



155

República de Colombia
Rama Judicial del Poder Público
Juzgado Once Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja

Tunja, cuatro (4) de diciembre de dos mil quince (2015)

Accionante : Comercializadora Herby Ltda.
Demandado : Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)
Expediente : 150013331011201000240-00
Acción : Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Decide el Despacho en primera instancia sobre la demanda de Nulidad y Restablecimiento del derecho, instaurada por Comercializadora Herby Ltda., contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

I. ANTECEDENTES

1. Pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, consagrada en el artículo 85 del C.C.A, la Comercializadora Herby Ltda., a través de apoderado judicial, solicita que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión del impuesto sobre las ventas No. 202412009000016 de 23 de junio de 2009, practicada por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja y de la Resolución No. 202012010000003 de 28 de mayo de 2010, expedida por la Jefe del Grupo Interno de Trabajo de Gestión Jurídica del Despacho, a través de la cual se desató el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión confirmándola.

A título de restablecimiento del derecho, solicita que se declare que se encuentra en firme la Liquidación Oficial del Impuesto sobre las ventas No. 200642007000011 mediante la cual se aumentó el saldo a favor de la liquidación privada No. 161604063537 de fecha 10 de noviembre de 2005,

2. Hechos

Refiere el apoderado que el 11 de enero de 2006, la Comercializadora Herby Ltda., presentó su declaración de impuestos sobre las ventas (Liquidación privada), correspondiente al sexto (6º) período de 2005, en la cual se determinó por concepto de saldo a favor, la suma de \$7.557.000 y que el 10 de enero de 2007, presentó solicitud de corrección a la citada declaración, en los términos del artículo 589 del Estatuto Tributario, para que dicho valor se aumentara. Agrega que en atención a la solicitud, el 21 de marzo de 2007 la DIAN profirió la Liquidación Oficial No. 200642007000011 (Liquidación de corrección), mediante la cual se modificó la liquidación privada aumentando el saldo a favor, a \$10.005.000.

Relata que el 23 de enero de 2009 la DIAN expidió el Requerimiento Especial No. 202382009000002 proponiendo modificar la Liquidación Oficial No. 200642007000011, disminuyendo el saldo a favor del período anterior, de tal forma que se modificara el renglón de saldo total a favor a cero pesos (\$0).

Manifiesta que la Comercializadora Herby Ltda., respondió el requerimiento indicando que el saldo a favor se podía establecer sólo hasta que se resolviera en forma definitiva la actuación administrativa iniciada mediante requerimiento especial para el quinto (5º) período de 2005, pues en ese lapso se arrastró saldo a favor originado en la declaración del cuarto (4º) bimestre de 2005.

Indica que el 23 de junio de 2009, la Entidad accionada profirió Liquidación No. 202412009000016 (Liquidación Oficial de Revisión), mediante la cual se modificó la Liquidación No. 200642007000011 (Liquidación de corrección) correspondiente al impuesto sobre las ventas del sexto bimestre de 2005, bajo el argumento que las inconsistencias en la declaración del cuarto (4º) período fueron resueltas en forma definitiva, desconociendo por improcedente el saldo a favor, lo cual implicó que este tampoco fuera tenido en cuenta para el quinto (5º) bimestre. Agrega que, según explicó la Administración, lo anterior generó que para el sexto (6º) período, se disminuyera el saldo a favor del período anterior.

Precisa que en ejercicio de los medios consagrados en el artículo 720 del Estatuto Tributario, la Comercializadora Herby Ltda., interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, argumentando que en la liquidación oficial del cuarto (4º) bimestre de 2005 se desconoció el derecho de defensa y el debido proceso. Agrega que la vulneración de tales derechos que afectan a la declaración del cuarto (4º) bimestre y períodos subsiguientes, se estaban debatiendo ante la Dirección Seccional de Impuestos de Tunja para la fecha de presentación de la demanda y que por ello no podía resolverse de fondo hasta que se resolviera definitivamente el recurso interpuesto contra la Liquidación Oficial No. 202412009000014.

Afirma que el 28 de mayo de 2010, la Entidad accionada expidió la Resolución No. 202012010000003, a través de la cual se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412009000016 de 23 de junio de 2009.

3. Normas Violadas y Concepto de la Violación

Señala como violados los artículos 29 de la Constitución Política y 496, 654, 773, 774 y 775 del Estatuto Tributario.

