando la sanción establecida en el art 288 de la Ley 1819 de 2016 en aplicación al principio de irretroactividad de la ley tributaria y de favorabilidad.

Cuarto: CONDENAR a la DIAN al pago de las costas y gastos procesales, incluidas las agencias en derecho.

Frente a lo anterior, es preciso manifestar a su Despacho, que me opongo cada una de las pretensiones dado que no le asiste derecho tal y como se sustenta a continuación así:

CON RELACIÓN A LOS HECHOS DE LA DEMANDA

HECHOS PRIMERO A CUARTO: Son ciertos, en cuanto a las actuaciones oficiales proferidas y sus fechas, así como de los memoriales presentados por el contribuyente en sede administrativa.

De otra parte, en lo concerniente a las afirmaciones que realiza el demandante en cuanto a la sustentación de dichas actuaciones, se abordará dentro de los argumentos de defensa, es decir, no se da fe sobre las aseveraciones del accionante.

Con base en lo anterior, se exponen los siguientes argumentos de defensa, teniendo en cuenta que los folios citados están contenidos en el expediente del proceso administrativo tributario de la sede administrativa y los subrayados se realizan fuera del contexto:

FUNDAMENTACIÓN FACTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA

El demandante solicita nulidad de los actos administrativos y señala como normas violadas y concepto de la violación del proceso de determinación, lo siguiente:

Normas violadas	Concepto de la violación
Art. 490 del E.T.	Quienes adquieran bienes y servicios que se destinen indistintamente a operaciones gravadas, excluidas y exentas, tienen derecho a descontar el IVA pagado si no es posible establecer la imputación directa a unas y otras. La Administración no admite de manera general su aplicación ni demostró la existencia de costos y gastos directamente vinculados con las operaciones gravadas.
Inc. 2 Art. 3º Decreto 1372 de 1999	La DIAN desconoce la aplicación del art. 490 del E.T. y da prioridad al inc 2 del art 3 del Decreto 1372 de 1999, basado n el hecho d que gran parte de los ingresos derivan de la construcción de obras.
Arts. 742, 743 , 771-2. y Art. 30 Decreto 1813 de 1984	Llevar la cuenta transitoria no es requisito para admitir el descuento del IVA en proporción a la participación en las operaciones gravadas y excluidas.

Arts. 381 parágrafo 1; 742, 743, 772 del E.T.	Las retenciones de la fuente se demuestran con certificados expedidos por los agentes de retención o por facturas o documentos donde conste el pago y la contabilidad.
Del Estatuto Tributario: Artículo 646	Inexistencia de hechos que tipifican la sanción por inexactitud

En cuanto a las causales de nulidad:

1. INFRACCION DE LAS NORMAS EN QUE DEBIA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO POR FALTA DE APLICACIÓN AL NO ADMITIR DE MANERA GENERAL LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 490 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.

Aquí la discusión se centra en determinar cuál es la norma aplicable para el caso, si como lo alega la parte demandante el art. 490 del Estatuto Tributario, o el inciso 2° del artículo 3° del Decreto 1372 de 1992, como lo ha sostenido la Administración.

Antes de iniciar los argumentos de defensa, es preciso indicar que en el RUT de TRITURADOS Y CONCRETOS LTDA. del 4 de diciembre de 2012 está registrada la responsabilidad de impuesto sobre las ventas, régimen común.

Actividad económica										Ocupación																
Actividad principal					Actividad secundaria					Otras actividades		52. Número establecimientos														
46. Código:	47. Fecha inicio actividad:				48. Código:	49. Fecha inicio actividad:				50. Código:	1	2	51. Código		52. Número establecimientos											
4, 2, 1, 0	2 0 0 4 0 1 0 7				2, 3, 9, 9	2 0 0 4 0 1 0 7				0, 8, 1, 1, 4, 9, 2, 3					1											
Responsabilidades, Calidades y Atributos																										
53. Código:	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
53. Código:	5	1	1	9	7	8	1	4	1	0	1	3	3	5												
05- Impto. renta y compl. régimen ordinario																13- Gran contribuyente										
11- Ventas régimen común																35- Impuesto sobre la renta para la equid										
09- Retención en la fuente en el impuesto																										
07- Retención en la fuente a título de rent																										
08- Retención timbre nacional																										
14- Informante de exogena																										
10- Obligado aduanero																										

Así mismo, la actividad económica que realiza es la 4210: Construcción de obras de ingeniería civil y actividad secundaria: 2399: Fabricación de otros productos minerales no metálicos.

Los servicios que prestó y declaró en los bimestres del 01 al 06 del año 2012 son los referentes a la realización de contratos de obra civil.

El artículo 490 del Estatuto Tributario Establece:

“Artículo 490. LOS IMPUESTOS DESCONTABLES EN LAS OPERACIONES GRAVADAS, EXCLUIDAS Y EXENTAS SE IMPUTARÁN PROPORCIONALMENTE. Cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas, o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y otras, el cómputo de dicho descuento se efectuará en proporción al monto de tales operaciones del período fiscal correspondiente. La inexistencia de operaciones determinará la postergación del cómputo al período fiscal siguiente en el que se verifique alguna de ellas”. (Subrayado fuera de texto).

Artículo que versa sobre la posibilidad de imputar proporcionalmente los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas **cuando no sea posible establecer su imputación**.

Ahora bien, el manejo del IVA y los impuestos descontables en los contratos de obra civil, está contemplado de manera especial por el artículo 3° del Decreto 1372 de 1992, Decreto compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016, el cual señala lo siguiente:

"ARTICULO 3o. IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS EN LOS CONTRATOS DE CONSTRUCCION DE BIEN INMUEBLE. <Artículo compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016. Debe tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 3.2.1.1 del mismo Decreto 1625 de 2016>

En los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor. Cuando no se pacten honorarios el impuesto se causará sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor. Para estos efectos, en el respectivo contrato se señalará la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponda a contratos iguales o similares.

En estos eventos, el responsable sólo podrá solicitar impuestos descontables por los gastos directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida, que constituyeron la base gravable del impuesto; en consecuencia, en ningún caso dará derecho a descuento el impuesto sobre las ventas cancelado por los costos y gastos necesarios para la construcción del bien inmueble.

