

CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA

Bogotá, D.C., veintiuno (21) de mayo de dos mil quince (2015)

Radicación: 47001233100020110039601 [20575]

Actor: SAMUEL METALES S.A.S. (NIT. 900.224.550-6)

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN
IVA 6º Bim 2009

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 15 de mayo de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena, que dispuso lo siguiente:

“**PRIMERO. DECLÁRASE** la nulidad de la Liquidación de Revisión No. 1924120011000012 de 30 de mayo de 2011, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Santa Marta, por las razones expuestas en la parte motiva de la presente sentencia.

SEGUNDO: A título de Restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** en firme la liquidación privada del impuesto sobre la renta (sic) por el periodo 6º del año gravable 2009 presentada el 12 de enero de 2010”.

1. ANTECEDENTES

El 12 de enero de 2010, SAMUEL METALES S.A.S. presentó la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al 6º bimestre de 2009, en la que determinó un total de impuestos descontables de \$2.679.588.000 y un saldo a favor de \$2.647.417.000.

El 2 de febrero de 2010, la sociedad presentó solicitud de devolución, que fue resuelta de forma favorable por la DIAN, mediante Resolución 069 del 11 de febrero de 2010.

Por Requerimiento Especial No. 192382010000026 del 2 de marzo de 2010, la DIAN propuso modificar la declaración del IVA presentada por la actora para desconocer impuestos descontables e imponer sanción por inexactitud.

Previa respuesta al requerimiento especial, el 30 de mayo de 2011, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 00012 en la que modificó la declaración presentada en los siguientes renglones:

RENGLÓN	CONCEPTO	VALOR DECLARADO	VALOR PROPUESTO
37	Compras y servicios gravados	16.749.228.000	12.644.790.000
39	Total compras e importaciones brutas	16.749.228.000	12.644.790.000
41	Total compras netas realizadas durante el periodo	16.749.228.000	12.644.790.000
53	Impuestos descontables por compras y servicios Gravados. (dif. de importaciones)	2.679.300.000	2.022.590.000

56	Total impuestos descontables	2.679.588.000	2.022.878.000
58	Saldo a favor del periodo fiscal	2.648.229.000	1.991.519.000
62	Sanciones	0	1.050.736.000
64	O total saldo a favor	2.647.417.000	944.997.000
65	Saldo a favor de la casilla 64 susceptible de ser Solicitado en devolución y/o compensación	2.647.417.000	944.997.000

El contribuyente prescindió del recurso de reconsideración y acudió directamente a la jurisdicción contencioso administrativa, con fundamento en el parágrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario.

2. DEMANDA

La actora, en ejercicio de la acción establecida en el artículo 85 del C.C.A, pidió que se declare la nulidad de la liquidación oficial de revisión. A título de restablecimiento del derecho, solicitó que se declare en firme la declaración de IVA presentada por el 6º bimestre de 2009.

Citó como violadas las siguientes normas:

- Artículos 29 y 83 de la Constitución Política.
- Artículos 742, 743, 745, 746 y 771-2 del Estatuto Tributario
- Artículos 177, 187, 248 y 250 del Código de Procedimiento Civil.

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Desconocimiento del costo de ventas por \$4.104.438.000.

La DIAN desconoció \$4.104.438.000, y el impuesto descontable correspondiente, por compras de mercancías durante el sexto bimestre de 2009 a tres proveedores, porque estimó que no había prueba real de las operaciones.

No obstante, la DIAN no tuvo en cuenta la contabilidad, ni los soportes entregados por la actora desde el inicio de la investigación tributaria, que demostraban que las compras de desperdicios industriales (chatarra) se habían efectuado realmente.

El soporte de las compras y ventas de mercancías es, por excelencia, la factura, prueba documental que los funcionarios de la DIAN encontraron al practicar la visita de inspección contable a la demandante.

Toda la documentación exigida a la actora fue exhibida en debida forma y en las instalaciones donde esta desarrolla su actividad económica, lugar en el que la DIAN pudo verificar las compras de la mercancía que dieron origen a la solicitud de impuestos descontables en IVA por el periodo gravable en discusión y al costo de ventas en la declaración de renta del año gravable 2009.



