



**SALA DE LO CONTENCIOSO
ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES
GARCÍA**

Bogotá D.C., quince (15) de marzo de dos mil dieciocho (2018)

Radicación: 15001-23-33-000-2014-00257-01 [21854]
Asunto: PRETENSIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Demandante: LUIS FERNANDO ROBLES GARCÍA
Demandado: U.A.E. DIAN

Temas : Impuesto sobre las ventas - Beneficio de auditoría. Hurto de la contabilidad no es una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 17 de abril de 2015, proferida en audiencia inicial por el Tribunal Administrativo de Boyacá, que negó las pretensiones de la demanda¹, como se encuentra a continuación:

“PRIMERO.- Declarar no probada la excepción de caducidad propuesta por la DIAN, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO.- Negar las pretensiones de la demanda presentada por el señor Luis Fernando Robles contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

TERCERO.- Condenar en costas a la parte vencida, liquídense por Secretaría y sígase el procedimiento establecido en el artículo 366 del C.G.P

CUARTO.- Fijar como agencias en derecho la suma de dos millones cincuenta y un mil cuatrocientos noventa pesos (\$2.051.490) a cargo de la parte demandante” (Negrillas propias del texto original).

ANTECEDENTES

Previo Requerimiento Especial No. 262382012000008² de 30 de mayo de 2012 y de respuesta al mismo dada por el demandante³, la DIAN, mediante Liquidación Oficial de Revisión No 262412013000003 de 30 de

¹ Folios 323 a 329 c. p.

² Folios 183 a 192 c. p.

³ Folios 52 a 56 c. p.

enero de 2013⁴, modificó al contribuyente la liquidación privada del impuesto sobre las ventas del 4º bimestre del año gravable 2010.

La modificación de la liquidación privada fue realizada en los siguientes términos:

- i) Rechazo de compras por valor de \$ 316.263.000
- ii) Rechazo de impuestos descontables por valor de \$ 26.398.000
- ii) Pasar de un impuesto liquidado por valor de \$ 26.398.000 a \$52.699.000
- iv) Sanción de inexactitud por \$ 42.0482.000
- vi) Total valor a pagar de \$ 68.431.000

Con posterioridad a la interposición del recurso de reconsideración⁵, la DIAN, a través de la Resolución No 580 de 28 de noviembre de 2013, confirmó la Liquidación Oficial No 262412013000003 de 30 de enero de 2013.

DEMANDA

Luis Fernando Robles García, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁶:

"1. Declarar la nulidad de la liquidación oficial impuesto sobre las ventas revisión No 262412013000003, proferida el 30 de enero de 2013, y de la Resolución No. 580 de 28 de noviembre de 2013, por medio de las cuales se pretende modificar la Declaración de IVA correspondiente al CUARTO BIMESTRE del año gravable 2010.

2. Que se declare la firmeza de la Declaración de IVA presentada por el contribuyente y correspondiente al CUARTO BIMESTRE del año gravable 2010.

3. Que se ordene el cumplimiento de la sentencia dentro del término establecido en el artículo 176 del CCA".

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

Artículo 105 del Estatuto Tributario.
Artículo 135 del Decreto 2649 de 1993.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Manifestó que acorde con el artículo 705-1 del E.T. las declaraciones de IVA y retención en la fuente adquieren firmeza de forma concomitante con la declaración de renta y, toda vez que la declaración de renta del año gravable 2010 quedó en firme en virtud del beneficio de auditoría

⁴ Folios 21 a 78 c. p.

⁵ Folios 79 a 84 c. p.

⁶ Folios 1 a 15 y 38 a 51 c. p.

consagrado en el artículo 689-1 *ídem*, la declaración de IVA del cuarto bimestre del año 2010 estaba en firme antes de que fuera notificado el Requerimiento Especial.

Afirmó que el 26 de septiembre de 2011 hubo un hurto en la oficina del contador de la demandante, dentro de lo cual fue hurtado toda la contabilidad de Luis Fernando Robles García; situación que fue denunciada ante la Fiscalía y, en cumplimiento del artículo 135 del Decreto 2649 de 1993, procedió de inmediato a iniciar el proceso de reconstrucción de la contabilidad, lo cual le fue imposible realizar por ausencia de colaboración de terceros.