De acuerdo con lo anterior, el impuesto sobre las ventas en los contratos de construcción de bien inmueble, recae sobre los ingresos correspondientes a los honorarios del constructor y cuando no se pacten, sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del mismo, teniendo la posibilidad de solicitar como impuestos descontables, solamente los que correspondan a gastos directamente relacionados con dichos ingresos o remuneración.

Lo anterior ha sido discutido por el Consejo de Estado quien, en sentencia del 19 de noviembre de 1993, Consejero Ponente: Dr. Delio Gómez Leyva, Expediente No. 4415 manifestó:

"En este orden de ideas resulta diáfano que los impuestos descontados precedentes en los contratos de construcción de inmuebles, son aquellos que se encuentren directamente relacionados con el servicio gravado, por lo que es acertada la conclusión de la norma acusada en el sentido que los impuestos descontables que proceden por los gastos, son los directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida, que constituyen la base gravable en el servicio proveniente de la construcción de bien inmueble.

Lo anterior, lejos de ser violatorio de los artículos 486 y 498 del Estatuto Tributario, tal y como quedaron modificados los artículos 19 y 28 de la ley 6a. de 1992, es armónico con éstos, toda vez que de ellos emerge la posibilidad de los descuentos en la prestación de servicios, siempre que ellos sean imputables a dicha actividad, y explícitas al señalar que lo que exceda de dichas operaciones constituirá un mayor costo o gasto del respectivo bien o servicio.

Ahora bien, frente a lo que se entiende por contrato de construcción de obra y la procedencia de impuestos descontables, la doctrina de la DIAN, acudiendo a las reglas de interpretación consagradas en los artículos 28 –significado de las palabras- y 29 –palabras técnicas- del Código Civil, ha sentado criterios claros frente al tema, así:

OFICIO 044201 DEL 29 DE MAYO DE 2009

En torno al tema de los contratos de construcción se han emitido, entre otros, el Concepto 00001 de 2003 y el Oficio 029840 de 2006 que destacamos a continuación en sus apartes pertinentes, por contener aspectos tratados de manera regular por ésta Oficina y por constituir doctrina vigente de esta Dirección:

Sea lo primero manifestar que el Concepto Unificado de IVA N° 001 de 2003, en el título IV, capítulo II, numerales 1.3 y 1.4, analiza el tema de los contratos de confección de **obra** material, para efectos de la aplicación de lo dispuesto en el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992, en los siguientes términos:

1.3. CONFECCION DE OBRA MATERIAL

Los contratos de confección de obra material, son aquellos por los cuales el contratista directa o indirectamente edifica, fabrica, erige o levanta obras, edificios, construcciones para residencias o negocios, puentes, carreteras, represas, acueductos y edificaciones en general y las obras inherentes a la construcción en sí, no constituyendo contratos de construcción las obras o bienes que pueden removerse o retirarse fácilmente sin detrimento del inmueble como divisiones internas en edificios ya terminados. Por lo tanto y para efectos impositivos, no por el hecho de denominarse en forma diferente varía su naturaleza, en cuanto hay elementos que siendo de su esencia los caracterizan.

El artículo 3 del Decreto 1372 de 1992 establece que «en los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor. Cuando no se pacten honorarios el impuesto se causará sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor. Para estos efectos, en el respectivo contrato se señalará la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponda a contratos iguales o similares.»(....). (Subrayado fuera del contexto).

1.4. SERVICIO DE CONSTRUCCION

Son contratos de construcción y urbanización, y en general de confección de obra material de bien inmueble aquellos por los cuales el contratista directa o indirectamente, edifica, fabrica, erige o levanta las obras, edificios, construcciones para residencias o negocios, puentes, carreteras, represas, acueductos y edificaciones en general y las obras inherentes a la construcción en sí, tales como: Electricidad, plomería, cañería, mampostería, drenajes y todos los elementos que se incorporen a la construcción. No constituyen contratos de construcción las obras o bienes que puedan retirarse fácilmente sin detrimento del inmueble como divisiones internas en edificios ya terminados. (....)".

Pues bien, en los contratos de construcción de bien inmueble, solamente pueden solicitarse los impuestos descontables que se encuentran directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida por el constructor, evidenciándose que **su imputación es directamente relacionada con el servicio gravado**, es decir, sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del mismo **y lo que exceda a dichas operaciones constituye un mayor valor del costo o gasto del respectivo bien o servicio**, circunstancia que por expreso mandato legal, no encaja con el artículo 490 del Estatuto Tributario que da la posibilidad de imputar proporcionalmente los impuestos descontables en las operaciones gravadas, excluidas y exentas **cuando no sea posible establecer su imputación**.

Por otra parte, conforme al criterio unánime de la doctrina jurídica, las normas especiales prevalecen sobre las normas generales, es así, que si se trata de impuestos descontables en los contratos de construcción de bien inmueble debe darse aplicabilidad al artículo 3° del Decreto 1372 de 1992 - compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016 y no al artículo 490 del Estatuto Tributario, así lo contempla en forma general el ordenamiento legal colombiano, al preceptuar en el Art. 5° de la Ley 57 de 1887 que si en los códigos hay disposiciones incompatibles entre sí, *“la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general”*.

Pese a lo anterior, es menester aclarar que tal incompatibilidad, es relativa, pues la proporcionalidad contemplada en el artículo 490 del Estatuto Tributario, se aplica cuando no es posible establecer la imputación de los impuestos descontables en las operaciones gravadas,

excluidas y exentas, sin embargo, en el artículo 3° del Decreto 1372 de 1992- compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016, es claro que los impuestos descontables son aquellos que se encuentran directamente relacionados con el servicio gravado.

Por último, es pertinente hacer la aclaración cuando convergen otras actividades económicas; tal circunstancia ha sido abordada por la doctrina tributaria:

“Concepto 72527 del 15 de septiembre de 1998:

(...) PREGUNTA No. 7

¿Es el artículo 3° del decreto 1372 de 1992, norma especial aplicable a los servicios de construcción, y en consecuencia no procede el prorrateo de que trata el artículo 490 del E.T, ni ninguna otra norma sobre descontables del Título VII del Libro 3 del E.T?

RESPUESTA No. 7

Efectivamente, la disposición contenida en el artículo 3° del decreto 1372 de 1992, es de carácter especial y por lo mismo la prestación de servicios en contratos de construcción de bien inmueble no admiten aplicación diferente a la allí dispuesta.