Por otra parte, el hecho de que algunos proveedores de la actora no entregaran la documentación y contabilidad solicitadas por la DIAN, solo compromete su actuar, no el de la demandante.

2. Sanción por inexactitud

La determinación del mayor impuesto y la sanción por inexactitud se fundamentaron en las circunstancias presentadas respecto de los proveedores de los excedentes industriales (chatarra).

El hecho de que respecto de los terceros no se encontrara la prueba real de las operaciones no afecta a la actora, porque esta sí probó la realidad de las operaciones. Además, los hechos de un tercero constituyen eximente de responsabilidad para la imposición de sanciones.

Por otra parte, se debe tener en cuenta que cuando la actora adquirió la mercancía de sus proveedores lo hizo de buena fe, es decir, con el convencimiento de que estaba negociando con sociedades que tenían como objeto social principal la comercialización de desechos industriales, que, como la mayoría de las empresas, presentaban relativa estabilidad en sus operaciones y que, por encima de todo, que las ventas serían reales, como en efecto lo fueron.

Igualmente, para probar que las operaciones con los proveedores fueron reales, la actora aportó ante la DIAN, entre otros documentos, las facturas, recibos de caja, comprobantes de egreso, relación de pago a proveedores, extractos bancarios y el libro de inventarios y balances.

Por otra parte, la circunstancia de que algunos proveedores no fueran ubicados en la dirección que reportaban, no permite concluir que las compras fueron inexistentes, lo que significa que la determinación del mayor impuesto y la correspondiente sanción por inexactitud obedeció a apreciaciones subjetivas y carentes de la lógica necesaria para considerar que de los hechos conocidos se pueden inferir la inexistencia, falsedad o simulación de las compras efectuadas durante el año 2009.

Así, la DIAN no consideró las pruebas que fueron entregadas por la demandante, sino que acudió a pruebas de terceros, que no eran sujetos procesales dentro de la investigación llevada a cabo respecto de la actora, por lo que el deber de probar se hizo extensivo a otros contribuyentes que no fueron objeto de los actos administrativos preparatorios y liquidatorios.

Por otra parte, para que una operación sea calificada como simulada, es necesario que el juez así lo declare. En el requerimiento especial no existe sentencia alguna que declare que las operaciones de la actora fueran simuladas.

Toda vez que en el requerimiento especial y en la liquidación oficial de revisión no existen pruebas que tachen las facturas utilizadas en las operaciones de compra de la actora, se debe dar validez a la declaración del impuesto sobre las ventas por el sexto bimestre de 2009, en cuanto a los impuestos descontables.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN pidió negar las pretensiones de la actora por las siguientes razones:

En el requerimiento especial se precisó que, basada en las verificaciones efectuadas por las Seccionales de la DIAN de los domicilios fiscales de los proveedores, la demandada dedujo que las compras desconocidas no existieron, pues no se encontraron pruebas de estas.

En efecto, mediante oficio del 17 de marzo de 2010, la Administración de Impuestos y Aduanas de Medellín dejó constancia de que verificó las transacciones efectuadas entre la actora y MURILLO GÓMEZ DIEGO ALONSO y encontró que no se pudo establecer la realidad económica, pues el proveedor no exhibió los libros contables.

Y mediante oficios del 28 y 31 de mayo de 2010, la misma Administración remitió el resultado de la verificación realizada a los proveedores CHATARRA DÍAZ LTDA, y COMPRAVENTA CHATALUM LTDA., en la que la DIAN estimó como no procedentes las compras realizadas porque “no se estableció la realidad económica, no se presentan libros ni soportes contables”.

Adicionalmente, en la liquidación oficial de revisión se precisó que en la visita efectuada a las instalaciones de COMPRAVENTA CHATALUM LTDA se determinó que es la misma casa de habitación del administrador, que en el garaje y el solar de la casa almacenan la chatarra que diariamente van comprando y que un espacio pequeño del garaje lo acondicionaron como oficina, en la que se encontró un computador que no tiene programa contable ni sistema de inventario que garantice el control de llegada y salida de la mercancía.