Aduce que con la expedición de los actos administrativos enjuiciados se desconoció el derecho fundamental al debido proceso, pues no se tuvo en cuenta el arrastre del saldo a favor, originado en la declaración de ventas del cuarto bimestre, pues se estableció que en las declaraciones de IVA de los tres primeros bimestres de 2005, se solicitaron mayores valores por concepto de IVA descontable que aquel registrado en los libros, desconociendo así la prueba contable que coincide perfectamente con la declaración de ventas para el cuarto período de 2005.

Argumenta que la Entidad no puede reabrir la discusión frente a los períodos segundo y tercero, pues la actuación administrativa, el requerimiento oficial y la liquidación oficial se efectuó sobre la declaración de ventas del cuarto bimestre de 2005 y no sobre los períodos anteriores, de manera que es el cuarto período el que debe analizarse y cotejarse, para efectos de establecer la base de la declaración. Agrega que en cuanto a las diferencias del segundo y tercer período de 2005, la Administración debió efectuar la revisión respectiva

y/o el requerimiento especial, a fin de establecer las inconformidades o sanciones, pero no hacer deducciones que no tienen fundamento alguno para desconocer el IVA descontable debidamente solicitado y registrado en los libros de contabilidad.

Considera que al resolver el recurso de reconsideración, también se vulneró el principio constitucional, como quiera que se efectuó un estudio sobre unos períodos que no fueron requeridos, lo cual imposibilitó el ejercicio del derecho de defensa, pues se investigaron períodos que no fueron objeto de discusión. Alega que las pruebas aportadas por el contribuyente, las cuales se encuentran soportadas contablemente, no fueron valoradas por la Entidad y que la contabilidad tampoco se analizó dentro de los parámetros normales de la sana crítica, para el cuarto bimestre, que fue el período requerido.

Manifiesta que la contabilidad presentada cumple con los requisitos indicados en los artículos 773 y 774 del Estatuto Tributario, por lo que goza de presunción de legalidad, sin que pueda ser desvirtuada por inferencias basadas en declaraciones tributarias que corresponden a períodos anteriores a los fiscalizados.

Frente a la corrección de errores realizada por la accionada, anota que en lo que tiene que ver con la aplicación del artículo 132 del Decreto 2649 de 1993, la falta de anotación de la causa de anulación no es suficiente para restarle credibilidad al reproceso contable o a la contabilidad, pues si bien dicha falencia resulta por una debilidad de control interno de la Compañía, las causas para restarle valor probatorio están claramente definidas.

Aduce que la DIAN determinó, luego de un análisis a la contabilidad, que la misma se había llevado en debida forma y que en ella no se registran los impuestos descontables para los períodos dos (2) y tres (3), sino que se encuentran registrados para el período cuatro (4). Agrega que por tal razón, atendiendo a lo dispuesto en el artículo 496 del Estatuto Tributario, las facturas que ocasionaron el IVA descontable, para el mes de mayo de 2005, fueron contabilizadas dentro del cuarto bimestre, *“...es decir, su contabilización se efectuó en el período bimestral inmediatamente siguiente a la fecha de expedición de la factura, al igual que su solicitud en la declaración de IVA del cuarto bimestre, período en el cual se efectuó la contabilización...”* (f. 13).

157

Explica que “...si la Administración considera que se solicitaron mayores valores por concepto de IVA descontable en las tres primeras declaraciones de impuestos a las ventas, son éstas declaraciones las que deben ser requeridas por la Administración y modificadas, y no como lo pretende en este caso, modificar la declaración del cuarto bimestre que se encuentra debidamente soportada, como la misma División de Fiscalización lo señala a lo largo del requerimiento. ...” (f. 13).

En lo que tiene que ver con la sanción por libros de contabilidad afirma que el literal e) del artículo 654 del Estatuto Tributario, fue aplicado por la Entidad demandada para desconocer el valor probatorio de la contabilidad, pero que acorde con lo expuesto por la jurisprudencia del Consejo de Estado, no es posible sancionar a la empresa por irregularidades en la contabilidad, pues la DIAN aceptó a lo largo de la actuación administrativa que las bases declaradas para el cuarto bimestre de 2005, coinciden con las contablemente registradas. Agrega que el alcance del citado artículo 654 es restrictivo. Insiste que no es procedente que la Administración aplique la norma saliéndose de dicha interpretación, si la contabilidad coincide con la declaración presentada.

