

INSPECCION TRIBUTARIA - Noción. Finalidad. Características. Contenido del acta / INSPECCION TRIBUTARIA - En ella se pueden decretar todos los medios probatorios autorizados por la ley, así como efectuar requerimientos ordinarios y cruces de información / INSPECCION TRIBUTARIA - Para practicarla no se requiere que los funcionarios comisionados se desplacen a la sede del contribuyente, porque es viable que la constatación directa de hechos gravados se realice a través de otros medios de prueba

De conformidad con lo establecido en el artículo 779 del E.T., la inspección tributaria es el medio de prueba mediante el cual la Administración verifica la exactitud de las declaraciones, el cumplimiento de las obligaciones formales y establece la existencia de hechos gravables. Para tales efectos, constata de manera directa los hechos que interesan en determinado proceso, verifica su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar. En desarrollo de esta prueba se pueden decretar todos los demás medios probatorios autorizados por la ley, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias. Así, en el trámite de la inspección pueden decretarse testimonios, pruebas documentales e inspecciones contables y, por ejemplo, solicitarse información mediante requerimientos ordinarios o hacer cruces de información. La Sala ha precisado que la expresión «*constatación directa*» no necesariamente implica que los funcionarios deban desplazarse a la sede del contribuyente para realizar la inspección tributaria, pues es viable que a través de otros medios de prueba se constate la existencia de hechos gravados, como por ejemplo a través de testimonios, cruces de información con terceros, documentos, verificaciones, requerimientos, consagrados de modo general en el artículo 684 del E.T., dentro de las amplias facultades de fiscalización e investigación. En cuanto a las formalidades de la prueba, el artículo 779 *ibídem* dispone que la inspección tributaria debe decretarse mediante auto en el que se indiquen los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para adelantarla, auto que debe ser notificado al interesado por correo o personalmente. La norma precisa que la inspección tributaria se inicia una vez notificado el auto que la ordena. De la diligencia debe levantarse un acta en la que se incluyan todos los hechos y pruebas examinados y los resultados obtenidos, la fecha de cierre de la investigación y que debe ser suscrita por los funcionarios que adelantaron la diligencia.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 684 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 779

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo de Córdoba que negó la nulidad de los actos por los que la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios que Adriana Patricia Villamizar Céspedes presentó por el año gravable 2005. Lo anterior, porque concluyó que el desconocimiento de los costos y las deducciones registrados en la declaración se ajustó a derecho, dado que la contribuyente no atendió los requerimientos de información que le hizo la DIAN mediante oficio y en la inspección tributaria, por lo que procedía la sanción del art. 651 del Estatuto Tributario, que prevé esa consecuencia. Al respecto, la Sala señaló que tanto el requerimiento previo como el que se efectúa en la inspección tributaria conminan a los contribuyentes a presentar la información y las pruebas requeridas por la DIAN, de modo que, independientemente de la oportunidad en que así se solicite, el incumplimiento de ese deber implica la imposición de la sanción por no enviar información; no obstante, agregó, que tal conducta es subsanable bien sea una vez notificado el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión, oportunidades en las que la demandante tampoco

aportó la información que se le pidió en relación con el denuncia privado en discusión. La Sala precisó que para efectuar la constatación directa de los hechos a que se refiere el art. 779 del E.T., no se requiere que los funcionarios comisionados se desplacen a la sede del contribuyente, porque es viable que, en ejercicio de sus amplias facultades de fiscalización e investigación, la administración constate la existencia de hechos gravados con otros medios de prueba como los que el artículo 684 del E.T. prevé. No obstante, señaló que, en contra de lo que se alegó en el caso, se demostró que la inspección sí se practicó y que la contribuyente no estuvo presente en ella, pese a que el auto que la decretó se le notificó en la dirección reportada en el RUT. En ese orden de ideas indicó que la notificación del requerimiento especial y de la liquidación oficial de revisión no fueron extemporáneos, dado que el plazo para notificar el requerimiento se suspendió por 3 meses a partir de la notificación del auto que decretó la inspección.

INSPECCION TRIBUTARIA - En ejercicio de sus facultades de fiscalización la DIAN puede hacer requerimientos de información en el curso de la diligencia / SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION - La conducta que la genera, esto es, la omisión en el envío de información es subsanable, bien sea una vez notificado el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión

El requerimiento de información hecho en la inspección tributaria no reviste ninguna formalidad específica. Conforme con el artículo 686 del E.T., en ejercicio de la facultad fiscalizadora, la DIAN puede formular este tipo de requerimientos, precisamente para obtener la información y pruebas requeridas y relacionadas con las investigaciones que lleve a cabo. En esas condiciones, y dadas las amplias potestades que revisten a la Administración en ejercicio de sus facultades de fiscalización, y de manera particular la posibilidad de decretar pruebas como parte de la inspección tributaria, el funcionario delegado para hacer la inspección y recaudar las pruebas necesarias estaba facultado para solicitar la información relacionada con la declaración privada objeto de la discusión. Por lo tanto, a diferencia de lo que argumentó la demandante, no solo el requerimiento previo, sino también el que se hace en el curso de la inspección tributaria, es el que establece la ley para conminar a los contribuyentes a que presenten la información y pruebas requeridas. De manera que, independientemente de la oportunidad en la que la DIAN haya pedido la información, el incumplimiento de ese deber legal implica la imposición de la sanción por no enviar información. De manera que, una vez comprobado que la demandante no cumplió la solicitud hecha en la inspección tributaria, se configuró, se reitera, el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del E.T. consistente en no suministrar las pruebas requeridas por la Administración y, por consiguiente, era procedente desconocer los costos y deducciones registrados en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la demandante por el año gravable 2005. Es pertinente llamar la atención en que el artículo 651 ibídem establece que la conducta sancionable consistente en no enviar información es subsanable, bien sea una vez notificado el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión. Así, es más que reprochable que la demandante no haya suministrado la información requerida en ninguna de esas oportunidades.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 651 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 686