La Administración no violó los artículos 742, 743, 745, 746 y 772-2 del Estatuto Tributario, por cuanto durante el proceso de determinación del tributo tuvo en cuenta las pruebas allegadas al proceso, como consta en las actas de visita que motivaron el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión.

Como no se probó la realidad de las operaciones de la actora con los proveedores, procedía el rechazo de los impuestos descontables y la sanción por inexactitud, con fundamento en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

3. SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, la firmeza de la declaración presentada por la actora.

Los fundamentos de la decisión se resumen así:

La gestión adelantada por la DIAN para la verificación de la veracidad de las transacciones realizadas por la actora resulta insuficiente para desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración presentada por esta, máxime cuando dicho documento se encuentra soportado con las facturas.

Los argumentos plasmados en la liquidación oficial de revisión respecto de los cruces de información con los terceros, no son suficientes para desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración presentada por la demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandada fundamentó el recurso de apelación así:

La actuación administrativa demandada observó el debido proceso y el derecho de defensa del contribuyente, toda vez que se fundamentó en las pruebas legalmente recaudadas, aceptadas y reconocidas por la actora en la vía gubernativa.

Al momento de la visita, los proveedores vinculados comercialmente a la actora se rehusaron a presentar los libros contables relacionados con las operaciones que arrojaron a la actora el impuesto sobre las ventas descontable por el sexto bimestre de 2009.

No se comparte la apreciación efectuada por el a quo al precisar que: “los cruces de información con terceros, reflejadas en sendas actas de visitas no son suficientes para derrumbar la presunción de veracidad de la declaración privada”, por cuanto la Administración valoró debidamente las pruebas que sirvieron de fundamento para modificar la declaración presentada.

4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada reiteró los planteamientos de la contestación de la demanda.

El Ministerio Público solicitó que se confirme la sentencia apelada por las siguientes razones:

La DIAN desconoció los impuestos descontables correspondientes a la parte de las compras con proveedores que consideró no procedentes porque no encontró prueba real de las operaciones.

Se observa que dicha diferencia está referida a los siguientes proveedores:

- Diego Alonso Murillo Gómez, de quien no encontró libros de contabilidad.
- Chatarra Díaz Ltda. y Compraventa Chatalum Ltda., frente a los cuales rechazó compras porque no encontró prueba real de las operaciones.

En el caso del proveedor Chatalum Ltda., según el resultado de la visita y el testimonio del responsable del lugar, si bien no presentó contabilidad, reconoció que vendió chatarra a nombre de dicha sociedad. No obstante, la DIAN concluyó que en la visita no encontró la contabilidad ni soportes que demostraran la veracidad de las transacciones.

En cuanto al proveedor Chatarra Díaz Ltda., la Administración señaló que las declaraciones de IVA de 2009, con los recibos de pago de 2010 y las facturas allegadas, no guardan relación con los hechos que se pretenden demostrar y por ello concluyó que las operaciones no existieron.

Según lo expuesto, el desconocimiento de los impuestos descontables tuvo sustento en que la DIAN no pudo obtener información contable de los referidos proveedores. Por ello, esgrimió la falta de realidad de parte de las compras cuyo IVA descontable rechazó.

Sin embargo, la actora allegó facturas de compra con la especificación del IVA, en las que sustentó el impuesto que declaró como descontable. Tales documentos constituyen prueba de la operación comercial, conforme se desprende de los artículos 615 y 616-1 del Estatuto Tributario, que imponen su expedición a los comerciantes y en las operaciones con estos, y que, según el artículo 771-2 ib, es el documento soporte del IVA descontable, con los requisitos del artículo 618 ib, respecto de los que no hubo objeción por parte de la Administración.

Así como la DIAN debe tener certeza de la operación comercial que genera el IVA descontable y de su valor, también debe tener pruebas de las operaciones que rechaza por no ser reales.

La ausencia de realidad de las compras que adujo la Administración no surge automáticamente por el hecho de no obtener información contable y soportes de los proveedores, como se desprende de la liquidación oficial de revisión, pues ninguna de las normas sobre la comprobación del IVA descontable ni de las deducciones en general, otorga esa clase de efectos en contra del contribuyente por la renuencia de los proveedores a exhibir su contabilidad y soportes de la correlativa venta.

5. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 15 de mayo de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Magdalena.

En concreto, determina si proceden el rechazo del IVA descontable y la sanción por inexactitud que determinó la DIAN en la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración del IVA por el 6º bimestre de 2009, presentada por la demandante.

Impuestos descontables

Para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que se requiere de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 617 literales b), c), d), e), f) y g) y 618 del Estatuto Tributario.

El artículo 617 del Estatuto Tributario prevé lo siguiente:

“Artículo 617. Requisitos de la factura de venta. Para efectos tributarios, la expedición de factura a que se refiere el artículo 615 consiste en entregar el original de la misma, con el lleno de los siguientes requisitos:

[...]

- b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.
- c) Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.
- d) Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.
- e) Fecha de su expedición.
- f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.
- g) Valor total de la operación.

Por su parte, el artículo 618 ibídem, modificado por la Ley 488 de 1998, establece la obligación, a cargo de los adquirentes de bienes corporales muebles o de servicios, de exigir las facturas o documentos equivalentes y de exhibirlas cuando el fisco las exija.

Los requisitos contenidos en las normas mencionadas no pueden considerarse como simples formalidades. En efecto, al declarar exequible el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, la Corte Constitucional precisó lo siguiente¹:

- En materia impositiva, la factura o documento equivalente constituye una valiosa fuente de información para el control de la actividad generadora de renta, para el cobro y recaudo de ciertos impuestos y para evitar o, al menos, disminuir la evasión y el contrabando. Expedir y exigir la factura con los requisitos legales son deberes de colaboración con la Administración para hacer efectivos los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general.
- En materia tributaria, la libertad probatoria no es absoluta, pues, en ciertos eventos, el legislador puede exigir la presentación de documentos privados, como sucede con la factura para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta.
- La finalidad de esta exigencia consiste en establecer con certeza la existencia y transparencia de las transacciones económicas que dan lugar a los descuentos, costos y deducciones, así como a los impuestos descontables, y con ello acreditar su legalidad a fin de

¹ Sentencia C-733 de 2003

fortalecer la lucha contra la evasión. Por lo anterior, trasciende del ámbito puramente formal y se constituye en requisito para la configuración de un derecho sustancial.

- La simple transacción no es la que configura el derecho a registrar los costos, deducciones e impuestos descontables, sino el hecho de haberla realizado dentro del marco de la ley y con las formalidades por ella exigidas.

De acuerdo con lo anterior, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario establece una tarifa legal probatoria, de manera que para la procedencia de los impuestos descontables solicitados por un contribuyente se debe presentar la factura que los soporte, con el cumplimiento de los requisitos de los artículos 617 literales b), c), d), e) y g) y 618 del Estatuto Tributario.

Toda vez que en la liquidación oficial de revisión la DIAN planteó como motivo del rechazo parcial de los impuestos descontables, la “falta de prueba real de las operaciones”, y que la actora allegó en la vía gubernativa las correspondientes facturas de compra, se debe establecer si tales facturas guardan relación con el hecho que se pretende demostrar y si cumplen los requisitos previstos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario.

El caso concreto

El 12 de enero de 2010, SAMUEL METALES S.A.S. presentó la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al 6º bimestre de 2009, en la que determinó un total de impuestos descontables de \$2.679.588.000, que se discriminan en la siguiente forma²:

Razón Social	NIT	IVA DESCONTABLE
Chatarra Díaz Ltda	900.266.284	343.929.227
Chatarra y Desechos Industriales Gozález Gsau.	900.226.105	337.174.859
Compraventa Chatalum Ltda.	900.266.620	312.142.467
Desechos y Desechos Industria Metalúrgica Sau.	900.226.095	311.977.872
Fundición y Aleaciones Certificadas S.A.	900.144.353	12.801.408
Industrial Desechos Metálicos Tabares Cardona Sau	900.226.089	311.510.049
Metales Desuso y Chatarra Industrial Higuita Berrio Sau	900.226.182	323.434.821
Metales Medellín S.A.	900.162.565	30.416.407
Metales y Chatarrería Rodríguez Carmona Sau	900.226.116	292.080.256
Metales y Desechos Industriales Mundo Sau	900.226.151	307.296.307
Metales y Excedentes S.A.	800.191.981	31.626.704
Sistemas Integrales Soluciones Eléctricas S.A.	830.085.032	64.271.662
Murillo Gómez Diego Alonso	70.563.628	638.400
Zuluaga Zuluaga Iván Alexander	71.787.546	288.000
TOTAL		2.679.588.439