4. Contestación de la Demanda

La apoderada judicial de la parte accionada contestó la demanda en los siguientes términos (f. 62 s.):

Refiere que en la demanda se señaló que los actos que conforman la operación administrativa son “...Liquidación Oficial del impuesto sobre las ventas – Revisión No. 202412009000015 de fecha 23 de Junio de 2009 (...) y Resolución Recurso de reconsideración que confirma No. 201012010000002 de fecha 26 de mayo de 2010 (sic)...” (f. 62).

Indica que las actuaciones desplegadas por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja, siguieron los principios de equidad, igualdad, legalidad y publicidad y luego de hacer alusión a los conceptos de compensación e imputación de saldos a favor, precisa que la Liquidación Oficial de Revisión No. 201412009000015 de 23 de junio de 2009 (sic), desconoció por improcedente el saldo a favor del período fiscal anterior declarado por el

contribuyente, “...toda vez que proviene de la suma declarada y también desconocida como saldo a favor del cuarto bimestre IVA año 2005...” (f. 66).

Señala que cuando la Entidad examinó la procedencia o improcedencia del impuesto descontable declarado por el contribuyente en el cuarto período de 2005, indicó que si bien el contribuyente solicitó el impuesto descontable dentro de la oportunidad prevista en el artículo 496 del Estatuto Tributario, no cumplió con el requisito de contabilizarlo en debida forma. Agrega que el desconocimiento del saldo a favor, originado en el cuarto bimestre, genera la imposibilidad de imputarlo en el quinto bimestre.

Advierte que de conformidad con el artículo 777 del Estatuto Tributario, frente a la declaración privada, los libros de contabilidad, los asientos contables, la certificación de contador público y del revisor fiscal, prevalece la facultad que tiene la Administración de hacer las comprobaciones pertinentes. Agrega que en atención a dicha facultad, se efectuó una inspección, evidenciándose que la contabilidad no se encontraba en debida forma, por lo que se desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración, como quiera que la contabilidad no cumplía con los requisitos establecidos en los artículos 773 y 774 del Estatuto Tributario, lo cual hace que dicha información carezca de aptitud probatoria.

Para finalizar indica que atendiendo a los principios de la sana crítica, no es procedente la imputación del saldo a favor declarado por el contribuyente en el quinto bimestre de 2005, “...en razón a que el mismo procede del saldo a favor arrastrado del 4 bimestre IVA 2005, periodo que mediante Resolución No. 202012010000001 de fecha 14 de mayo de 2010, confirmó la Liquidación oficial Impuesto sobre las Ventas-revisión No.202412009000047 de fecha 08 de junio de 2009, en la que se desconoció el impuesto descontable declarado por el contribuyente...” (f. 67). Frente a la solicitud de la parte actora de no imponer la sanción, afirma que “...como se evidencia en el acto administrativo impugnado la sanción obedece a la declarada por el contribuyente derivada de la corrección...” (f. 67-68).

5. Alegatos de conclusión

Corrido el traslado para alegar (f. 103), las partes presentaron alegatos en los siguientes términos:

5.1. DIAN (f. 105 s.)

Reitera los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y agrega que no le asiste razón al apoderado de la parte demandante, debido a que la DIAN expidió Liquidación Oficial de Revisión No. 202412009000014 de fecha 8 de junio de 2009, en la cual se liquidó el impuesto sobre las ventas para el cuarto (4º) período gravable de 2005.

Cita el artículo 496 del Estatuto Tributario y señala que aunque la empresa contribuyente hizo uso de los impuestos descontables dentro del término señalado en la ley, no cumplió con el requisito de contabilizarlos en debida forma para el cuarto (4º) período de 2005. Agrega que tal situación se evidenció luego que el Ente accionado adelantara un proceso de inspección contable, en el cual se concluyó que no se acreditó la contabilización efectiva de los impuestos descontables en el cuarto (4º) bimestre.

Luego de referirse a la finalidad de la inspección contable y del deber del contribuyente de llevar en debida forma la contabilidad, indica que como consecuencia de lo advertido por la DIAN en la inspección contable, no es posible tener en cuenta el arrastre originado en el cuarto (4º) bimestre de ventas del año 2005, para ser utilizado en los bimestres subsiguientes.