Respecto del cálculo de la proporcionalidad a que se refiere el artículo 490 del Estatuto Tributario, es claro que el mismo es de aplicación subsidiaria cuando el responsable a pesar de llevar cuentas separadas de sus operaciones gravadas, exentas y/o excluidas no le es posible determinar el IVA aplicable a cada operación.

Si el responsable desarrolla actividades diferentes del servicio de construcción, debe llevar cuentas separadas.

Sin embargo, en cuanto a la aplicación del artículo 490 del E.T., para efectos de la determinación de los impuestos descontables, cuando del servicio de construcción de inmuebles se trata, consideramos que el mismo no es procedente, pues ello permitiría afectar el IVA por servicio de construcción con impuestos causados en la adquisición y venta de bienes gravados, bajo el argumento de no ser posible determinar los impuestos imputables a cada operación.

Por lo anterior, el responsable solamente se encuentra en capacidad legal de solicitar impuestos descontables por los gastos directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida. (Subrayado fuera del contexto)”.

La doctrina dejó claro que, si el responsable desarrolla actividades diferentes del servicio de construcción, debe llevar cuentas separadas y es que para efectos fiscales la contabilidad de los comerciantes, además de cumplir las exigencias del Código de Comercio¹, debe mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras; así mismo debe cumplir los requisitos señalados por el Gobierno mediante reglamentos. Llevar la contabilidad de conformidad con esta disposición es un requisito esencial porque permite estar al tanto de la realidad económica de la sociedad y la Administración Tributaria puede ejercer un adecuado control para efectos de impuestos descontables.

Ahora bien, la contabilidad ha sido reconocida por la legislación tributaria como medio probatorio a favor del contribuyente, siempre que muestre fielmente los registros y el movimiento de ventas y compras, y que, de otra parte, sea comprensible, útil y en ciertos casos comparable, conforme lo ordena el artículo 4 del Decreto 2649 de 1993, que define dichas cualidades en los siguientes términos:

- La información es comprensible cuando es clara y fácil de entender.
- La información es útil cuando es pertinente y confiable.
- La información es pertinente cuando posee valor de realimentación, valor de predicción y es oportuna.

¹ Artículo 50 del Código de Comercio. *La contabilidad solamente podrá llevarse en idioma castellano, por el sistema de partida doble, en libros registrados, de manera que suministre una historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante, con sujeción a las reglamentaciones que expida el gobierno.*

- La información es confiable cuando es neutral, verificable, y en la medida que represente fielmente los hechos económicos.
La información es comparable cuando ha sido preparada sobre bases uniformes.

Para que sea procedente el descuento del Impuesto sobre las Ventas deben concurrir las siguientes condiciones:

- I) El IVA debe haber sido facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles o servicios.
- II) Las erogaciones efectuadas por las anteriores operaciones deben poder ser consideradas como un costo o un gasto procedente en los términos del artículo 107 del Estatuto Tributario.
- III) Los bienes corporales muebles o servicios adquiridos deben haberse destinado a actividades gravadas con el Impuesto sobre las Ventas.
- IV) La contabilización del impuesto debe hacerse en el momento de su causación o en uno de los dos períodos bimestrales inmediatamente siguientes, y la solicitud de descuento debe realizarse en el mismo periodo de la contabilización.

Es preciso indicar entonces que en el presente caso no es posible aplicar el artículo 490 del Estatuto Tributario, pues como lo dijo la Administración al resolver el recurso de reconsideración:

“(...) las operaciones excluidas del impuesto no otorgan ese derecho y por consiguiente el IVA pagado en la adquisición de bienes o servicios requeridos para las operaciones excluidas se convierte en factor de costo o de gasto, y finalmente, en factor de precio.

La procedencia del descuento está condicionada por el art. 488 del E.T., a que la adquisición de bienes y servicios, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, pueda ser considerada “como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas”. Requisito que guarda plena coherencia con el proceso de determinación del impuesto sobre las ventas, pues, en reemplazo de la detracción de impuestos descontables, por razones de eficiencia se permite la deducción en renta al incurrir en costos y gastos necesarios para la generación de ingresos excluidos.

Respecto al anterior requisito, el H Consejo de Estado en sentencia del 28 de agosto de 2013(3), consideró lo siguiente:

“Se debe tener en cuenta que si un pago no es aceptado como costo o gasto en renta, el IVA correspondiente a ese pago no se puede tratar como IVA descontable, como lo prevé el art. 488 del Estatuto Tributario. Sin embargo, si un pago no puede ser tratado como IVA descontable no quiere decir que no pueda ser tratado como costo o gasto en el impuesto de renta, toda vez que en el impuesto sobre la renta, los costos y deducciones no están sujetos a la procedencia o no del descuento en IVA, a diferencia de lo que sucede en el impuesto sobre las ventas, en el cual expresamente la ley prevé la imposibilidad de solicitar como descuento un IVA que en renta no sea imputable como costo o gasto”

En cuanto al manejo del IVA en los contratos de obra civil, de acuerdo a las voces del inciso 2º del artículo 3º del Decreto 1372 de 1992, Decreto compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, es claro al indicar que el contratista constructor puede descontar únicamente gastos de oficina, papelería, teléfonos, etc.

Por lo tanto, para el presente caso debe aplicarse el inciso 2º del artículo 3º de la norma citada, compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 que regula de manera especial el manejo del IVA en los contratos de obra civil.

Debe considerarse, el Concepto General del IVA Concepto 00001 de 2003 que señala lo siguiente sobre el contrato del servicio de construcción gravado con el IVA:

“DESCRIPTORES: SERVICIOS GRAVADOS. BASE GRAVABLE EN EL CONTRATO DE CONSTRUCCION.