NOTA DE RELATORIA: Sobre las facultades de fiscalización de la DIAN en el curso de la diligencia de inspección judicial se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 1° de junio de 2006, Radicación 66001-23-31-000-

2002-01047-01(14558), M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; 26 de noviembre de 2008, Radicación 73001-23-31-000-2002-01867-01(15753), M.P. Héctor J. Romero Díaz y 5 de mayo de 2011, Radicación 08001-23-31-000-2008-00465-01(17888), M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

SANCION POR NO ENVIAR INFORMACION - Presupuestos. Cuando consista en el desconocimiento de costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones se debe imponer mediante liquidación oficial

El artículo 651 del E.T. establece que las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, y aquellas a las que se les haya solicitado información o pruebas, que no las suministren dentro del plazo establecido para ello, o cuyo contenido presente errores, o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en una sanción consistente en un multa o en el desconocimiento de los costos, las rentas exentas, las deducciones, los descuentos, los pasivos, los impuestos descontables y las retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos. El sustento legal de esta sanción son los artículos 631 y 686 del E.T. Este último establece el deber que tienen tanto contribuyentes como no contribuyentes de atender a los requerimientos de información y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la Administración, cuando a su juicio, sean necesarios para verificar la situación impositiva de estos o de terceros relacionados. El artículo 651 del E.T. dispone que la sanción puede ser impuesta mediante resolución independiente o en una liquidación oficial. En todo caso, habrá de precisarse que cuando la sanción consista en el desconocimiento de costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, debe imponerse mediante liquidación oficial en tanto que implica una modificación de la declaración privada.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 631 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 651 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 686

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., cinco (5) de junio de dos mil catorce (2014)

Radicación número: 23001-23-31-000-2010-00075-01(18758)

Actor: ADRIANA PATRICIA VILLAMIZAR CESPEDES

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 16 de diciembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 8 de mayo de 2006, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2005, en la que determinó un saldo a pagar por impuesto de \$251.000.
- El 30 de enero de 2009, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 122412009000002, mediante la que modificó la declaración antes referida para determinar un saldo a pagar por impuesto de \$203.0578.000 e imponer una sanción por inexactitud de \$324.574.000, para un total saldo a pagar de \$527.684.000.
- El 18 de febrero de 2010, la Administración Local del Impuestos Nacionales de Montería, previa interposición del recurso de reconsideración, profirió la Resolución No. 900011, mediante la que modificó la liquidación oficial de revisión en e sentido de revocar la sanción por inexactitud y fijar un saldo a pagar por impuesto de \$203.110.000.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

Adriana Patricia Villamizar Céspedes, representada por apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

1. Le solicito sea declarada la nulidad de la liquidación de revisión No. 122412009000002 del 30 de enero de 2009 mediante la cual se modificó la declaración de renta del año 2005 presentada por ADRIANA VILLAMIZAR CÉSPEDES.

2. Se declare la nulidad de la Resolución No. 900011 del 18 de febrero de 2010 mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por mi poderdante en la vía gubernativa contra la liquidación de revisión mencionada en el numeral anterior.

3. Como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de mi representada en el sentido de que se la exima de pagar el valor liquidado como saldo a pagar en la liquidación de revisión impugnada que fue modificada y confirmada mediante la Resolución No. 900011 del 18 de febrero de 2010.

2.1.1. Normas demandadas.

Invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículo 29.
- Estatuto Tributario: artículos 651, 705, 706, 714, 742, 746 y 749.

2.1.2. Concepto de la violación.

El concepto de la violación se resume así:

Dijo que la DIAN violó el debido proceso porque no adelantó ninguna actuación tendiente a determinar la exactitud de la declaración del impuesto sobre la renta presentada por la demandante por el año gravable 2005.

Que la Administración no practicó una inspección tributaria como falsamente se sostiene en los actos administrativos demandados.

Explicó que en el presente caso fue decretada una inspección tributaria en la que se comisionó a un solo funcionario para practicarla cuando la norma exige que sean por lo menos dos. Que además, en el auto mediante el que se decretó dicha diligencia no se precisaron los hechos materia de prueba y que no le fue notificado a la demandante sino a un tercero.

Que la inspección tributaria decretada por la Administración no se inició porque el funcionario comisionado para practicarla se presentó en una dirección donde la demandante no residía. Que, sin embargo, la visita fue atendida por un tercero a quien se le informó que se requería a la contribuyente para suministrar información relacionada con la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2005.

Señaló que lo anterior daba cuenta de que no se llevó a cabo una inspección tributaria y que, por lo tanto, no debió levantarse un acta como si efectivamente se hubiera realizado. Que no bastaba con que se notificara el auto de inspección tributaria para que ésta se entendiera realizada y que los efectos legales que se le atribuyen a dicha diligencia se surten únicamente cuando esta se lleva a cabo.

Manifestó que el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión fueron expedidos sin soporte probatorio, contrario a lo que establece el artículo 742 del

E.T., ya que la DIAN no pudo constatar la exactitud de declaración y, por consiguiente, no desvirtuó la presunción de legalidad prevista en el artículo 746 ibídem.

Dijo que el requerimiento especial se notificó, en forma extemporánea, el 20 de junio de 2008, pues la declaración del impuesto sobre la renta cuestionada había quedado en firme el 9 de mayo de 2008, ya que de conformidad con el Decreto 4714 de 2005, el vencimiento del plazo para declarar era el 9 de mayo de 2006.

Que la Administración asumió que la notificación del auto que decretó la inspección tributaria suspendió el término de firmeza de la declaración, pero que, como dijo demostrarlo, dicha diligencia no se realizó.

Advirtió que la suspensión del término para notificar el requerimiento especial opera únicamente cuando realmente se realiza la visita y no cuando se notifica el auto de inspección.