Finalmente aduce que al examinar las supuestas normativas y fácticos valorados al momento de imponer la sanción por inexactitud en la Liquidación de Revisión No. 2021412009000015 de 23 de junio de 2009, *"...la misma se deriva de la inclusión por parte del contribuyente en su declaración de deducciones y exenciones inexistentes, generando un menor impuesto a pagar..."* (f. 112).

5.2. Parte demandante (f. 113 s.)

Manifiesta que en este caso no se discute la imputación de los saldos a favor sino el desconocimiento de las declaraciones que se encuentran legalmente soportadas con los asientos contables y que los argumentos esbozados por la Entidad accionada pretenden inducir en error al fallador. Insiste que la contabilidad se encuentra debidamente llevada y concuerda

con la declaración presentada, además que la declaración de ventas del 4º bimestre de 2005 se presentó conforme a la contabilidad.

Por último, resalta que la procedencia de la imputación de saldos a favor no se puede establecer hasta que se fallen los procesos correspondientes al cuarto y demás bimestres.

II. CONSIDERACIONES

Surtido del trámite legal del proceso ordinario y sin que se observe vicio de nulidad que invalide lo actuado, procede el Despacho a adoptar la decisión que en derecho corresponda, previo el análisis de los elementos probatorios allegados de la siguiente manera.

1. Competencia

A efectos de determinar la competencia del Despacho se debe tener en cuenta el numeral 4º del artículo 134B del Código Contencioso Administrativo, de conformidad con el cual, los Juzgados Administrativos tienen competencia para conocer en primera instancia de las acciones de nulidad y restablecimiento que se promuevan sobre el monto, distribución o asignación de impuestos, contribuciones y tasas nacionales, departamentales, municipales o distritales cuando la cuantía no exceda los trescientos (300) salarios mínimos legales vigentes. Lo anterior, en concordancia con el inciso 3º del citado artículo 134E del CCA., el cual dispone que la cuantía se determinará “...por el valor de las pretensiones al tiempo de la demanda, sin tomar en cuenta los frutos, intereses, multa o perjuicios reclamados...”.

En el año de presentación de la demanda de la referencia (2010) la cuantía para que los Juzgados Administrativos conocieran de asuntos de carácter laboral era de ciento cincuenta y cuatro millones quinientos mil pesos m/cte. (\$154.500.000); como quiera que en el acápite de estimación razonada de la cuantía (f.16), la parte actora señaló que ésta ascendía a diecinueve millones ciento sesenta y tres mil pesos m/cte. (\$19.163.000), se

concluye que el Despacho es competente para conocer del presente asunto en primera instancia.

2. Problema Jurídico

Corresponde al Despacho determinar si la Empresa demandante tiene saldos a favor, en la liquidación del impuesto a las ventas correspondiente al sexto (6º) período gravable del año 2005, como consecuencia del arrastre originado en la declaración efectuada en el cuarto (4º) bimestre.

3. Del fondo del asunto.

Vista la demanda, observa el Despacho que la controversia gira en torno a los siguientes conceptos de violación: **i)** no se tuvo en cuenta el arrastre del saldo a favor, originado en la declaración de ventas del cuarto (4º) bimestre; **ii)** la actuación administrativa surtida frente al cuarto (4º) bimestre desconoció el debido proceso, el derecho de defensa y el valor probatorio de la contabilidad.

Para resolver el problema jurídico el Despacho abordará el fondo del asunto de la siguiente manera:

3.1. De la liquidación de saldos a favor

Sostiene la parte actora que en los actos demandados, al momento de liquidarse el impuesto sobre las ventas, correspondiente al sexto período gravable del año 2005, la Entidad demandada no tuvo en cuenta el arrastre del saldo a favor que se había originado en la declaración del cuarto (4º) bimestre.

Frente a la posibilidad con la que cuentan los contribuyentes de liquidar los saldos a favor en sus declaraciones tributarias, los artículos 815 y 850 del E.T., ofrecen tres alternativas así:

“ARTICULO 815. Compensación con saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

a) **Imputarlos** dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable.

b) **Solicitar su compensación** con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo

(...)

ARTICULO 850. Devolución de saldos a favor. <Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor... ” (Negrillas del Despacho)

En cuanto a la imputación de saldos a favor, el Decreto 1000 de 1997, que si bien es cierto fue derogado por el 2777 de 2012, se encontraba vigente para la época de los hechos, señalaba lo siguiente:

“ARTÍCULO 13. Imputación de los saldos a favor. Los saldos a favor originados en las declaraciones de renta y ventas, se podrán imputar en la declaración tributaria del período siguiente por su valor total, **aun cuando con tal imputación se genere un nuevo saldo a favor.**” (Negrilla fuera de texto).