El artículo 135 del Decreto 2649 de 1993 exime al investigado de responsabilidad en tratándose de situaciones de fuerza mayor o caso fortuito, como lo es el hurto; de allí que no sea procedente sancionar al contribuyente cuando se está frente a las situaciones referenciadas, ni que los documentos solicitados por la Administración Tributaria puedan ser entregados por haber sido hurtados.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN⁷ manifestó que pese a que la declaración de renta del año gravable 2010 goza de firmeza, en este caso no se extiende a la declaración de IVA del cuarto bimestre del año 2010, dado que para la firmeza de ésta última declaración son aplicables los artículos 705, 706 y 714. El Requerimiento Especial fue emitido y notificado antes del término de 2 años previsto para la firmeza de la liquidación privada.

Si bien es cierto que hubo un presunto hurto en la casa del contador del demandante, éste no demostró una debida diligencia en la reconstrucción de la información contable.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Boyacá** negó las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así⁸:

La demanda fue interpuesta dentro del término legal, circunstancia por la cual no operó el fenómeno de la caducidad.

En virtud del principio de taxatividad y toda vez que para la declaración de IVA no fue contemplado el beneficio de auditoría, el término de firmeza de la declaración privada de IVA es de dos años.

El hurto de la contabilidad no constituye fuerza mayor o caso fortuito, en tanto es previsible y posible de conjurar con la adopción de medidas de

⁷ Folios 130 a 137 c. p.

⁸ Folios 323 a 329 c. p.

seguridad necesarias. El contribuyente no actuó con diligencia y cuidado al no tener la contabilidad bajo su custodia. La denuncia en la Fiscalía por parte del contador del demandante no constituye prueba que acredite el hurto.

En adición, la demandante no realizó la adecuada reconstrucción de la contabilidad ni del inventario conforme lo establece el Decreto 2649 de 1993.

En materia de costas, acorde con el artículo 188 del CPACA, estas se causan objetivamente a cargo de la parte vencida, razón por la cual ordenó liquidarlas por Secretaría. Con fundamento en el numeral 3.1.2 del Acuerdo 1887 de 2003, fijó como agencias en derecho el 3% de las pretensiones equivalente a \$ 2.051.490 a cargo de la demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos⁹:

El fallador de primera instancia no tuvo en cuenta que el artículo 705-1 del E.T. consagra que las declaraciones de retención en la fuente y del impuesto sobre las ventas adquieren firmeza al mismo tiempo que la declaración del impuesto sobre la renta.

La declaración de renta del año 2010 quedó en firme en virtud del beneficio de auditoría, en consecuencia, igual firmeza adquirieron las declaraciones de IVA y de retención en la fuente.

Opuesto a lo señalado en el fallo, a fin de reconstruir la contabilidad, se acudió a la DIAN, a los proveedores para reconstruir costos y gastos y a los clientes para reconstruir ingresos; sin que se haya obtenido respuesta de ninguno de ellos.

En cuanto a la inexistencia de fuerza mayor o caso fortuito, se tiene que los soportes contables no estaban *"en la calle"*, estaban en la *"casa oficina"* del contador, que cuenta con todas las medidas de seguridad de una casa. Los archivos no tienen que ser custodiados por firmas privadas de seguridad y menos aún los ciudadanos tienen la obligación de asumir deficiencias en seguridad que le corresponde al Estado. Solicitó se revoque el fallo de primera instancia, para en su lugar dictar la providencia que en derecho deba reemplazarla.

La demandante no objetó la sanción por inexactitud, ni las costas de primera instancia, ni las agencias en derecho.

⁹ Folios 330 a 333 c. p.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

El **demandante** no presentó alegatos de conclusión.

