



BOLETÍN TRIBUTARIO - 024/19

JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

1.1 PARA EL CASO CONCRETO, LA ADMINISTRACIÓN DESCONOCIÓ COMPRAS DE CHATARRA, LOS IMPUESTOS DESCONTABLES GENERADOS EN ESA OPERACIÓN Y LOS INGRESOS POR LA EXPORTACIÓN DE DICHAS MERCANCÍAS, AL CONSIDERAR QUE SE DERIVABAN DE OPERACIONES SIMULADAS

Agregó la Sala:

“El contribuyente discutió esa decisión, con el argumento de que la realidad de las operaciones se encuentra soportada en una prueba directa consistente en la contabilidad, las facturas y otros documentos como los DEX, salidas de embarque, canalización y legalización de divisas, entre otros.

También dijo que debe tenerse en cuenta que la naturaleza del negocio de chatarra no exige una infraestructura ni una capacidad económica igual al valor del material comercializado. Además, los proveedores fueron ubicados y aceptaron las transacciones informadas por la sociedad.

(...)

A estos efectos, debe tenerse en cuenta que para la época de los hechos discutidos -año gravable 2011- las ventas de chatarra se encontraban gravadas con IVA. Y, que la ley tributaria permite que los responsables de IVA lleven como impuestos descontables el pagado en la adquisición de bienes y servicios, imputables a los ingresos gravados.

(...)

Siendo que en aquellos casos en que el responsable realice ventas exentas, como las exportaciones: La operación exenta está gravada a la tarifa 0% y, por ende, al restarse con los impuestos descontables imputables a esa operación, se genera un saldo a favor para aquél.

(...)



Ahora, la procedencia de los impuestos descontables, depende de que la compra de las mercancías y su exportación se encuentra soportada conforme lo exige la ley.

En cuanto a las compras de mercancías, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que la factura y los documentos equivalentes constituyen la prueba documental idónea para soportar esos conceptos.

Por su parte, las exportaciones deben probarse con la factura comercial y la declaración de exportación –DEX-. El primero por ser el documento exigido para la procedencia de los impuestos descontables y, el segundo por constituir el acto jurídico que realiza el exportador para informar a la autoridad aduanera la salida de las mercancías al exterior.

*Lo anterior, sin embargo, **no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción que esos documentos registran.***

*Por tal razón, no obstante que se pretendan acreditar las transacciones con los citados soportes, si en ejercicio del control del cumplimiento de las obligaciones tributarias, **la DIAN requiere al contribuyente la comprobación de la realidad de esas operaciones, sin que la misma sea soportada, o aquélla recauda pruebas que logran probar su inexistencia, esas operaciones y los beneficios tributarios que se derivan de las mismas, deben rechazarse.***

(...)

Para la Sala, el anterior acervo probatorio no solo se trata de indicios sino de pruebas directas de carácter documental y de declaraciones de terceros, que desvirtúan la realidad de las operaciones -compras de chatarra y exportación de esos bienes- de las cuales se derivan las compras gravadas, impuestos descontables e ingresos exentos discutidos.

(...)

*En conclusión, las citadas pruebas en su conjunto, le restan credibilidad a los soportes allegados por el contribuyente, en tanto desvirtúan las operaciones que esos documentos registran. Pero además, **debe precisarse que el contribuyente no desvirtuó las pruebas recaudadas por la DIAN y que sustentan la actuación administrativa.***

Por tanto, debe mantenerse el rechazo de los ingresos por exportaciones, las compras e impuestos descontables ordenado en los actos demandados.



Lo que lleva a señalar que no hay lugar a dar aplicación al artículo 745 del Estatuto Tributario, por cuanto las dudas provenientes de vacíos probatorios solo pueden resolverse a favor del contribuyente siempre y cuando no se encuentre obligado a probar determinados hechos, condición que no se presenta en el caso estudiado en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora.

En consecuencia, no procede el cargo para el apelante.

Sanción por inexactitud

(...)

La Sala encuentra que en la declaración presentada, el actor incurrió en una de las conductas tipificadas como inexactitud sancionable, como es la inclusión de ingresos exentos, costos e impuestos descontables inexistentes, lo que condujo a la determinación de un menor impuesto sobre las ventas. Adicionalmente, la Sala encuentra que en este caso no presenta una diferencia de criterios en relación con la interpretación del derecho aplicable porque, como se observó, las pretensiones del demandante se despacharon desfavorablemente por falta de soporte.

Por tanto, procede la imposición de la sanción por inexactitud.

Sin embargo, la Sala pone de presente que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, con la modificación efectuada por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que ésta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% - establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

*En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados”. **(Sentencia del 5 de febrero de 2019, expediente 22240).***



1.2 PARA EL CASO EN DISCUSIÓN Y TENIENDO COMO BASE LA REITERACIÓN JURISPRUDENCIAL, CONSIDERA LA SALA QUE LOS ACTOS DEMANDADOS SON NULOS COMOQUIERA QUE (I) EXIGEN EL CUMPLIMIENTO DE UNA OBLIGACIÓN (PRESENTACIÓN DE UNA DECLARACIÓN CONSOLIDADA ANUAL) QUE NO ESTÁ PREVISTA EN NINGUNA NORMA LOCAL Y (II) DESCONOCEN LA BUENA FE CON LA QUE ACTUÓ LA ACTORA AL PRESENTAR Y PAGAR LAS DECLARACIONES BIMESTRALES DE ICA

Al respecto subrayó:

“De esta forma, el Distrito de Cartagena no podía exigir la presentación de una declaración anual consolidada, ni sancionar a quienes no lo hagan, porque no fue prevista en las normas locales. De lo contrario, incurre en un “excesivo rigorismo” porque impondría una sanción por el supuesto incumplimiento de una obligación satisfecha.

Si bien es cierto que el ICA se causa anualmente por mandato legal, también lo es que los administrados realizan su pago actual de buena fe y en cumplimiento de las normas municipales. En consecuencia, la eventual ilegalidad de la alternativa prevista en el Estatuto Tributario Distrital no puede ser invocada como fundamento de la sanción por no declarar, porque no es atribuible al contribuyente.

En este orden de ideas, los actos que impongan sanción por no declarar un consolidado anual por el ICA serán nulos cuando el contribuyente haya optado por presentar las declaraciones bimestrales, porque en estos eventos no tiene la obligación de hacerlo”. (Sentencia del 5 de febrero de 2019, expediente 22441).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

21 de febrero de 2019