Frente a las alternativas citadas, en Sentencia de 31 de marzo de 2000, el Consejo de Estado precisó que las tres (3) posibilidades son diferentes y excluyentes, “...pues no es posible imputar o aplicar un saldo a favor en la declaración del año siguiente y a la vez, pretender compensarlo con deudas a cargo del contribuyente; y mucho menos, respecto al mismo, solicitar devolución...”¹

Agregó la jurisprudencia que la imputación de saldos a favor la realiza el mismo contribuyente o responsable; mientras que la compensación, requiere la autorización de la Administración, previa solicitud y verificación de los requisitos legales previstos para el efecto y que “...Si el contribuyente o responsable acude a la opción de imputar un saldo a favor al período siguiente del

¹ RADICACIÓN: 25000 23 27 000 1998 0763 01 9814, Actor CONSORCIO MINERO UNIDO S. A. Consejero Ponente: Dr. Delio Gómez Leyva.

mismo impuesto, naturalmente que hace uso del mismo, independientemente de que el nuevo saldo también resulte a favor, pues este mecanismo es permitido aún en el evento de que con la imputación se genere un nuevo saldo a favor, tal y como lo consagra el artículo 9º del Decreto 2314 de 1.989, reglamentario del artículo 815 del Estatuto Tributario en la versión del artículo 87 del Decreto 2503 de 1.987, adicionado por la Ley 49/90, artículo 27...”.

En el presente caso, se señala en la demanda que la Entidad accionante presentó su declaración de impuestos sobre las ventas correspondiente al sexto (6) período de 2005 y que posteriormente solicitó la corrección de la misma para que se incluyera un aumento del saldo a favor, por arrastre del período correspondiente al cuarto (4) bimestre del mismo año, ante lo cual el Ente accionado profirió la Liquidación Oficial No. 200642007000011 en la cual se modificó la liquidación privada aumentando el saldo a favor a diez millones cinco mil pesos m/cte. (\$10.005.000).

Aunque en el expediente no obra copia de la liquidación privada ni de la Liquidación Oficial No. 200642007000011, las circunstancias narradas por la parte demandante encuentran sustento probatorio en las motivaciones que fundamentan el requerimiento especial No. 202382009000002 de 23 de enero de 2009 (f. 35 s.), que en su anexo de explicación sumaria señaló que “...por el impuesto y período en investigación presentó inicialmente la declaración con stiker 0161509050055 del 11 de enero de 2006; posteriormente la División de Liquidación de esta Administración le profiere liquidación Oficial de Impuesto sobre las Ventas – Corrección Nro. 200642007000011 de fecha 21-03-07, producto de la solicitud de corrección presentada por el Representante Legal de la sociedad el 10 de enero de 2007, en la que se aumentaba el saldo a favor por el incremento del saldo a favor del período fiscal anterior...” (f. 37).

Luego de lo anterior, la Administración Tributaria profirió el requerimiento especial No. 202382009000002 en el que se planteó la modificación de la Liquidación Oficial, bajo el argumento que el 24 de octubre de 2008, se notificó el requerimiento especial No. 200632008000023 de 22 de octubre de 2008, efectuado a la Liquidación Oficial de Corrección de Ventas del quinto (5) bimestre de 2005, “...dentro del proceso Nro. FH-05-07-645, proponiendo la disminución del saldo a favor a la suma de \$6.708.000, por lo que solamente dicho valor sería el procedente para arrastrar a la declaración de IVA del sexto período

del año gravable 2005...” (f. 38). Así entonces, como resultado del citado análisis, se plantearon las siguientes modificaciones:

“...RENLÓN: SALDO A FAVOR DEL PERÍODO FISCAL ANTERIOR (70): Como se explicó en los fundamentos de hecho, este renglón se disminuiría a la suma de \$6.708.000, que corresponde al arrastre del saldo a favor propuesto en el Requerimiento Especial Nro. 200632008000023 proferido a la sociedad en estudio por la liquidación oficial de corrección de ventas del periodo inmediatamente anterior al bimestre en estudio.