Señaló que el artículo 714 del E.T., en armonía con el artículo 705 ibídem, establece que la declaración tributaria presentada en debida forma queda en firme si dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para declarar no se ha notificado requerimiento especial.

Que la extemporaneidad del requerimiento especial hacía nula la liquidación oficial de revisión ya que, según el artículo 730 del E.T., son nulos los actos de liquidación de impuestos y resolución de recursos cuando no se notifiquen dentro del término legal.

Dijo que la Administración violó el debido proceso al pretender sancionar a la demandante con el desconocimiento de costos y deducciones por no haber respondido el oficio mediante el que se solicitó información, sin tener en cuenta que éste fue devuelto por la empresa de correos. Que tampoco podía imponer la sanción con el argumento de que la información solicitada en la inspección tributaria no fue enviada porque, como lo explicó, la diligencia no se llevó a cabo.

Que de esa manera, no se cumplió el artículo 651 del E.T. en cuanto dispone que es procedente sancionar a quienes se les haya solicitado información y no la suministren dentro del plazo establecido, pues en el expediente no obra prueba de que, efectivamente, se hubiera solicitado algún tipo de información.

Por último, dijo que los actos administrativos demandados fueron falsamente motivados porque se hacen afirmaciones que no corresponden a los hechos probados.

Concluyó que, según lo anterior, los actos administrativos demandados eran nulos por infringir las normas en las que debían fundarse – artículos 651, 705, 706, 741, 742 746, y 789 del E.T.–, por violación al debido proceso y por falsa motivación.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Dijo que la Administración inició el proceso de revisión de la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2005 presentada por la demandante, según lo establecido en los artículos 702 y siguientes del E.T.

Explicó que mediante oficio del 10 de enero de 2008, solicitó a la demandante enviar información relacionada con la declaración en discusión, en el que se advirtió que su incumplimiento daría lugar a la sanción del artículo 651 del E.T.

Que el 29 de enero de 2008, la Administración profirió el auto de inspección tributaria, que fue notificado por correo el 30 de enero del mismo año. Que con fundamento en ese auto se practicó una visita en la dirección informada en el RUT por la demandante.

Agregó que en dicha visita, que fue atendida por un tercero, se solicitó enviar o poner a disposición de la Administración los soportes de la declaración del impuesto sobre la renta de año gravable 2005, en particular, los relacionados con la deducción por la inversión en activos fijos y los de otros costos y deducciones, pero que la demandante no cumplió dicho requerimiento.

Sostuvo que la DIAN expidió el requerimiento especial del 17 de junio de 2008, notificado el 20 de junio de 2008, que tampoco respondió la demandante. Que, posteriormente, expidió la liquidación oficial de revisión del 30 de enero de 2009, notificada a la parte actora por correo certificado el 5 de febrero de 2009.

Dijo que lo anterior daba cuenta de que la Administración procedió conforme a lo establecido en el ordenamiento tributario. Que la demandante tuvo la oportunidad

de responder los requerimientos y que, por lo tanto, no era cierto que se le hubiera violado el debido proceso y el derecho de defensa.

De otra parte, sostuvo que en razón a que la parte actora no suministró la información requerida, primero mediante el oficio del 10 de enero de 2008, y luego en la inspección tributaria, era procedente imponer la sanción prevista en el literal b) del artículo 651 del E.T.

Advirtió que no se violaron los artículos 705 y 706 del E.T. porque el proceso de revisión se adelantó según lo preceptuado en los artículos 702 y siguientes del E.T.

Señaló que la actuación se inició mediante auto de apertura. Que luego, requirió de la demandante información relacionada con la declaración en discusión. Más tarde profirió un requerimiento especial, que no fue respondido, y que, finalmente, expidió la liquidación oficial de revisión.

Que todos estos actos se enviaron, para efectos de notificación, a la dirección informada por la demandante en el RUT y que de esa manera se atendieron los presupuestos del debido proceso.

Manifestó que según lo establecido en el artículo 705 del E.T., el requerimiento especial debe notificarse dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para declarar. Que, en el presente caso, la declaración fue presentada el 6 de mayo de 2006 y que, por tanto, el requerimiento podía ser notificado hasta el 6 de mayo de 2008.

Que, sin embargo, el artículo 706 del E.T. prevé que cuando se practique una inspección tributaria, el término para notificar el requerimiento especial se suspende por tres meses, contados a partir del auto que la decreta.

Agregó que en el expediente constaba que el 31 de enero de 2008 se le notificó a la demandante el auto de inspección tributaria, lo que implicó que el término para notificar el requerimiento especial se suspendió hasta el 31 de abril de 2008. Que, en consecuencia, el término para notificar el requerimiento especial se extendió hasta el 6 de agosto y que, en el presente caso, dicha actuación tuvo lugar el 20 de junio de 2008.

Que, por lo anterior, no era cierto, como lo señaló la demandante, que el requerimiento especial hubiera sido notificado en forma extemporánea.

Dijo que según el artículo 742 del E.T., las decisiones de la Administración deben fundarse en hechos probados. Que en el presente caso se requirió información de la demandante, pero que esta no fue suministrada. Y que con el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión tampoco se allegó la información solicitada.

Sostuvo que no fue violado el artículo 746 del E.T. porque la presunción de veracidad de la declaración privada fue desvirtuada por la Administración, al solicitar la comprobación de alguno de sus renglones y que, por consiguiente, la carga de la prueba se le trasladó a la demandante.

De otra parte, dijo que no era cierto, como lo sostuvo la demandante, que no se hubiera realizado la inspección tributaria. Explicó que el funcionario delegado se presentó en el lugar y en la hora indicada en el auto que la decretó. Que en dicha diligencia requirió documentación relacionada con la declaración de impuesto sobre la renta del año gravable 2005. Que esas pruebas no fueron suministradas ni fueron allegadas con posterioridad.

Que, en consecuencia, sí se efectuó la inspección tributaria pero que la Administración no pudo efectuar la verificación de las pruebas porque la parte actora no las presentó.