La **demandada**¹⁰ señaló lo siguiente:

No es posible aplicar el artículo 705-1 del E.T. a la declaraciones de IVA y retención en la fuente a fin hacer extensivo el beneficio de auditoría previsto para la declaración del impuesto sobre la renta, toda vez que de conformidad con el artículo 69 de la Ley 863 de 2003 quedó derogada la norma que extendía el beneficio de auditoría a las declaraciones de IVA y retención en la fuente. En consecuencia, el término de firmeza de la declaración de IVA del cuarto bimestre del año 2010 opera de conformidad con los artículos 705 y 714 del E.T.

El contribuyente no allegó al proceso pruebas que demuestren la realización de un inventario final a fin de reconstruir la contabilidad y, con ocasión del hurto de la contabilidad, solo anuncia el deber de hacer el inventario, pero no lo aporta, lo cual implica que no hubo diligencia por parte de la demandante en la reconstrucción de la contabilidad para efectos de la elaboración de estados financieros que permitieran a la Autoridad Tributaria adelantar su acción fiscalizadora.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala pasa a determinar lo siguiente:

- Si a la declaración de IVA del cuarto bimestre del año gravable 2010 presentada por Luis Fernando Robles García le es aplicable el beneficio de auditoría.
- Si el hurto aducido por el demandante es constitutivo de fuerza mayor o caso fortuito, como justificación para no exhibir la contabilidad y, si el contribuyente actuó con diligencia en la reconstrucción de los soportes y registros contables.

En relación con el primer punto objeto de litigio, esta Sala observa que la declaración de IVA del cuarto bimestre del año 2010 presentada por la demandante **no adquirió firmeza en virtud del beneficio de auditoría**, como pasa a exponerse a continuación.

¹⁰ Folios 346 a 348 c. p.

Tal como lo manifestó la entidad demandada, el artículo 69 de la Ley 863 derogó el inciso segundo del artículo 689-1 del E.T., el cual preveía que el beneficio de auditoría era aplicable a las declaraciones de retención en la fuente y al impuesto sobre las ventas. Circunstancia por la cual, por expresa disposición legal, el beneficio de auditoría no es extensivo a la declaración de IVA. Al respecto, esta Corporación ha señalado lo siguiente:

"(...) Si la declaración de renta está amparada con el beneficio de auditoría, las declaraciones de IVA quedan en firme dentro de los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar IVA, respectivamente.

*Es decir, a las liquidaciones privadas de IVA y retención en la fuente les aplica el plazo general de firmeza previsto en los artículos 705 y 714 *ibídem*.*

Todo, porque la norma que extendía la firmeza especial de la declaración de renta cobijada con el beneficio de auditoría, a las liquidaciones privadas de IVA -el inciso 2º del artículo 689-1 del Estatuto Tributario- fue derogada por el artículo 69 de la Ley 863 de 2003.

*En tal sentido, la Sala precisó¹¹ que al haberse derogado la norma que autorizaba el beneficio de auditoría para las declaraciones de IVA y retención en la fuente, debe entenderse que el legislador limitó el beneficio de auditoría exclusivamente al impuesto sobre la renta, **por lo cual la firmeza para las declaraciones del impuesto a las ventas y retención en la fuente, opera conforme con las normas generales de los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario**"¹². Destacado propio del texto original).*

De esta manera, por disposición del legislador el beneficio de auditoría se encuentra restringido al impuesto sobre la renta, el cual se configuró en relación con la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010 del señor Luis Fernando Robles García, tal como lo reconoció la entidad demandada y como se puede concluir al analizar las declaraciones de renta de los ejercicios fiscales 2009 y 2010¹³ del contribuyente.

En la declaración del año gravable 2009 el contribuyente liquidó un impuesto neto de renta por valor de \$ 1.076.000 y, en la declaración del año 2010, un valor de \$ 16.626.000, esto es, en el año 2009 el impuesto fue superior a 41 UVT (\$ 974.000)¹⁴ y, el incremento del impuesto neto de renta del año 2010 fue superior a 5 veces la inflación, lo que implicó que la declaración de renta de la vigencia fiscal 2010 quedara en firme dentro de los 6 meses siguientes a su presentación, conforme el artículo 689-1 del E.T. (vigente para la época de los hecho).

¹¹ *Ibídem*.