RENLÓN TOTAL SALDO A PAGAR (73): Efectuando la respectiva depuración este renglón resulta en el valor de \$8.920.000.

RENLÓN TOTAL SALDO A FAVOR (74): Efectuando la respectiva depuración este renglón resulta en el valor de cero (\$0)...” (f. 38).

La Comercializadora Herby Ltda., presentó respuesta al requerimiento especial 202382009000002 (f. 40 s.) y luego de ello la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Tunja expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412009000016 de 23 de junio de 2006 (f. 27 s.), a través de la cual se modificó la liquidación oficial No. 200642007000011, estableciendo los siguientes valores:

<i>SALDO FVR SIN SOL DEV O COMP/SALDO FVR PER FIS ANT</i>	\$6.470.000
<i>TOTAL SALDO A PAGAR</i>	\$9.158.000
<i>TOTAL SALDO A FAVOR</i>	<i>\$0</i>

En el anexo explicativo, la Entidad demandada precisó:

“...En relación a la improcedencia del saldo a favor de la declaración de ventas cuatro (4) bimestre de 2005, el Despacho le informa al contribuyente que fue estudiado a fondo arrojando como resultado el rechazo de este saldo a favor por ser improcedente, por lo tanto para el quinto bimestre de 2005 se desconoce, en consecuencia para el sexto bimestre de 2005 se disminuye el saldo a favor del periodo anterior...” (f. 31).

En contra del precitado acto, se presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante Resolución No. 202012010000003 de 28 de mayo de 2010 (f. 18-26) en la cual se confirmó la decisión, señalándose que la Liquidación había desconocido el saldo determinado para el período fiscal

161

anterior declarado por el contribuyente, al haberse considerado improcedente por venir de la suma declarada y también desconocida como saldo a favor en la declaración del quinto bimestre de 2005. Se dijo entonces:

“...Previo a cualquier consideración es del caso mencionar que el acto administrativo que se discute -Liquidación oficial Impuesto sobre las Ventas — revisión No. 202412009000016 de fecha 23 de junio de 2009-, desconoció el saldo a favor del periodo fiscal anterior declarado por el contribuyente al considerarlo improcedente toda vez que proviene de la suma declarada y también desconocida como saldo a favor del quinto bimestre IVA año 2005.

*Este despacho mediante Resolución Nro. 202012010000001 de fecha 14 de mayo de 2010, al analizar el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación oficial Impuesto sobre las Ventas — revisión No. 202412009000014 de fecha 08 de junio de 2009 y en específico al examinar, la procedencia o no del impuesto descontable declarado por el contribuyente en el periodo **cuarto IVA 2005** consideró que el contribuyente si bien solicitó el impuesto descontable dentro de la oportunidad prevista en el artículo 496 del E.T.2, no cumplió con el requisito de contabilizarlo en debida forma.*

*Como consecuencia de lo anterior mediante Resolución No. 202012010000002 de mayo 25 de 2010 por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración **decidió confirmar el rechazo del arrastre del saldo a favor del cuarto bimestre IVA al quinto Bimestre IVA AÑO 2005.***

*Luego el desconocimiento del saldo a favor originado en el **QUINTO bimestre 2005 IVA**, genera la imposibilidad de que este pueda imputarse en el **SEXTO bimestre 2005 IVA** (Negrilla fuera de texto)...” (f. 24).*

Lo anterior evidencia que la disminución de los saldos a favor para el sexto (6º) bimestre de 2005 obedeció a la existencia de actuaciones administrativas que modificaron los saldos a favor que se habían generado en los periodos anteriores, de manera que no es de recibo el argumento expuesto en los alegatos de conclusión de la parte actora, en el cual se manifiesta que en este caso no se discute la imputación de los saldos a favor, sino el desconocimiento de las declaraciones soportadas con asientos contables.

En efecto, observa el Despacho que las razones que llevaron a la Dirección Seccional de Impuestos a expedir los actos administrativos que modificaron la liquidación privada presentada por la Empresa contribuyente,

se fundaron en el desconocimiento de saldos a favor para el período cuarto (4º), el cual afectó la liquidación del quinto (5º) bimestre y a su vez, generó la imposibilidad de imputar valores por tal concepto para el sexto (6º) bimestre; así se plasmó en la explicación de la Resolución que desató el recurso de reconsideración, cuando se afirmó que “...*el desconocimiento del saldo a favor originado en el QUINTO bimestre 2005 IVA, genera la imposibilidad de que este pueda imputarse en el SEXTO bimestre de 2005 IVA...*” (f. 24).