(PAGINAS 267-268)

9.1. CONTRATO DE CONSTRUCCION

Si el objeto del contrato es la construcción de un inmueble, la base para liquidar el IVA ha sido fijada en forma especial por el artículo 3 del Decreto 1372 de 1992: «En los contratos de construcción de bien inmueble, el impuesto sobre las ventas se genera sobre la parte de los ingresos correspondiente a los honorarios obtenidos por el constructor. Cuando no se pacten honorarios, el impuesto se causará sobre la remuneración del servicio que corresponda a la utilidad del constructor. Para estos efectos, en el respectivo contrato se señalará la parte correspondiente a los honorarios o utilidad, la cual en ningún caso podrá ser inferior a la que comercialmente corresponde a contratos iguales o similares /.../”

Esta disposición, es suficientemente clara en cuanto:

- a. Establece la base especial para liquidar el IVA por parte del contratista, según se contrate por honorarios, por ejemplo, en administración delegada, o a todo costo;
- b. Dispone que el IVA pagado por los costos y gastos es mayor valor del costo o del gasto respectivo, esto es mayor valor finalmente de la obra construida;
- c. Limita el empleo del IVA descontable para el contratista constructor sólo al correspondiente a sus gastos propios, por ejemplo el IVA por teléfono, papelería, fotocopias y otros gastos de su oficina.
- d. Obliga a que dentro del contrato de construcción se exprese o la utilidad que el constructor espera de su contrato o los honorarios pactados, para que quede clara la base gravable del IVA correspondiente al servicio de construcción, para seguridad del propio responsable pero también del contratante que va a ser afectado económicamente con el pago del impuesto.
- e. Remite a contratos iguales o similares para establecer la base gravable en caso de no haber sido expresada en el contrato, siempre tomando en consideración el precio comercial según las circunstancias de la obra construida.”

Del anterior concepto se concluye que, si bien el servicio gravado de construcción tiene una base gravable especial beneficiosa de que solo sean los honorarios del constructor señalada por una norma especial el Decreto 1372 de 1992, consecuentemente los impuestos descontables que le corresponden solo son respecto a sus gastos propios del constructor imputables a sus honorarios, como los de su oficina, los demás IVA PAGADO EN LOS COSTOS Y GASTOS ES MAYOR VALOR FINALMENTE DE LA OBRA CONSTRUIDA.

Pretender aplicar la proporcionalidad en los descontables del artículo 490 del Estatuto Tributario quiere decir que se acoge al beneficio de la base gravable especial que es menor a la base gravable general para la generalidad de los servicios gravados señalada en el artículo 447 del Estatuto Tributario, pero a la hora de los descontables el contribuyente no acepta la limitación que va de acuerdo a la base gravable especial y beneficiosa sobre los honorarios. Lo cual resultaría contrario al principio de equidad que rige la obligación tributaria.

La lógica jurídica del citado decreto nos enseña que si se da un beneficio en la base gravable a la hora de los descontables concordantemente solo se pueden afectar con el elemento imputable directamente a los honorarios del constructor que sirvió para determinar la base gravable del impuesto sobre las ventas generado, o sea el IVA pagado en los gastos propios de la oficina del constructor. Descontables que solo permiten llevarlos contablemente en forma directa imputable a las operaciones gravadas y con la anterior limitación y que resulta contrario a la proporcionalidad del artículo 490 del Estatuto Tributario.

2. ERRÓNEA INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBIA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO POR ERRÓNEA INTERPRETACIÓN.

En síntesis, indica el demandante lo siguiente:

“El inciso 2º del artículo 3º del Decreto 1372 de 1992 precisa que es descontable el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios que pueda imputarse de

forma directa a los honorarios o al AIU de un contrato de construcción, pero no impide la aplicación del art. 490 del Estatuto Tributario.

La DIAN desconoce la aplicación del artículo 490 del E.T. y da prioridad al inciso 2° del artículo 3° del Decreto 1372 de 1992 basado en el hecho que gran parte de los ingresos derivan de la construcción de obras.

La DIAN interpreta que el único descuento al que tienen derecho los constructores es el que pueda vincularse directamente con el AIU o con los honorarios, interpretando incluso, que esta norma es de aplicación preferente al artículo 490 del Estatuto Tributario, por el hecho de ser especial, desconociendo que es norma de mayor jerarquía.

Bajo la interpretación que hace la DIAN, el artículo 490 del E.T no podría aplicarse en ningún caso, porque el artículo 488 del mismo ordenamiento al aceptar del descuento del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de bienes y servicios, lo limita a las operaciones gravadas. (...)"

En este punto resultan relevantes las consideraciones del Honorable Consejo de Estado Sección IV, en la sentencia del 19 de noviembre de 1993, relativas a la acción de nulidad impetrada contra el citado artículo 3° del Decreto 1372 de 1992, CP. Dr. Delio Gómez Leyva, expediente No. 4415, en la que se expresó lo siguiente:

“En este orden de ideas resulta diáfano que los impuestos descontados precedentes en los contratos de construcción de inmuebles, son aquellos que se encuentren directamente relacionados con el servicio gravado, por lo que es acertada la conclusión de la norma acusada en el sentido que los impuestos descontables que proceden por los gastos, son los directamente relacionados con los honorarios percibidos o la utilidad obtenida, que constituyen la base gravable en el servicio proveniente de la construcción del bien inmueble.

Lo anterior lejos de ser violatorio de los artículos 486 y 498 del Estatuto Tributario, tal y como quedaron modificados los artículos 19 y 28 de la ley 6ª de 1992, es armónico con éstos, toda vez que de ellos emerge la posibilidad de los descuentos en la prestación de servicios, siempre que ellos sean imputables a dicha actividad, y explícitas al señalar que lo que exceda de dichas operaciones constituirá un mayor costo o gasto del respectivo bien o servicio.

Por tanto, no existe el supuesto desconocimiento de impuestos descontables, en la construcción de bienes inmuebles, porque como lo manifiesta con buen juicio la apoderada de la Nación, “ésta nunca ha estado autorizada por la Ley y su limitación a la remuneración percibida por la prestación de servicio tiene precisamente respaldo legal en las disposiciones del E.T.---“.

Significa lo anterior, que la citada norma especial no puede dejar de aplicarse para dar cabida al artículo 490 del Estatuto Tributario teniendo en cuenta lo expresado por el recurrente cuando afirma que los costos de su representada está afectada por factores endógenos y exógenos (Invierno, sequía, etc.), y máxime cuando dentro de las pruebas debidamente allegadas por el contribuyente por medio de oficio con radicado 003906 del 3 de octubre de 2014 obrante a folios 818 y ss, de las diligencias de advierte prueba documental consistente en diversos contratos de obra civil, en donde en ningún caso dará derecho a descontar el impuesto sobre las ventas cancelado por los costos y gastos necesarios para la construcción del bien inmueble.