¹² CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ. Bogotá D.C. Sentencia de veintinueve (29) de noviembre de dos mil diecisiete. Radicación número. 68001-23-33-000-2013-00661-01. No interno. 20982.

¹³ Folios 26 y 27 c. p.

¹⁴ En el 2009 el valor de la UVT correspondía a \$ 23.763. Resolución DIAN 01063 de 2008.

En esta medida, dado que la declaración de renta del año gravable 2010 quedó en firme en virtud del beneficio de auditoría, conforme el criterio de esta Sala¹⁵, la firmeza de la declaración del impuesto sobre las ventas se rige por lo previsto en los artículos 705 y 714 del E.T. (vigentes para la época de los hechos), esto es, dentro de los dos años siguientes a fecha del vencimiento del plazo para declarar si la declaración fue presentada oportunamente o, dentro de los dos años siguientes a la presentación de la declaración si fue presentada de forma extemporánea.

En el presente asunto la Sala observa que la liquidación privada del cuarto bimestre de IVA del año gravable 2010 fue presentada el 9 de septiembre del año en mención¹⁶, esto es, dentro del término legal, por cuanto, conforme el artículo 23 del Decreto 4929 de 2009, el plazo límite para presentar la precitada declaración vencía el 10 de septiembre del 2010.

En consecuencia, la Administración Tributaria tenía hasta el 10 de septiembre del año 2012 para notificar el Requerimiento Especial, el cual fue notificado el 1º de junio de 2012, esto es, antes de que la declaración privada de IVA del cuarto bimestre del año 2010 quedara en firme. Razón por la cual no prospera el cargo.

En lo que tiene que ver con las circunstancias de **fuerza mayor, caso fortuito e imposibilidad de la reconstrucción de la contabilidad** por parte del contribuyente, esta Sala no accederá a la solicitud de la recurrente por las razones que pasan a exponerse.

El contribuyente señala que la oficina del contador fue objeto de un hurto en el cual fueron sustraídos los libros de contabilidad de la demandante, circunstancia que a su entender constituye una situación de fuerza mayor o caso fortuito. Al respecto, esta Sala reitera que la pérdida de libros de contabilidad no es una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito cuando no se adoptan las medidas necesarias para su custodia, como lo ha manifestado esta Corporación:

“De allí que en casos como, por ejemplo, **la pérdida de los libros de contabilidad por hurto, la Sala haya considerado que esa circunstancia no constituye fuerza mayor o caso fortuito, cuando no se adoptan las medidas de custodia, conservación y reconstrucción legalmente previstas**, porque se convierte en una circunstancia previsible que el contribuyente puede superar¹⁷.

La guarda y cuidado de la información contable, lejos de ser una potestad del contribuyente, constituye una obligación de inexorable cumplimiento, en cuanto instrumento que efectiviza la facultad de fiscalización por garantizar la

¹⁵ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ. Bogotá D.C. Sentencia de veintinueve (29) de noviembre de dos mil diecisiete. Radicación número. 68001-23-33-000-2013-00661-01. No interno. 20982.

¹⁶ Folio 28 c. p.

¹⁷ Sentencias del 23 de enero de 2014, exp. 19245 y 17 de noviembre de 1995, exp. 7321.

exhibición de los libros y soportes de contabilidad y la confiabilidad de la información que estos contienen”¹⁸.(Destacado fuera del texto original).

De este modo, se tiene que el hurto de los libros de contabilidad no corresponde a una situación excepcional e imprevisible constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito, no se evidencia en el acervo probatorio que el contribuyente haya adoptado todas las medidas de custodia necesarias para la debida conservación de la contabilidad, ni para la reconstrucción de la misma, más allá de las simples aseveraciones.

Tal como lo señaló el Tribunal, la denuncia hecha en la Fiscalía no es una prueba fehaciente del hurto manifestado por la demandante y, no se observa una debida diligencia en la custodia de la contabilidad por parte del contador del demandante, quien, como puede verse en la denuncia hecha ante la Fiscalía¹⁹, señaló que la contabilidad pudo haber sido hurtada por “*el tejado porque había un vidrio corriedo (sic) en la claraboya*”, dado que en el inmueble no se observaron vidrios rotos ni afectaciones a la chapa ni a la puerta y, por demás, indicó en la denuncia, que no hay testigos del robo efectuado, ni ninguno de los vecinos se percató del mismo.