Es indiscutible entonces que el problema jurídico surgido en torno a la expedición de la actuación aquí demandada versa sobre la liquidación de los saldos a favor declarados para el sexto (6º) período de 2005, empero no se debaten los asuntos relacionados con los demás valores que integran la declaración del impuesto para dicho bimestre, pues dichas sumas no fueron variadas por la Administración con ocasión al trámite que dio lugar a los actos enjuiciados.

Al haberse determinado que la modificación de la liquidación del sexto (6º) bimestre tuvo su origen en actos administrativos que definieron en forma definitiva el valor del impuesto para el cuarto (4º) período, en donde se establecieron montos distintos a los declarados por el contribuyente por concepto de saldos a favor, no puede el Despacho desconocer dichas decisiones, pues no se encuentran demandadas en el presente proceso y además porque las mismas ya fueron objeto de control de legalidad por parte de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, ratificándose su legalidad.

Efectivamente, se encuentra debidamente acreditado que, en desarrollo de las facultades legales, la Administración llevó a cabo una investigación, con el fin de verificar la veracidad de la información en que se soportaban las liquidaciones tributarias presentadas por la firma demandante y que dicho proceso conllevó a la modificación de la liquidación del impuesto a las ventas del cuarto (4) período de 2005, actuación que culminó con la expedición de la Resolución No. 202012010000001 de 14 de mayo de 2010, la cual fue demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, en acción de nulidad y restablecimiento del derecho No. 150013331014-2010-00263-00, asunto que fue decidido en primera instancia por el Juzgado Quinto Administrativo de Descongestión y en segunda instancia, por el Tribunal

Administrativo de Boyacá, cuya sentencia se allegó al presente proceso, a través de oficio SEC/284 GAGP, de 6 de agosto de 2015 (f. 140 s.).

En dicho proceso judicial, el Tribunal Administrativo de Boyacá, confirmó la sentencia de 28 de febrero de 2013 que negó las pretensiones, razón que lleva al presente Despacho a concluir que al haberse ratificado la legalidad de la actuación administrativa demandada que definió los montos de saldo a favor para el cuarto (4º) bimestre de 2005, las decisiones allí adoptadas deben respetarse, pues dicha discusión se encuentra dirimida con fuerza de cosa juzgada.

De igual forma debe decirse que, al haberse decantado que la actuación enjuiciada en el *sub lite*, tuvo su origen en el desconocimiento del saldo declarado en el quinto (5º) bimestre de 2005, que a su vez surgió como consecuencia del desconocimiento del saldo declarado para el cuarto (4º) bimestre del mismo año, es apenas lógico que la Administración hubiese modificado el monto del saldo a favor liquidado por el contribuyente para el sexto (6º) período, pues el aumento o disminución de los saldos a favor en determinado período, afectan de manera directa la liquidación de dicho concepto para el siguiente.

En efecto, si luego de surtida la verificación encontró la Administración que el saldo a favor en un período anterior era menor al inicialmente liquidado por el contribuyente, es claro que dicha actuación administrativa debe respetarse y por ende la liquidación final plasmada en aquella, es la que sirve de base para establecer el monto de los saldos a favor de los bimestres siguientes.

Así entonces, no es posible acoger los argumentos esbozados por la accionante, pues como ya se explicó, a través de un fallo judicial se determinó que no era procedente imputar saldos a favor en el período 4º de 2005, por cuanto ya habían sido contabilizados en los bimestres anteriores, situación que conlleva, a que no sea posible arrastrar dichos saldos para el período sexto (6º) que es el hoy demandado.

Debe concluirse entonces, que se encuentra debidamente acreditado que la determinación de los saldos a favor para el sexto (6º) período gravable

de 2005, tuvo en cuenta los actos administrativos que en forma definitiva, liquidaron los saldos a favor para el cuarto (4º) bimestre, determinación que fue cuestionada por la entidad demandante incluso ante la jurisdicción, concluyéndose con fuerza de cosa juzgada que no tenía razón en su reclamación, razón por la cual no es procedente realizar nuevos análisis en torno a las determinación que la Administración adoptó para el cuarto (4º) período.