Dijo que la demandante no explicó en qué consistía la presunta violación del artículo 82 del E.T., referido a los costos estimados o presuntos. Que, en todo caso, esa disposición no era aplicable al asunto en discusión porque el desconocimiento de costos y deducciones, rentas exentas, pasivos, etc., tuvo lugar como sanción por no enviar la información requerida según lo estipulado en el artículo 651 del E.T.

Por último, sostuvo que en la vía gubernativa el demandante no alegó la extemporaneidad del emplazamiento para declarar. Que los alegatos propuestos estaban referidos a la improcedencia de la liquidación oficial de revisión y de la

sanción por inexactitud y que, en consecuencia, el agotamiento de la vía gubernativa se dio solo frente a esos motivos de inconformidad.

Que, como la parte actora no acudió directamente ante la jurisdicción sino que previamente agotó la vía gubernativa, la demanda debía circunscribirse a las pretensiones formuladas en esa oportunidad.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda.

Dijo que, contrario a lo que alegó la demandante, el auto que decretó la inspección tributaria se ajustaba lo establecido en el artículo 779 del E.T. en tanto que precisó que tenía por objeto verificar la exactitud de la declaración presentada por la parte actora por el año gravable 2005.

En relación con el argumento referido a que en el auto que decretó la inspección tributaria se debía comisionar mínimo a dos funcionarios, sostuvo que el artículo 779 del E.T. no establece ese requisito.

Expresó que el auto que decretó la inspección tributaria fue notificado en la dirección reportada por la demandante en el RUT, según lo previsto en los artículos 565, 563 y 568 del E.T. Y que como la parte actora no acreditó haber modificado la dirección reportada en el RUT, eran válidas las notificaciones hechas a esa dirección.

Que, además, en el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión, la demandante manifestó estar enterada del auto de inspección tributaria que, reiteró, fue notificado a la dirección reportada en el RUT.

Advirtió que el hecho de que la notificación hubiera sido recibida por un tercero no representaba un defecto en la práctica, puesto que el artículo 565 del E.T. prevé que este tipo de actos se pueden notificar por correo o personalmente.

De otra parte, dijo que la Administración se propuso recaudar pruebas en la diligencia de inspección tributaria, y que así se evidencia en el acta correspondiente, según la cual, se solicitaron los soportes de la declaración del

impuesto sobre la renta del año gravable 2005, pero que estos no fueron allegados. Que, en consecuencia, los actos administrativos demandados se fundaron en hechos probados, como lo exige el artículo 742 del E.T.

Manifestó que, como lo advirtió la DIAN en la contestación de la demanda, en el recurso de reconsideración la demandante no se refirió a la extemporaneidad de la liquidación oficial de revisión o de los actos previos que le sirvieron de sustento.

Que si en gracia de discusión se aceptara que ese asunto fue debatido en la vía gubernativa, el término para notificar el requerimiento especial fue suspendido con la notificación del auto que decretó la inspección contable, según lo establecido en el artículo 706 del E.T.

Por último, dijo que si bien, el oficio del 10 enero de 2008, mediante el que solicitó información, fue devuelto por la empresa de correo, esa no fue la única oportunidad en la que se hizo una petición en ese sentido. Que en la inspección tributaria se solicitaron los soportes de declaración y que, además, en la respuesta al requerimiento especial la demandante pudo allegar la información requerida, pero que hizo caso omiso de ese requerimiento.

Que, por tanto, la sanción prevista en el artículo 651 del E.T. fue debidamente impuesta.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La demandante apeló la sentencia del Tribunal.

Dijo que fue fiscalizada en virtud del programa «*deducción inversión en activos fijos*», tal como se advierte en el auto de apertura de la investigación y que la información solicitada mediante el oficio del 10 de enero de 2008 estaba relacionada con esa deducción.

Que si la Administración pretendía verificar la procedencia de la referida deducción, así debió quedar establecido en el auto que decretó la inspección tributaria, pero que, en su lugar, se incluyó una leyenda abierta que forma parte del objeto de cualquier inspección tributaria.

Agregó que el artículo 779 del E.T. establece que en el auto de inspección tributaria deben indicarse los hechos materia de prueba y que esta condición tampoco se cumplió en el auto en cuestión.

Que, en consecuencia, en el auto del 29 de enero de 2008, mediante el que se ordenó la inspección tributaria, no se precisó el objeto de la visita como lo ordena el artículo 779 del E.T., contrario a lo que dedujo el Tribunal.

Insistió en que, en contra de lo que se advierte en la sentencia apelada, el artículo 779 del E.T. exige que la inspección tributaria debe ser practicada por un número plural de funcionarios.

Advirtió que el Tribunal sostuvo que la notificación del auto que ordenó la inspección tributaria se hizo en debida forma, pero que eso no fue lo que alegó. Que el alegato se refirió a que la notificación fue hecha a un tercero.

Explicó que la visita que practicó el funcionario delegado de la DIAN no fue atendida por ella y que, por consiguiente, no se practicó ninguna inspección. Que el acta de visita dice que se solicitó información relacionada con la declaración del impuesto sobre la renta de año gravable 2005, pero que esa manifestación resultaba falsa si se tenía en cuenta que no se le requirió a la parte actora sino a un tercero.

Que como la Administración no practicó una visita de inspección tributaria, no podían darse los efectos de dicha actuación, como si efectivamente se hubiera practicado. Que, en ese sentido, no se suspendió el término para notificar el requerimiento especial.

Con fundamento en lo expuesto, sostuvo que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial de revisión fueron expedidos sin soporte probatorio, contrario a lo previsto en el artículo 742 del E.T., puesto que la DIAN no pudo constatar la exactitud de la declaración y, por ende, no desvirtuó la presunción de legalidad.

Insistió en que el requerimiento especial se notificó de manera extemporánea el 20 de junio de 2008 dado que la declaración había quedado en firme el 9 de mayo de 2008.