Adicionalmente, la Sala precisa, que tal como lo señala el artículo 127 del Decreto 2649 de 1993, “*Los libros deben exhibirse en el domicilio principal del ente económico*”.

En cuanto a la reconstrucción de la contabilidad, como lo prevé el artículo 135 del Decreto 2649 de 1993, el contribuyente debió proceder a la reconstruir los libros de contabilidad dentro de los 6 meses siguientes a su pérdida, reconstrucción que no efectuó, por cuanto según manifiesta, requirió información a terceros y ésta no le fue suministrada.

Sin embargo, esta Sala observa que el demandante no aportó material probatorio que acreditara la realización de dichas diligencias. Razón por la cual no se evidencia que el contribuyente haya desplegado con diligencia las gestiones necesarias para la reconstrucción de la contabilidad, circunstancias por las cuales no prospera el cargo.

En ese contexto, la Sala debería confirmar los actos demandados. Sin embargo, la Sala pone de presente que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016²⁰, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció que “*el principio de favorabilidad aplicará para el régimen*

¹⁸ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrada ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA (E). Bogotá D.C. Sentencia de veintiocho (28) de junio dos mil dieciséis (2016). Radicación número. 68001-23-31-000-2000-02852-01. No interno. 18727.

¹⁹ Folio 175 c. p.

²⁰ Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones.

sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

En relación con la aplicación del principio de favorabilidad la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación ha señalado:

"1. El principio de favorabilidad consagrado en el artículo 29 de la Constitución Nacional, debe aplicarse, como regla general en los procesos disciplinarios y administrativos adelantados por las autoridades administrativas, salvo en aquellas materias que por su especial naturaleza no resulte compatibles con él, como es el caso por ejemplo, de las disposiciones sobre política económica.

2. El principio de favorabilidad cuando es aplicable en materia sancionatoria administrativa, constituye un imperativo constitucional, y por ende, bien puede ser aplicado a solicitud de parte, o de oficio por la autoridad juzgadora competente.”²¹ (Resalta la Sala)

La Sala procederá a aplicar de oficio el principio de favorabilidad en el presente asunto, situación que conlleva la reducción de la sanción impuesta al contribuyente.

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 una 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.

Por lo anteriormente señalado, la Sala procederá a practicar una nueva liquidación de las declaraciones de IVA del período cuarto del año gravable 2010 en el sentido de recalcular la sanción por inexactitud. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

IVA Bimestre 4 de 2010

Concepto	Privada	DIAN	Consejo de Estado
Saldo a pagar por impuesto generado	48.000	26.349.000	26.349.000
Sanciones	0	42.082.000	26.301.000
Total saldo a pagar	48.000	68.431.000	52.650.000
Total saldo a favor	0	0	0

²¹ Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, octubre 16 de 2002, radicación número: 1454.

Liquidación Sanción por inexactitud	DIAN	Consejo de Estado
Saldo a pagar por impuesto sin sanciones	26.349.000	26.349.000
Menos: Saldo a pagar declarado	48.000	48.000
Diferencia	26.301.000	26.301.000
Base sanción	26.301.000	26.301.000
Valor sanción	160%	100%
SANCIÓN	42.081.600	26.301.000

En relación con las costas de segunda instancia, la Sala precisa que de acuerdo con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 361 del Código General del Proceso, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla que no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Por su parte, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala en su numeral 8:

"8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación."

En casos como estos, la Sala ha precisado que estas circunstancias deben analizarse en conjunto con la regla del numeral 8 citada y, revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas. Por tanto, no procede la condena en costas en segunda instancia.

Las costas en primera instancia y las agencias en derecho no se modifican por cuanto no fueron objeto del recurso de apelación.