Así las cosas, partiendo de la presunción de legalidad de la precitada actuación, se debe mantener también la de los actos administrativos que definieron la liquidación de los saldos a favor para el sexto (6º) bimestre, de manera que el cargo de violación formulado en la demanda, no está llamado a prosperar.

3.2. De la discusión de periodos contables anteriores

El segundo cargo que se analiza hace referencia a que la actuación administrativa surtida frente al cuarto (4º) bimestre desconoció el debido proceso, el derecho de defensa y el valor probatorio de la contabilidad, el cual fue fundamentado por la parte actora así:

Manifiesta que no puede reabrirse la discusión frente a los períodos segundo (2º) y tercero (3º) de 2005, pues la actuación administrativa, el requerimiento oficial y la liquidación oficial se efectuó sobre la declaración de ventas del cuarto bimestre de 2005 y no sobre los períodos anteriores y que la contabilidad presentada cumple con los requisitos indicados en los artículos 773 y 774 del Estatuto Tributario, por lo que goza de presunción de legalidad, sin que pueda ser desvirtuada por inferencias basadas en declaraciones tributarias que corresponden a períodos anteriores a los fiscalizados.

De igual forma, plantea que si la Administración consideró que se solicitaron mayores valores por concepto de IVA descontable en las tres primeras declaraciones de impuestos a las ventas, son éstas declaraciones las que deben ser requeridas para su modificación y no como lo hizo la entidad, modificar la declaración del **cuarto (4º) bimestre**.

163

En este caso, observa el Despacho que los argumentos esbozados por la parte demandante están encaminados a discutir la legalidad de la decisión administrativa que definió el monto del impuesto para el cuarto (4º) período, situación que como se dijo, fue objeto de discusión en el proceso judicial radicado bajo el No. 2010-00263 que culminó con sentencia de 24 de junio de 2015 (f. 141 s.), con la cual se negaron las pretensiones, de manera que la presente instancia no puede efectuar manifestación alguna al respecto, pues además tales actos no están demandados en el presente proceso ya fueron decididas por la jurisdicción con fuerza de cosa juzgada.

Para culminar la discusión, ha de señalarse que aunque le asiste razón al accionante para señalar que en virtud de lo dispuesto en el artículo 746 del Estatuto Tributario, se consideran ciertos los hechos consignados en la declaración tributaria, ha de tenerse presente que según la misma disposición, dicha presunción opera “...siempre y cuando que sobre tales hechos, no se haya solicitado una comprobación especial, ni la ley la exija...”, pues también es cierto que la Administración en ejercicio de sus facultades de fiscalización e investigación está facultada para adelantar labores de comprobación, que en el presente caso se efectuaron con el fin de establecer el monto declarado para los períodos anteriores, actuación que concluyó con una modificación sobre el monto del impuesto para el cuarto (4º) período de 2005, cuya discusión es ajena al presente debate habida cuenta que fue dirimido en otra actuación judicial y por ello no puede abordarse por parte de la presente instancia.

Así las cosas, los argumentos relativos a la imposibilidad que tenía la Administración para modificar la declaración del cuarto (4º) bimestre con fundamento en declaraciones tributarias de períodos anteriores, no es de recibo por cuanto la legalidad de dicha declaración ya fue estudiada por la jurisdicción con ocasión al proceso judicial previamente citado.

Para concluir, en cuanto a la solicitud de no aplicar la sanción contenida en el literal e) del artículo 654 del E.T., se pone de presente que en el acto que resolvió el recurso de reconsideración, no se impuso sanción alguna, por lo que dicha pretensión debe ser desestimada, habida cuenta que no es viable emitir control de legalidad sobre una decisión administrativa inexistente.

4. Costas

Finalmente, el Despacho observa que, de conformidad con lo previsto en el artículo 55 de la Ley 446 de 1998, sólo hay lugar a la imposición de costas cuando alguna de las partes haya actuado temerariamente y en el *sub lite* ninguna procedió de tal forma; en consecuencia, no habrá lugar a imponerlas.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Once Administrativo del Circuito Judicial de Tunja, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,

FALLA:

PRIMERO: NIEGANSE las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: ABSTIENESE de condenar en costas en esta instancia.

TERCERO: En firme esta providencia archívense las diligencias, déjense constancias y anotaciones de rigor. Si existe excedente de gastos procesales devuélvase al interesado.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE


PATRICIA SALAMANCA GALLO
Juez