Ello se haya corroborado en acta de inspección tributaria del 13 de mayo de 2015 en las dependencias administrativas donde se indicó lo siguiente:

“En los auxiliares de la cuenta por pagar no se observa registros adicionales de IVA descontables...

(...) Es de anotar que no hubo explicación sobre la diferencia encontrada como IVA descontables y registradas en las declaraciones de los periodos del 01 al 06 de 2012, comparado con el cálculo de prorrateo del IVA descontable enviado por el contribuyente...”

Los ingresos obtenidos por la parte actora, corresponden a la actividad principal, construcción de obra civil, lo que obliga a aplicar, en materia de impuestos descontables, el artículo 3° del Decreto 1372 de 1992 - compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016; si los ingresos obtenidos corresponden a otras actividades gravadas, tal circunstancia no da el derecho a que la sociedad aplique el prorrateo del Artículo 490 del Estatuto Tributario, ya que corresponden a compra de insumos o materiales que se incorporan a las obras civiles contratadas, lo contrario no fue probado en la investigación.

Ahora bien, si en gracia de discusión, se aceptara que tiene otra actividad y que en nada interfiere con la construcción de obra civil, tendría que llevar cuentas separadas que permitieran evidenciar tal circunstancia, por otra parte, no podría aplicar el prorrateo, pues en los documentos obrantes en el proceso (folio 30 y 457, 458, 31 al 35 y 30 al 32) se distinguen los ingresos excluidos, gravados y exentos, razón por la cual, tampoco podría aplicar el artículo 490 del Estatuto Tributario, pues debe recordarse que puede realizarse siempre y cuando no sea posible determinar la imputación de los impuestos descontables, argumentación plasmada en la liquidación oficial de revisión, folio 954:

*"Lo anterior, no sin reconocerle, al contribuyente, el derecho a solicitar impuestos descontables por los gastos comunes **directamente** relacionados con los otros ingresos exentos y gravados. Caso en el cual le figura al mismo contribuyente probar la imputación directa de cada gasto sobre dichos ingresos; y en esta situación, debe el contribuyente identificarlo en su contabilidad. Por lo tanto el contribuyente al realizar operaciones excluidas (obras de construcción) y operaciones gravadas (venta y suministro de mezcla asfáltica, muestreo y transporte de materiales, servicio de mecánica industrial, entre otros); y a sabiendas que el IVA descontable sobre las operaciones por construcción de obras civiles tiene un tratamiento especial, no solo debe llevar registros contables separados de los ingresos por cada tipo de operación, sino que debe llevar cuentas separadas sobre el IVA aplicado a cada concepto, para poder así destinar correctamente el impuesto descontable, caso contrario llevar esta IVA como un mayor valor del costo."*

No sobra traer a colación, la conclusión de la División de Gestión de Liquidación frente a la procedencia y no causalidad de algunos costos, de aceptarse la argumentación del contribuyente, nótese:

*"Habría que decir también, que prestando la sociedad **TRITURADOS Y CONCRETOS LTDA.** con **Nit.836.000.742-1** el Servicio de Transporte de Carga de Materiales, y siendo este un servicio excluido, no le da derecho a imputar IVA descontable alguno, y dentro de la relación del IVA de los costos comunes se observan compras de llantas, neumáticos, combustible, rodamientos, entre otros, de los cuales su IVA descontable no es procedente. Y en cuanto a los servicios de Muestreo y Análisis y Mecánica Industrial, puede el contribuyente identificar que IVA descontable es imputado a estos ingresos gravados, igual situación ocurre cuando hay venta de señales de tránsito. (Folio 954).*

*Adicionalmente, aunque en el requerimiento Especial no se realizó un análisis sobre la relación de causalidad de algunos costos y gastos, a modo de observación se indica como **TRITURADOS Y CONCRETOS LTDA.** con **Nit.836.000.742-1**, efectúa un prorrateo de IVA Descontable, sin considerar el cumplimiento de requisitos para la deducibilidad de las expensas o gastos previstos en el Artículo 107 del Estatuto Tributario, relativos a la causalidad con la actividad productora de renta; tal es el caso de las compras de tortas, concentrado para perros, entre otros; pues estos gastos no guardan un vínculo directo con la actividad productora de renta; de manera que para que una erogación se convierta en deducción, no es dable que se cancele porque el contribuyente así lo disponga, sino porque haya tenido verdadera necesidad de efectuarla, y que sin ella fuera imposible obtener la renta declarada." (Folio 955).*

Lo anterior evidencia que el IVA cancelado en costos y gastos incurridos para adelantar las obras civiles, no podrá ser impuesto descontable, y como lo indica el inciso 2° del Artículo 3° del Decreto 1372 de 1.992 - compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016, será mayor valor del costo de la obra civil, limitando al contratista constructor a llevar como impuesto

descontable lo que corresponda a sus gastos propios, por ejemplo, el IVA cancelado por gastos de oficina, papelería, teléfono, correspondencia, fotocopias y otros.

3. INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBÍA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO POR ERRÓNEA INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 30 DEL DECRETO 1813 DE 1984 Y POR FALTA DE APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 771-2 DEL ESTATUTO TRIBUTARIO.

Indica el demandante que:

“Llevar una cuenta transitoria no es requisito para admitir el descuento del impuesto sobre las ventas en proporción a la participación de las operaciones gravadas y excluidas.

Si bien es cierto que el artículo 30 del Decreto 1813 de 1984 establece la obligación de llevar una cuenta transitoria del impuesto sobre las ventas, también lo es que ese no es un requisito para admitir el impuesto descontable.

Y trae a colación sentencia del 19 de enero de 2001, CP. María Inés Ortiz Barbosa, radicado No. 66001-23-31-000-1999-00725-001(11901), que trata sobre la contabilidad de los comerciantes, art. 773 del E.T.”.

En este aspecto, vale la pena indicar que sin perjuicio de aplicar del Decreto 1372 de 1992, para la aplicación del prorrateo frente a otras actividades gravadas, excluidas de que trata el artículo 490 del E.T. es necesario que se maneje una cuenta de IVA transitoria, sin embargo, el demandante no manejó dicha cuenta en este caso.