Que, sin embargo, la Administración asumió que el término para notificar el requerimiento especial fue suspendido sin tener en cuenta que la suspensión solo tiene lugar cuando efectivamente se lleva a cabo la inspección tributaria y no únicamente con la notificación del auto que la decreta.

Recalcó que la notificación extemporánea del requerimiento especial conlleva la nulidad de la liquidación oficial de revisión, según lo estipulado en el artículo 730 del E.T.

Manifestó que una vez demostrado el hecho de que no se practicó la inspección tributaria se afectaba la validez de requerimiento por falta de soporte probatorio y por haber sido expedido por fuera del término legal.

Que no se podía pasar por alto que el argumento central expuesto en el recurso de reconsideración era la violación al debido proceso, según el cual la Administración debió: requerir en debida forma a la demandante para que suministrara la información, practicar la inspección tributaria según las formalidades previstas en las normas y expedir el requerimiento especial en la oportunidad legal.

Que, por lo anterior, era claro que en la demanda no se discutieron hechos nuevos sino que se plantearon nuevos argumentos que buscaban demostrar la violación de las normas invocadas como violadas.

Por último, dijo que la Administración no podía imponer la sanción prevista en el artículo 651 del E.T. porque no hubo una solicitud formal de enviar información pues el oficio del 10 de enero no fue notificado y la visita de inspección tributaria no era la oportunidad para efectuar este tipo de solicitudes.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **DIAN** dijo que en el auto que decretó la inspección tributaria sí se precisó el objeto de la visita, en los siguientes términos: «*verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no, y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales, correspondientes al periodo señalado*».

Sostuvo que la inspección tributaria se puede adelantar por un solo funcionario.

Manifestó que todas las actuaciones se notificaron en la dirección informada en el RUT. Que la legislación no exige que la correspondencia sea entregada personalmente a su destinatario.

Que la inspección tributaria se ejecutó en la dirección informada en el RUT con el ánimo de recopilar pruebas tendientes a determinar la exactitud de la declaración presentada por la demandante por el año gravable 2005. Que la visita fue atendida por un tercero, y que ese hecho no invalidaba la actuación.

Que la Administración no puede estar supeditada al capricho de los particulares renuentes a suministrar la información requerida. Que, por esa razón, la legislación previó la sanción por no suministrar información, prevista en el literal *b)* del artículo 651 del E.T., que implica el desconocimiento de costos y deducciones. Que, en todo caso, la demandante tampoco alegó en la vía gubernativa nada sobre la aplicación del artículo 651 del E.T.

Insistió en que la demandante no alegó, en la vía gubernativa, que el requerimiento especial fuera extemporáneo. Que dicho hecho no podía alegarse como causal de nulidad por violación al debido proceso porque estaba referido de manera particular a la violación del artículo 742 del E.T.

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la nulidad *i)* de la Liquidación Oficial de Revisión No. 122412009000002 del 30 de enero de 2009, mediante la que la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por Adriana Patricia Villamizar Céspedes por el año gravable 2005 e impuso la sanción por inexactitud y *ii)* la Resolución No. 900011 del 18 de febrero de 2010, que modificó la liquidación oficial.

Para decidir, se tienen como relevantes y ciertos los siguientes hechos:

1. El 8 de mayo de 2006, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2005 así¹:

REGLÓN	CONCEPTO	VALOR DECLARADO
42	Total ingresos netos	\$563.064.000
43	Deducción inversión en activos fijos	\$6.200.000
44	Otros costos y deducciones	\$534.341.000
45	Total costos y deducciones	\$540.541.000
51	Renta líquida gravable	\$22.523.000
61	Impuesto neto de renta	\$180.000
62	Sobretasa impuesto de renta	\$18.000
65	Total impuesto a cargo	\$198.000
68	Anticipo año gravable 2005	\$82.000
69	Anticipo año gravable 2006	\$135.000
70	Saldo a pagar por impuesto	\$251.000
74	Sanciones	0
76	Valor a pagar impuesto	\$251.000

2. El 10 de enero de 2008, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería, mediante el oficio No. 8312063-0042, remitido a la dirección registrada en el RUT de la demandante², solicitó información detallada relacionada con la deducción por inversión en activos fijos reales productivos llevada a la declaración antes referida – renglón 43³.

En el oficio en cuestión aparece un sello de la empresa de Servicios Postales Nacionales S.A. que señala que este fue devuelto por la causal «DESCONOCIDO», hecho que la DIAN, al contestar la demanda, dio por cierto⁴.

3. El 28 de enero de 2008, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería expidió el Auto de Apertura No. 120632008000030, mediante el que, «a solicitud del NIVEL CENTRAL», inició investigación a la demandante en relación con el impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2005, dentro del programa «DEDUCCIÓN INVERSIÓN ACTIVOS FIJOS»⁵.

¹ Folio 106 del C.P.

² Folio 103 del C.P.

³ Folio 113 del C.P.

⁴ Folio 69 del C.P.

⁵ Folio 100 del C.P.

4. El 29 de enero de 2008, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería expidió el Auto de Inspección Tributaria No. 12063200800003, notificado por correo en la dirección registrada en el RUT de la demandante, mediante el que comisionó a un funcionario para que practicara inspección tributaria a la demandante, «con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no, y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales», correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2005⁶.
5. El 12 de febrero de 2008, el funcionario delegado mediante el Auto de Inspección Tributaria del 29 de enero de 2008, se presentó en la dirección informada en el RUT de la demandante a efectos de adelantar la diligencia encomendada y dejó constancia de su actuación así⁷: «SE LE SOLICITÓ APORTAR LAS PRUEBAS Y SOPORTES DE LA DECLARACIÓN DE RENTA AÑO 2005 FUI ATENDIDO POR EL SEÑOR ALFONSO VILLAMIZAR C.C. 3.042.064 DE GIRARDOT PADRE DE LA CONTRIBUYENTE».
6. El 5 de mayo de 2008, el funcionario delegado para practicar la inspección, suscribió un acta de inspección tributaria en los siguientes términos⁸:

(...) El suscrito funcionario de la División de Fiscalización Tributaria de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería, le envió el requerimiento de información No. 8312063-0042 de fecha 2008-01-10 al contribuyente de la referencia (Ver folio 11 y 12) con el fin de cumplir con el programa DEDUCCIÓN INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS "DF".