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

FALLA

PRIMERO: MODIFICAR el numeral segundo del fallo de primera instancia, el cual quedará así:

1. **DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No 262412013000003 de 30 de enero de 2013 y de la Resolución No 580 de 28 de noviembre de 2013, proferidas por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, conforme lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia.
2. A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** como valor a pagar a cargo de Luis Fernando Robles García por concepto de IVA del cuarto bimestre de 2010, la suma establecida en la liquidación inserta en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: NO CONDENAR en costas en esta instancia.

TERCERO: En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia de 17 de abril de 2015, proferida en audiencia inicial por el Tribunal Administrativo de Boyacá.

CUARTO: RECONOCER personería al abogado Mauricio Alexander Dávila Valenzuela para actuar en representación de la entidad demandada.

QUINTO: ACEPTAR renuncia del poder realizada por Mauricio Alexander Dávila Valenzuela y **RECONOCER** personería a Tatiana Orozco Cuervo como apoderada de la entidad demandada.

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

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Ausente

Expediente 21854

Tema: Improcedencia de beneficio de auditoría en el impuesto sobre las ventas, sentencia de 29 de noviembre de 2017, exp. 20982 C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Hurto de la contabilidad no es una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito, sentencia de 28 de junio de 2016, exp. 18727, CP. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia. Reiteración jurisprudencial.

Referencia: CPACA

Demandante: Luis Fernando Robles García

Apoderado: Armando Serrano Mantilla

Demandado: DIAN.

Apoderados: Mario Andrés Reyes Barbosa, Martha Lucía Rincón Benítez, Mauricio Alexander Dávila Valenzuela y Tatiana Orozco Cuervo.

Primera Instancia: Tribunal Administrativo de Boyacá. Magistrada Ponente: Clara Elisa Cifuentes Ortíz.

Situación de hecho: La Administración modifica la liquidación privada del demandante del IVA del cuarto bimestre del año 2010, en los siguientes términos: i) Rechazo de compras por valor de \$ 316.263.000, ii) Rechazo de impuestos descontables por valor de \$ 26.398.000, iii) Pasar de un impuesto liquidado por valor de \$ 26.398.000 a \$52.699.000, iv) Sanción de inexactitud por \$ 42.0482.000 y, vi) Liquida un total valor a pagar de \$ 68.431.000

Argumento de demanda: Improcedencia de la modificación de la liquidación privada de IVA del cuarto bimestre del año 2010, dado que la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010 adquirió firmeza en virtud del beneficio de auditoría, el cual, en los términos del artículo 705-1 del E.T., es extensivo a las declaraciones de IVA. Se presentó el hurto de la contabilidad, lo que es una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito para efectos de exhibir la contabilidad y, no fue posible reconstruir la contabilidad por ausencia de respuesta de terceros que fueron requeridos.

Argumento de la contestación: En virtud del artículo 69 de la Ley 863 de 2003 fue derogado el inciso del artículo 689-1 del E.T. que permitía la aplicación del beneficio de auditoría a las declaraciones de IVA y de retención en la fuente. Por ende, dicho beneficio sólo es predicable del impuesto sobre la renta. No fueron acreditadas circunstancias de fuerza mayor o caso fortuito por parte de la demandante, ni demostró una debida diligencia para efectos de la reconstrucción de la contabilidad.

Primera instancia: El Tribunal Administrativo de Boyacá negó las pretensiones de la demanda, adujo que el beneficio de auditoría no es extensivo a las declaraciones de IVA, que el hurto de la contabilidad no constituye fuerza mayor o caso fortuito, en tanto es previsible y posible de conjurar y, que el contribuyente no realizó la adecuada reconstrucción de la contabilidad ni del inventario conforme lo establece el artículo 135 Decreto 2649 de 1993.

Decisión: Confirma la sentencia de primera instancia, dado que el beneficio de auditoría no es aplicable a las declaraciones de IVA debido a la derogatoria del inciso segundo del artículo 689-1 del E.T., el hurto no constituye fuerza mayor o caso fortuito, no es imprevisible, más aún si no se adoptaron las medidas necesarias para la custodia de la contabilidad. Adicionalmente, el demandante no probó las gestiones realizadas para la reconstrucción de la contabilidad. No se condena en costas en segunda instancia.