Conforme con lo establecido en el art. 742 del Estatuto Tributario, la determinación de tributos debe fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente conforme a los medios de prueba señalados en el Estatuto Tributario o el Código de Procedimiento Civil en cuanto sea compatible con el proceso tributario.

Es necesario precisar que la aplicación del artículo 490 del E.T. relacionado con el prorrateo, se presenta cuando los bienes y servicios que otorgan derecho a descuento se destinen indistintamente a operaciones gravadas, exentas o excluidas del impuesto y no fuere posible establecer su imputación directa a unas y a otras. (Subrayado fuera de texto). El demandante allegó a la investigación administrativa con ocasión a la respuesta tanto al requerimiento ordinario como al requerimiento especial, pruebas que permiten observar las actividades económicas realizadas, como fue la relación de bienes gravados y la de bienes exentos; llegando a la conclusión que, en este caso, no se presenta el supuesto previsto por el legislador para su aplicación.

Vale la pena aclarar que la Ley propugna porque las operaciones realizadas y consecuentemente los registros contables, sean acordes, por lo que el responsable no solo debe llevar cuentas separadas por tipo de operación (gravadas, exentas y excluidas), sino también cuentas según la tarifa aplicable al bien o servicio realizado, lo que permitirá conocer no solo el impuesto a pagar sino el impuesto descontable a cada una de ellas.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia del 30 de mayo de 2011, expediente No 17529 C.P. CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ, indicó:

“(…). Según el artículo, para efectos fiscales la contabilidad de los comerciantes, además de cumplir las exigencias del Código de Comercio, debe mostrar fielmente el movimiento diario de ventas y compras; así mismo debe cumplir los requisitos señalados por el gobierno mediante

reglamentos. De lo anterior concluye la Sala, que llevar la contabilidad de conformidad con esta disposición es un requisito esencial porque permite estar al tanto de la realidad económica de la sociedad y la Administración Tributaria puede ejercer un adecuado control. Cabe anotar que el Estatuto Tributario permite descontar el impuesto facturado al responsable por la adquisición de bienes y servicio, hasta el límite que resulte de aplicar el valor de la operación que conste en las facturas, siempre y cuando se cumpla con el requisito establecido en el art. 496 del Estatuto Tributario. Dentro de este contexto, la demandante debía demostrar, la verificación efectuada por la Administración Tributaria o ante la jurisdicción, a existencia de los impuestos descontables relacionados con los bienes y servicios gravados...”

4. INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBÍA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO POR FALTA DE APLICACIÓN.

Para el demandante la Administración Tributaria ha violado el párrafo 1º del artículo 381 del Estatuto Tributario, así como también los artículos 742, 743 y 772 ibídem, por considerar que las retenciones en la fuente se demuestran con certificados expedidos por agentes de retención o por otros medios como facturas o documento donde conste el pago y la contabilidad.

Manifiesta que aportó prueba sustitutiva para lo cual solicita prueba pericial contable a través de la cual se demuestra la existencia de las retenciones y su comprobación por medios sustitutivos.

Acto seguido, hace referencia a la Sentencia del Consejo de Estado expediente.470012331000200500727 01(18250) del 31 de mayo de 2012, MP. Dr. William Giraldo Giraldo.

Se aclara que el artículo 381 del Estatuto tributario consagra la obligación del retenedor de expedir a solicitud de la persona o entidad beneficiaria del pago el certificado de retención en la fuente con los datos que de manera taxativa prevé dicha norma, el párrafo 1º contempla la posibilidad de que las personas o entidades sometidas a retención en la fuente, sustituyan los certificados cuando estos no hubieren sido expedidos por el agente retenedor, “por el original, copia o fotocopia autentica de la factura o documento donde conste el pago, siempre y cuando en él aparezcan identificados los conceptos antes señalados. En este orden de ideas, se colige, que para el reconocimiento de las retenciones en la fuente es indispensable presentar los certificados de retención en la fuente expedidos por el agente retenedor, y en el caso de que este no expida el correspondiente certificado puede sustituirse con el original, copia o fotocopia de la factura o documento en donde conste el pago y además aparezcan identificados los conceptos del pago sujeto a retención. Así las cosas, no resulta válido para el reconocimiento fiscal de las retenciones en la fuente, el comprobante interno (entradas de caja), ni el certificado del revisor fiscal expedido por la entidad beneficiaria del pago, pues esta solamente puede sustituir el certificado de retención en la fuente, con el original, copia o fotocopia de la factura o documento en donde conste el pago. De consiguiente, las retenciones que la sociedad actora ha pretendido demostrar con certificado del revisor fiscal y comprobantes internos (entradas de caja), no son susceptibles de reconocerse, tal y como lo manifestó la Administración y lo confirma el a quo. (CE-SEC4-EXP1998-N8725).

Adicionalmente, el Concepto 014543 de marzo 6 de 1998, en el tema de la retención en el impuesto sobre las ventas, señaló:

“El certificado de retención constituye para el retenido el soporte de la retención que le ha sido practicada.

Los agentes de retención del impuesto sobre las ventas, a más de la responsabilidad por la práctica de la retención, la legislación tributaria les impuso algunas obligaciones; una de ellas es la de expedir el correspondiente certificado de retención; en este punto señalaba el artículo 6º. numeral 3º. del Decreto 380 de 1996 que lo debería expedir bimestralmente dentro de los diez días siguientes al bimestre del impuesto sobre las ventas en que se practicara la retención.

El Decreto 3050 de 1997 en el artículo 32 modificó la norma antes mencionada estableciendo que el agente retenedor deberá expedir en el mes de enero de cada año un certificado al responsable en donde se discriminen todas las retenciones practicados en cada uno de los bimestres del año inmediatamente anterior, Sin embargo si el retenido lo solicita, el agente de retención expedirá un certificado por cada operación.

Significa lo anterior que dada la obligación legal a cargo del agente retenedor, el certificado de retención constituye para el retenido el soporte de la retención que le ha sido practicada.

No obstante lo anterior, cuando no fuese expedido, este certificado puede ser sustituido por el original, copia o fotocopia auténtica de la factura o documento donde conste el pago, sin perjuicio de la responsabilidad para el agente retenedor por el incumplimiento de sus deberes”.

5. INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBÍA FUNDARSE EL ACTO ADMINISTRATIVO POR ERRONEA INTERPRETACIÓN DEL ART. 646 E.T.

Manifiesta el demandante que no procede la sanción por inexactitud al no existir causal alguna para imponer este tipo de sanción.

Frente a ello, es pertinente anotar, que el consejo de Estado, Sección Cuarta, CP. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, por medio de sentencia No. 19708 del 12 noviembre de 2015 refiriéndose a línea jurisprudencial atinente al tipo administrativo descrito en el artículo 647 del Estatuto Tributario indicó:

(...) Para la Sala la sanción por inexactitud no tiene como condición que se evidencie una conducta evasiva o fraudulenta por parte del contribuyente, pero si se requiere que los datos declarados sean reales... ²

(...) Las expresiones ‘falsas, equivocadas, incompletas o desfiguradas’ no tienen, prima facie, ninguna complejidad especial o particular... En el contexto de derecho tributario hacen referencia a situaciones en las que la información otorgada por los contribuyentes a la administración de impuestos, relacionada con su actividad económica, no coincide con la realidad, es decir cuando se da una información contraria a la realidad, que no la refleja completamente, o que la altera...”

Es decir, que la inclusión de impuestos descontables que no son procedentes da lugar a la sanción por inexactitud y para que se pueda alegar la diferencia de criterio, debe demostrarse que los hechos cuestionados sucedieron como consecuencia de una interpretación diferente más no equivocada de la ley.

El Consejo de estado en sentencia del 27 octubre de 2005, expediente 14725, expuso lo siguiente:

(...) De conformidad con el artículo 647 del Estatuto Tributario, la diferencia de criterios debe versar sobre el derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados sean veraces y completos. En consecuencia, no hay diferencia de criterios cuando lo que se presenta es el desconocimiento del derecho procedente y cuando no son aplicadas las normas pertinentes. Cuando la discrepancia entre el fisco y el contribuyente se basa en una argumentación sólida que, aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable llevó al convencimiento que su actuación estaba amparada legalmente, existe una diferencia de criterios. No ocurre lo mismo, cuando se presentan argumentos que a pesar de su apariencia jurídica, no tienen fundamento objetivo y razonable. (...)

La diferencia de criterio no existe por ejemplo cuando se omiten ingresos o se incluyen costos o deducciones inexistentes; puede proceder cuando se incluyen costos o deducciones reales pero

² Exp. 16791. C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.; Exp. 16988, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo; Exp. 17042. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Sentencia C-571 del 14 de julio de 2010. M.P. María Victoria Calle Correa.

improcedentes, siempre que ese costo o deducción se haya incluido como consecuencia de una interpretación diferente que el contribuyente haya realizado de la norma, y siempre que la redacción de la norma induzca a una interpretación así, circunstancia que no corresponde al presente caso, pues de acuerdo con la sustentación presente, es evidente que debe darse aplicación al artículo 3° del Decreto 1372 de 1992, razón por la cual, la sanción por inexactitud impuesta, está ajustada a derecho.

Por lo anterior, resulta procedente la imposición de la sanción por inexactitud, porque está probado en el expediente administrativo que la sociedad incluyó en la declaración, impuestos descontables a los que no tenía derecho, sin que puedan predicarse diferencias de criterio, ya que la exoneración no opera cuando la discusión versa sobre el desconocimiento del derecho.

Resulta pertinente informar que de conformidad con el artículo 118 de la ley 2010 del 27 de diciembre de 2019, el Gobierno Nacional otorgó a los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, así como también a los usuarios aduaneros y del régimen cambiario que hayan presentado demandas de nulidad o restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo; la posibilidad de conciliar el valor correspondiente a las sanciones e intereses discutidas contra liquidaciones oficiales, por medio de una solicitud presentada ante la DIAN:

“ARTÍCULO 118. CONCILIACIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA EN MATERIA TRIBUTARIA. Facúltase a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria de acuerdo con los siguientes términos y condiciones:

Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que hayan presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, podrán conciliar el valor de las sanciones e intereses según el caso, discutidos contra liquidaciones oficiales, mediante solicitud presentada ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), así:

Por el ochenta (80%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, cuando el proceso contra una liquidación oficial se encuentre en única o primera instancia ante un Juzgado Administrativo o Tribunal Administrativo, siempre y cuando el demandante pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el veinte por ciento (20%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización. (...)”

6. FALSA MOTIVACION

No existe falsa motivación, toda vez que la DIAN efectuó un estudio de los artículos 490 del Estatuto Tributario y 3° del decreto 1372 de 1992, para concluir que no hay lugar al impuesto descontable, razón por la que tal acto contiene los supuestos fácticos y jurídicos aplicables a la parte actora.

No existe violación por infracción en las normas en que el acto debía fundarse, ni falsa motivación de los actos demandados, pues la demandante es responsable del impuesto sobre las ventas y tiene registrada como actividad principal la construcción de obras de ingeniería civil.

Por último, es pertinente anotar, que no basta con afirmar que hubo falsa motivación del acto administrativo, pues esto consiste en que determinada atribución de una autoridad se ejerce, no para obtener el fin que la ley persigue y quiere, sino otro distinto. Para que se configuren tal situación, es necesario que quien la alega, aporte al proceso los elementos directos o indirectos que demuestren el interés particular y malintencionado que motivó al funcionario al expedir el acto, pero en este caso el actor no solo, no plantea cuales fueron los motivos desviados del funcionario

o funcionarios, sino que tampoco allega prueba alguna que así lo permita deducir. Por otro lado, queda demostrado que se siguieron las ritualidades propias del debido proceso, en garantía del derecho de defensa del afectado logrando la ausencia total de causales para anular los actos administrativos demandados.

7. CONDENA EN COSTAS

Me opongo a la petición de condena en costas en contra de mi representada, debido a que la Administración Tributaria actuó ajustada al debido proceso.

El Estado, por medio de sus órganos, en particular la DIAN, tiene como objetivo prevenir y controlar conductas que lesionan o pongan en peligro el interés general, en este caso se manifiesta en la tributación, que es de interés público y, por lo mismo, no debe ser condenada en costas por exclusión expresa de la norma.

