



BOLETÍN TRIBUTARIO - 072/23

JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

I. CONSEJO DE ESTADO

- **CONCLUYE QUE EL HECHO DE QUE SE NIEGUE POR PARTE LA ADMINISTRACIÓN LA DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN DE UN SALDO A FAVOR, NO SE ERIGE COMO UN IMPEDIMENTO PARA QUE EL ADMINISTRADO PUEDA IMPUTAR ESE SALDO A FAVOR A LA DECLARACIÓN DEL PERÍODO GRAVABLE SIGUIENTE, Y UNA VEZ INCORPORADO EN TAL DECLARACIÓN, PROCEDA A SOLICITARLO EN DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN, CUYA PROCEDENCIA, EN TODO CASO, PUEDE SER VERIFICADA POR LA AUTORIDAD SIGUIENDO EL CORRESPONDIENTE PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN - [Sentencia del 23 de marzo de 2023, expediente 26961](#)**

Agregó la Sala:

“A efectos de definir el debate planteado, advierte la Sala que esta judicatura se pronunció en un caso similar, mediante sentencia del 07 de mayo de 2020, (exp. 22842, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), donde se debatía la procedencia de imputar y reclamar en devolución los saldos a favor previamente rechazados por la Administración, por lo que en lo pertinente, reiterará el criterio de decisión allí contenido.

En tal oportunidad, la Sección señaló que se debía partir de considerar los artículos 815 y 850 del ET que consagran tres alternativas respecto de los saldos a favor declarados, así: «i) imputarlos en la liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable ii) compensarlos con deudas o sanciones tributarias o iii) solicitarlos en devolución», opciones que si bien son excluyentes, lo que implican es que no pueden ser implementadas de forma simultánea respecto de un mismo saldo a favor, no impiden que, si una de las opciones resulta infructuosa, pueda acudir a alguna de las restantes o, incluso, a la misma que resultó infructuosa si a ello hubiere lugar, acorde con la situación particular”.



- **ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA - [Sentencia 26874 de 2023](#)**

Subrayó la Sala:

“Al respecto, la Sala ha precisado que la simulación es una anomalía negocial en la que las partes dan al negocio que procuran celebrar una apariencia jurídica distinta, con el propósito de no revelar ante terceros el verdadero contenido del negocio llevado a cabo. Así, se trata de una ocultación fáctica, pues los sujetos involucrados esconden la realidad de su relación contractual bajo la apariencia de otra figura o encubren mediante un negocio la ausencia de todo ánimo negocial (sentencia del 19 de febrero de 2020, exp. 23296, CP: Julio Roberto Piza). Con lo cual, el fenómeno simulatorio es una pura cuestión de hecho, que versa sobre la realidad de los acontecimientos y no sobre su calificación jurídica. En cambio, de acuerdo con el artículo 869 del ET el abuso en materia tributaria se refiere a los casos en que «se involucre el uso o la implementación de uno o varios actos o negocios jurídicos artificiosos, sin razón o propósito económico o comercial aparente, con el fin de obtener provecho tributario, independientemente de cualquier intención subjetiva adicional». De ahí que la referida disposición faculte a la Administración para «recharacterizar o reconfigurar toda operación o serie de operaciones ... y, consecuentemente, desconocer sus efectos» impositivos, cuando se detectan circunstancias de abuso en materia tributaria.

Siguiendo esos planteamientos, el párrafo 2.º del artículo 869-1 del ET expresamente señala que el procedimiento especial cuya aplicación reclama la demandante, tiene como finalidad «la reconfiguración o recharacterización de una operación o serie de operaciones que constituyan o puedan constituir abuso en materia tributaria», de manera que solo rige para los casos en que la autoridad tributaria reconstruye la operación económica perseguida mediante los negocios celebrados por el contribuyente, a efectos de determinar el tratamiento fiscal que se predica de esta. Así porque la valoración conjunta de todos los elementos que integran el negocio revela que el vehículo o tipo contractual por el que optaron las partes no satisface su interés negocial –entendido este como la causa económico-individual del contrato–, de suerte que se quebranta el orden económico de la relación y, en su lugar, se obtiene una ventaja fiscal concreta.

Contrariamente a lo alegado por la demandante, el procedimiento especial previsto en el artículo 869-1 ibidem no se aplica a los casos en que la liquidación oficial del impuesto se sustenta en la comprobación sobre la inexistencia de las operaciones declaradas por el contribuyente, pues (como se vio) en esos eventos la actividad de la Administración se restringe a



constatar la realidad de los acontecimientos, mediante la práctica de los distintos medios de prueba previstos en las leyes tributarias o en el CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012), en cuanto estos sean compatibles con aquellos, según lo señala el artículo 742 del ET, mas no a la calificación propia de los casos de abuso en materia tributaria. Por ello, al mediar un despliegue probatorio cuya vocación permite cuestionar la veracidad de la autoliquidación del impuesto, le corresponde al sujeto pasivo o declarante comprobar los hechos que consignó en la declaración, pero esa discusión probatoria ocurre en el marco de los procedimientos generales de gestión administrativa, sin que se requiera del trámite especial que rige para los casos de abuso en materia tributaria.

En ese mismo sentido, se pronunció la Sala en la sentencia del 10 de noviembre de 2022 (exp. 26448, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello) que, al definir un caso como el sub lite, concluyó que no se infringía el debido proceso por rechazar unos costos originados en operaciones económicas inexistentes en el marco de un procedimiento de revisión, pues las conductas fiscalizadas no estaban siendo calificadas como abusivas, sino que a partir de los medios probatorios que recaudó la Administración desvirtuó su realidad, correspondiéndole entonces al contribuyente desvirtuar esos hallazgos de su contraparte”.

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

21 de abril de 2023