Con el objeto de continuar con las investigaciones pertinentes del caso se profirió el Auto de Inspección Tributaria No 120632008000003 de fecha 2008-01-29, notificado por correo el 31 de enero de 2008 según acuse 305377.

(...) El suscrito funcionario de la División de Fiscalización Tributaria de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería, se hizo presente en las oficinas de la Contribuyente arriba señalado (Ver acta de visita folio 19) con el objeto de cumplir con lo ordenado en el Auto de Inspección Tributaria solicitándole enviar o poner a disposición los documentos prueba o soporte de la declaración de renta año gravable 2005 renglones

Deducción inversión en activos fijos (renglón 43), valor \$6.200.000

Otros costos y deducciones (renglón 44), valor \$534.341.000.

A la fecha no se ha recibido ningún tipo de respuesta del contribuyente, ni se aportaron pruebas o soportes de los valores solicitados. (...)

⁶ Folio 114 del C.P.

⁷ Folio 115 del C.P.

⁸ Folio 117

7. El 17 de julio de 2008, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería expidió el Requerimiento Especial No. 120632008000002, notificado el 20 de junio del mismo año, mediante el que desconoció todas las deducciones y costos, incrementó el saldo a pagar e impuso sanción por inexactitud, así⁹:

REGLÓN	CONCEPTO	VALOR DECLARADO	VALOR PROPUESTO
42	Total ingresos netos	\$563.064.000	\$563.064.000
43	Deducción inversión en activos fijos	\$6.200.000	0
44	Otros costos y deducciones	\$543.341.000	0
45	Total costos y deducciones	\$540.541.000	0
51	Renta líquida gravable	\$22.523.000	\$563.064.000
61	Impuesto neto de renta	\$180.000	\$184.597.000
62	Sobretasa impuesto de renta	\$18.000	\$18.460.000
65	Total impuesto a cargo	\$198.000	\$203.057.000
70	Saldo a pagar por impuesto	\$251.000	\$203.110.000
74	Sanciones	0	\$324.574.000
76	Valor a pagar impuesto	\$251.000	\$527.684.000

Luego de hacer referencia a la solicitudes de información efectuadas mediante el oficio del 10 de enero y en la inspección tributaria del 12 de febrero de 2008, que según advirtió no fue atendida por la demandante, el requerimiento especial precisa que, en aplicación de lo estipulado en el literal *b*) del artículo 651 de E.T. era procedente desconocer los costos y deducciones registrados en la declaración privada – renglones 43 al 45.

De igual forma, advierte que *«Se sancionará por inexactitud de conformidad con lo establecido en el artículo 647 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta que el contribuyente VILLAMIZAR CESPEDES ADRIANA PATRICIA (...) declaró costos y deducciones no soportadas, derivando de este procedimiento un menor impuesto o saldo a pagar»*.

8. El 30 de enero de 2009, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 122412009000002 mediante la cual modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la demandante por el año gravable 2005 e impuso la sanción por inexactitud, en los términos propuestos en el requerimiento especial¹⁰.

⁹ Folios 118 al 122 del C.P.

¹⁰ Folios 126 al 129 del C.P.

En similares términos a los descritos en el requerimiento especial, advierte que inició investigación a la demandante dentro del «*programa DF Deducción Activos Fijos*» y que para esos efectos solicitó información relacionada con el impuesto sobre la renta del año 2005, primero mediante oficio del 10 de enero de 2008, y luego, en la inspección tributaria del 12 de febrero de 2008, pero que la demandante no atendió ninguna de las solicitudes.

9. El 18 de febrero de 2010, la Administración Local de Impuestos Nacionales de Montería, previa interposición del recurso de reconsideración¹¹, profirió la Resolución No. 900011, mediante la que modificó la liquidación oficial de revisión en los siguientes términos¹².

CONCEPTO	VALOR DECLARADO	LIQUIDACIÓN OFICIAL	RESOLUCIÓN RECURSO
Total ingresos netos	\$563.064.000	\$563.064.000	\$563.064.000
Deducción inversión en activos fijos	\$6.200.000	0	0
Otros costos y deducciones	\$543.341.000	0	0
Total costos y deducciones	\$540.541.000	0	0
Renta líquida gravable	\$22.523.000	\$563.064.000	\$563.064.000
Impuesto neto de renta	\$180.000	\$184.597.000	\$184.597.000
Sobretasa impuesto de renta	\$18.000	\$18.460.000	\$18.460.000
Anticipo por el año gravable	\$82.000	\$82.000	\$82.000
Anticipo año gravable siguiente	\$135.000	\$135.000	\$135.000
Total impuesto a cargo	\$198.000	\$203.057.000	\$203.057.000
Saldo a pagar por impuesto	\$251.000	\$203.110.000	\$203.110.000
Sanciones	0	\$324.574.000	0
Valor a pagar impuesto	\$251.000	\$527.684.000	\$203.110.000

Como se advierte, la Administración revocó la decisión de imponer la sanción por inexactitud impuesta mediante la liquidación oficial de revisión. Para tal fin, precisó que «*se levanta la sanción por inexactitud por cuanto el desconocimiento de costos y gastos se realizó por no dar respuesta al requerimiento ordinario de conformidad con lo dispuesto en el literal b) del artículo 651 del Estatuto Tributario y no por la evidencia de que fueron falsos o inexistentes, o desfigurados o equivocados*».

De la Violación del debido proceso y de la falsa motivación. De la procedencia de la sanción por no enviar información. Desconocimiento de costos y deducciones.