Por el contrario, respetuosamente **SOLICITO** señor(a) Juez el reconocimiento de las COSTAS PROCESALES en favor de mi defendida, ello con fundamento en lo previsto en el art. 188 del CPACA en concordancia con los artículos 361, 365 y 366 del Código General del Proceso, advirtiendo que en las etapas procesales pertinentes se allegaran las pruebas que acrediten su causación.

8. EXCEPCIONES

Me permito proponer las siguientes excepciones:

8.1 EXCEPCIÓN PREVIA CADUCIDAD DEL MEDIO DE CONTROL

De conformidad con el literal d) del numeral 2º del artículo 164 de la Ley 1437 de 2011, la oportunidad para iniciar la acción de nulidad y restablecimiento del derecho es de cuatro meses contados a partir de la notificación del acto acusado. A continuación, se transcribe la norma:

“Artículo 164. Oportunidad para presentar la demanda

La demanda deberá ser presentada:

1. En cualquier tiempo, cuando:

(...)

2. En los siguientes términos, so pena de que opere la caducidad:

(...)

d) Cuando se pretenda la nulidad y restablecimiento del derecho, la demanda deberá presentarse dentro del término de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente al de la comunicación, notificación, ejecución o publicación del acto administrativo, según el caso, salvo las excepciones establecidas en otras disposiciones legales;

(...)”

Entonces, según la norma antes transcrita, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca al cabo de los cuatro meses siguientes al día en que se produzca la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto administrativo definitivo, según sea el caso. Ello significa que una vez se cumple el término de caducidad se cierra la posibilidad de demandar el acto ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

En el presente caso, se observa que los actos administrativos demandados, los cuales se relacionan:

ACTO ADMINISTRATIVO	NÚMERO	FECHA DEL ACTO	FECHA DE NOTIFICACIÓN
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000001	27/02/2017	08/03/2017
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000002	27/02/2017	08/03/2017
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000003	27/02/2017	08/03/2017
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	000163	30/01/2017	14/02/2017
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000004	27/02/2017	08/03/2017
RESOLUCIÓN RECURSO RECONSIDERACIÓN-CONFIRMANDO	212012017000005	27/02/2017	08/03/2017

Fueron debidamente notificados el 14 de febrero de 2017 y 8 de marzo de 2017 respectivamente.

Significa que el término de caducidad comenzó a contabilizarse en el caso de la Resolución #000163 a partir del día siguiente al de la notificación personal, es decir, el 15 de febrero de 2017 y vencía el 15 de junio de 2017. En cuanto a las Resoluciones Nros 212012017000001, 212012017000002, 212012017000003, 212012017000004 y 212012017000005 el término de caducidad comenzó a contabilizarse el 9 de marzo de 2017 y vencía el 9 de julio de 2017.

La demanda fue radicada el 2 de agosto de 2017.

Sobre la caducidad ha dicho el Consejo de Estado lo siguiente:

“Para garantizar la seguridad jurídica de los sujetos procesales, el legislador instituyó la figura de la caducidad como una sanción en los eventos en que determinadas acciones judiciales no se ejercen en un término específico. Las partes tienen la carga procesal de impulsar el litigio dentro del plazo fijado por la ley y de no hacerlo en tiempo, perderán la posibilidad de accionar ante la jurisdicción para hacer efectivo su derecho. (...) Es así como el fenómeno procesal de la caducidad opera ipso iure o de pleno derecho, es decir que no admite renuncia, y el juez debe declararla de oficio cuando verifique la conducta inactiva del sujeto procesal llamado a interponer determinada acción judicial. La caducidad ha sido entendida como la extinción de la posibilidad de formular una pretensión por el transcurso del tiempo previamente fijado por la ley en forma objetiva”. (CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCION TERCERA SUBSECCION B Consejero ponente: DANILO ROJAS BETANCOURTH - cinco (5) de marzo de dos mil quince (2015) Radicación número: 25000-23-36-000-2013-01547-01(49307))

9. EXCEPCIÓN GENÉRICA.

Muy respetuosamente solicito al señor Juez, declarar probada cualquiera otra excepción que resulte demostrada dentro del proceso.

En estas circunstancias, se puede concluir con todo respecto Señor(a) Juez, que los actos demandados, se encuentran ajustado a la ley, por tanto, respetuosamente solicito negar las pretensiones de la demanda.

PETICIÓN ESPECIAL

Con base en las anteriores consideraciones y en las que a bien tenga el Despacho tener en cuenta, en forma comedida, solicito DESESTIMAR LAS SUPPLICAS DE LA DEMANDA por no asistirle derecho al demandante.

DERECHO

Baso mi petición en las siguientes normas:

Artículo 199 de la Ley 1437 de 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo), modificado art. 612 de la Ley 1534 de 2012 (Código General del Proceso).

Artículo 3º del Decreto 1372 de 1992- compilado en el artículo 1.3.1.7.9 del Decreto Reglamentario 1625 de 2016.

Artículo 742, 743 del Estatuto Tributario, así como las demás normas pertinentes y concordantes).

ANEXOS Y PRUEBAS LOS CUALES YA REPOSAN EN EL JUZGADO LOS CUALES YA REPOSAN EN EL JUZGADO DESDE EL DÍA 16 DE JULIO DE 2019.

- Poder especial y los siguientes documentos soportes: Resolución 002645 de abril 9 de 2019. (2 folios).
- Copia de la parte pertinente de la Resolución 204 del 23 de octubre de 2014. (3 folios).
- Seis CDs- que contiene la cantidad de 2.316 folios correspondientes a los documentos que hacen parte de los expedientes administrativo números GO-2012-2015 4051, 4052, 4053, 4054, 4055 y 4056.
- Se solicita que se tengan como pruebas, los folios citados en cada uno de los argumentos y todas aquellas, que bien tenga el Despacho solicitar.

NOTIFICACIONES

Las recibiré en la calle 32 #29-08, Palmira - Valle del Cauca o en la Secretaría de su Despacho, o en los siguientes buzones notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co mcastillob@dian.gov.co Así mismo suministro los siguientes números telefónicos para que considere pertinente: Número celular 313-7882375, fijo 2759821 extensión 155025.

Cordialmente,



MARIANELA CASTILLO BRAVO

Apoderada especial Dirección de Impuestos y Aduanas de Palmira
C.C. 31.384.476 de Palmira
T.P. 193659 del C.S.J.