¹¹ Folios 130 al 132 del C.P.

¹² Folios 145 al 152 del C.P.

La Sala parte de precisar que sí es procedente analizar los hechos referidos a la presunta expedición extemporánea del requerimiento especial y de la liquidación oficial, que planteó la demandante, a efectos de definir si los actos demandados son nulos por violación al debido proceso.

Esto es así, porque la presunta extemporaneidad se fundamentó en los mismos hechos que propuso la demandante en el recurso de reconsideración para oponerse a la imposición de la sanción por no enviar información.

Esos hechos apuntan a evidenciar que la DIAN no practicó la inspección tributaria. En consecuencia, entiende la Sala que respecto de tales hechos, la DIAN sí tuvo la oportunidad de controvertirlos en la vía gubernativa, y que la extemporaneidad de la liquidación oficial resulta ser un argumento más que es menester verificar pues depende de lo que se pruebe en el proceso, respecto de hechos ya controvertidos por las partes.

Ahora bien, dado que las causales de nulidad por violación al debido proceso y por falsa motivación se fundamentan en los mismos hechos, por efectos prácticos, la Sala abordará el análisis de la causal de nulidad por falsa motivación a efectos de verificar si la sanción por no enviar información se fundamentó en hechos no probados, como lo alegó la demandante y, si, de contera, logró probar que tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial fueron expedidos extemporáneamente.

Previo a resolver el caso concreto, la Sala hace las siguientes precisiones sobre la sanción por no enviar información y la inspección tributaria, necesarias para poner el caso en contexto.

De la sanción por no enviar información prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

El artículo 651 del E.T.¹³ establece que las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, y aquellas a las que se les haya solicitado

¹³ **Artículo 651. Sanción por no enviar información.** Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

a) Una multa hasta de 15.000 UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

información o pruebas, que no las suministren dentro del plazo establecido para ello, o cuyo contenido presente errores, o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en una sanción consistente en un multa o en el desconocimiento de los costos, las rentas exentas, las deducciones, los descuentos, los pasivos, los impuestos descontables y las retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos.

El sustento legal de esta sanción son los artículos 631¹⁴ y 686¹⁵ del E.T. Este último establece el deber que tienen tanto contribuyentes como no contribuyentes de atender a los requerimientos de información y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la Administración, cuando a su juicio, sean necesarios para verificar la situación impositiva de estos o de terceros relacionados.

El artículo 651 del E.T. dispone que la sanción puede ser impuesta mediante resolución independiente o en una liquidación oficial. En todo caso, habrá de precisarse que cuando la sanción consista en el desconocimiento de costos,

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

- Hasta del 5% de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida, se suministró en forma errónea o se hizo en forma extemporánea.

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.

- Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, hasta del 0.5% de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, hasta del 0.5% del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

b) El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo, se reducirá al diez por ciento (10%) de la suma determinada según lo previsto en el literal a), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al veinte por ciento (20%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el literal b). Una vez notificada la liquidación sólo serán aceptados los factores citados en el literal b), que sean probados plenamente.

¹⁴ **Artículo 631. Para estudios y cruces de información y el cumplimiento de otras funciones. Modificado por la Ley 1607 de 2012, nuevo texto:** Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la Administración de Impuestos, el Director de Impuestos Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, así como de cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones y compromisos consagrados en las convenciones y tratados tributarios suscritos por Colombia:

¹⁵ **Artículo 686. DEBER DE ATENDER REQUERIMIENTOS.** Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias, los contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así como los no contribuyentes de los mismos, deberán atender los requerimientos de informaciones y pruebas relacionadas con investigaciones que realice la Administración de Impuestos, cuando a juicio de ésta, sean necesarios para verificar la situación impositiva de unos y otros, o de terceros relacionados con ellos.

rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, debe imponerse mediante liquidación oficial en tanto que implica una modificación de la declaración privada.

De la inspección tributaria

De conformidad con lo establecido en el artículo 779 del E.T.¹⁶, la inspección tributaria es el medio de prueba mediante el cual la Administración verifica la exactitud de las declaraciones, el cumplimiento de las obligaciones formales y establece la existencia de hechos gravables. Para tales efectos, constata de manera directa los hechos que interesan en determinado proceso, verifica su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar.

En desarrollo de esta prueba se pueden decretar todos los demás medios probatorios autorizados por la ley, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias. Así, en el trámite de la inspección pueden decretarse testimonios, pruebas documentales e inspecciones contables y, por ejemplo, solicitarse información mediante requerimientos ordinarios o hacer cruces de información¹⁷.

La Sala ha precisado que la expresión «*constatación directa*» no necesariamente implica que los funcionarios deban desplazarse a la sede del contribuyente para realizar la inspección tributaria, pues es viable que a través de otros medios de prueba se constate la existencia de hechos gravados, como por ejemplo a través de testimonios, cruces de información con terceros, documentos, verificaciones,

¹⁶ **ARTICULO 779. INSPECCIÓN TRIBUTARIA.** La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.

Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.

La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.

La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.

Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma.

¹⁷ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ. Bogotá, D.C., 26 de noviembre de 2008. Radicación: 73001-23-31-000-2002-01867-01. Número interno: 15753. Demandante: IMPORTADORA Y PRODUCTORA DE LICORES S.A. IPL S.A. Demandado: DIAN.

requerimientos, consagrados de modo general en el artículo 684 del E.T., dentro de las amplias facultades de fiscalización e investigación¹⁸.

En cuanto a las formalidades de la prueba, el artículo 779 ibídem dispone que la inspección tributaria debe decretarse mediante auto en el que se indiquen los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para adelantarla, auto que debe ser notificado al interesado por correo o personalmente.

La norma precisa que la inspección tributaria se inicia una vez notificado el auto que la ordena. De la diligencia debe levantarse un acta en la que se incluyan todos los hechos y pruebas examinados y los resultados obtenidos, la fecha de cierre de la investigación y que debe ser suscrita por los funcionarios que adelantaron la diligencia¹⁹.

El caso concreto

En el presente caso, está probado que la DIAN decretó la práctica de una inspección tributaria mediante auto del 29 de enero de 2008, notificado por correo en la dirección registrada en el RUT de la demandante, *«con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no, y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales»*, correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2005.

De esa manera, contrario a lo que señaló la demandante, no es cierto que no se hubiera determinado el objeto de la inspección tributaria ordenada por la DIAN. Tampoco es preciso afirmar que, en razón a que la prueba se decretó en el marco de un programa de focalización de una deducción en particular, la inspección tributaria estaba limitada a ese aspecto en concreto.

De igual forma, está acreditado que en cumplimiento de la inspección tributaria, el funcionario delegado llevó a cabo una visita, también en la dirección registrada en el RUT de la demandante, en la que *«SOLICITÓ APORTAR LAS PRUEBAS Y*

¹⁸ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ. Bogotá, D.C., 1º de junio de 2006. Radicación: 660012331000200201047 01. Numero interno: 14558. Actor: JHON JAIRO GARCIA. Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

¹⁹ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C., 5 de mayo de 2011. Radicación: 080012331000200800465 01. Numero interno: 17888. Actor: AEROSUCRE S.A. Demandado: DIAN.

SOPORTES DE LA DECLARACIÓN DE RENTA AÑO 2005» y, de manera particular de la deducción inversión en activos fijos y de otros costos.

Si bien es cierto el hecho de que la inspección tributaria fue atendida por un tercero que, valga precisar, se identificó como el padre de la demandante, también es cierto que la inspección se surtió en el lugar que la misma demandante reportó ante las autoridades para que pudieran ubicarla.

La demandante no propone ni prueba ninguna justificación razonable para haber omitido el deber legal de atender la inspección tributaria y el deber de suministrar la información requerida. No puede invocar su propia culpa, para imputarle a la DIAN la omisión del presunto deber que le asistía de desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración de renta que presentó por el año 2005, pues está probado que dicha autoridad tributaria hizo las diligencias que la ley manda para obtener de la demandante, la información que se requería para comprobar los costos y deducciones reportados en el denuncia de renta del año 2005. Como tal información no se suministró, lo propio era que se impusiera la sanción por no enviar información.

El requerimiento de información hecho en la inspección tributaria no reviste ninguna formalidad específica. Conforme con el artículo 686 del E.T., en ejercicio de la facultad fiscalizadora, la DIAN puede formular este tipo de requerimientos, precisamente para obtener la información y pruebas requeridas y relacionadas con las investigaciones que lleve a cabo.

En esas condiciones, y dadas las amplias potestades que revisten a la Administración en ejercicio de sus facultades de fiscalización²⁰, y de manera

²⁰ **ARTICULO 684. FACULTADES DE FISCALIZACIÓN E INVESTIGACIÓN.** La Administración Tributaria tiene amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales. Para tal efecto podrá:

- a. Verificar la exactitud de las declaraciones u otros informes, cuando lo considere necesario.
- b. Adelantar las investigaciones que estime convenientes para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, no declarados.
- c. Citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios.
- d. Exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados.
- e. Ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad.
- f. En general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

particular la posibilidad de decretar pruebas como parte de la inspección tributaria, el funcionario delegado para hacer la inspección y recaudar las pruebas necesarias estaba facultado para solicitar la información relacionada con la declaración privada objeto de la discusión.

Por lo tanto, a diferencia de lo que argumentó la demandante, no solo el requerimiento previo, sino también el que se hace en el curso de la inspección tributaria, es el que establece la ley para conminar a los contribuyentes a que presenten la información y pruebas requeridas. De manera que, independientemente de la oportunidad en la que la DIAN haya pedido la información, el incumplimiento de ese deber legal implica la imposición de la sanción por no enviar información.

De manera que, una vez comprobado que la demandante no cumplió la solicitud hecha en la inspección tributaria, se configuró, se reitera, el hecho sancionable previsto en el artículo 651 del E.T. consistente en no suministrar las pruebas requeridas por la Administración y, por consiguiente, era procedente desconocer los costos y deducciones registrados en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la demandante por el año gravable 2005.

Es pertinente llamar la atención en que el artículo 651 ibídem establece que la conducta sancionable consistente en no enviar información es subsanable, bien sea una vez notificado el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión. Así, es más que reprochable que la demandante no haya suministrado la información requerida en ninguna de esas oportunidades.

Precisado lo anterior, en cuanto a la presunta extemporaneidad de la notificación del requerimiento especial y de la liquidación oficial, la Sala precisa que no se encuentra acreditada, puesto que, como lo probó la DIAN, la inspección tributaria si fue decretada y practicada.

En efecto, los hechos probados dan cuenta de que la demandante presentó la declaración de renta por el año 2005, el 8 de mayo de 2006²¹. El denunció de renta adquiría firmeza el 9 de mayo de 2008. El 29 de enero de 2008, la DIAN dictó el auto de inspección tributaria, que se notificó por correo el 31 de enero de

²¹ Decreto 4714 de 2005. Según el último dígito de la cédula (51), la demandante tenía plazo para presentar la declaración hasta el 9 de mayo de 2006.

2008. Por tanto, a partir de esa fecha, el plazo para notificar el requerimiento especial se suspendió por 3 meses, conforme lo precisa el artículo 706 del E.T. De manera que, el plazo de firmeza de la declaración de renta se extendió hasta el 9 de agosto de 2008. El requerimiento especial se notificó el 20 de junio de 2008²². Por lo tanto, está probado que no se notificó en forma extemporánea.

Por lo expuesto, la Sala confirmará la sentencia apelada.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO: CONFIRMASE la sentencia apelada.

SEGUNDO: RECONÓCESE al abogado Yumer Joel Aguilar Vargas como apoderado de la DIAN

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

²² Folio 118 anverso del C.P.

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