El 30 de mayo de 2011, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 00012 en la que modificó la declaración del IVA presentada por la actora, en los siguientes renglones:

RENGLÓN	CONCEPTO	VALOR DECLARADO	VALOR PROPUESTO
37	Compras y servicios gravados	16.749.228.000	12.644.790.000
39	Total compras e importaciones brutas	16.749.228.000	12.644.790.000

² Folio 2455 c.a.

41	Total compras netas realizadas durante el periodo	16.749.228.000	12.644.790.000
53	Impuestos descontables por compras y servicios Gravados. (dif. de importaciones)	2.679.300.000	2.022.590.000
56	Total impuestos descontables	2.679.588.000	2.022.878.000
58	Saldo a favor del periodo fiscal	2.648.229.000	1.991.519.000
62	Sanciones	0	1.050.736.000
64	O total saldo a favor	2.647.417.000	944.997.000
65	Saldo a favor de la casilla 64 susceptible de ser Solicitado en devolución y/o compensación	2.647.417.000	944.997.000

La DIAN justificó el rechazo de impuestos descontables por \$656.710.000 que corresponde a la diferencia entre lo declarado (\$2.679.588.000) y lo aceptado por esta (\$2.022.878.000), así³:

Razón Social	NIT	SUMA RECHAZADA \$	RESULTADO
Chatarra Díaz Ltda	900.266.284	343.929.227	No se estableció realidad económica, no se presentan libros contables ni soportes contables.
Compraventa Chatalum Ltda.	900.266.620	312.142.467	No se estableció realidad económica, no se presentan libros contables ni soportes contables El memorialista aporta una serie de documentos como son declaraciones de impuestos a las ventas año gravable 2009, recibos de pagos por los mismos conceptos, declaración de impuesto año gravable 2010 periodo 1 y copia de las facturas, declaraciones de renta y complementarios que no guardan relación alguna con los hechos a demostrar
Murillo Gómez Diego Alonso	70.563.628	638.400	De las verificaciones no se encontró prueba real de dichas operaciones
TOTAL		656.710.000	

En la vía gubernativa, la demandante aportó las siguientes facturas⁴:

Razón Social	Factura de Compra				
	No	Fecha	Subtotal	IVA	Total
Murillo Gómez Diego Alonso fol 203	2244	20-nov-09	1.995.000	319.200	2.314.200

³ Folios 68 a 71 c.p.

⁴ Folios 2462 a 2464 c.a. y 76 a 403 c.p.

Murillo Gómez Diego Alonso	2281	10-dic-09	1.995.000	319.200	2.314.200	
Subtotal			3.990.000	638.400	4.628.400	
Chatarra Díaz Ltda.	folio 212	486	12-nov-09	50.960.000	8.153.600	59.113.600
Chatarra Díaz Ltda.	213	495	12-nov-09	55.940.000	8.950.400	64.890.400
Chatarra Díaz Ltda.	214	496	12-nov-09	56.028.000	8.964.480	64.992.480
Chatarra Díaz Ltda.	215	497	12-nov-09	23.079.000	3.692.640	26.771.640
Chatarra Díaz Ltda.	216	498	12-nov-09	53.151.000	8.504.160	61.655.160
Chatarra Díaz Ltda.	217	499	12-nov-09	50.290.000	8.046.400	58.336.400
Chatarra Díaz Ltda.	218	501	12-nov-09	53.781.000	8.604.960	62.385.960
Chatarra Díaz Ltda.	219	502	12-nov-09	48.100.500	7.696.080	55.796.580
Chatarra Díaz Ltda.	220	503	12-nov-09	49.381.500	7.901.040	57.282.540
Chatarra Díaz Ltda.	221	518	25-nov-09	56.121.500	8.979.440	65.100.940
Chatarra Díaz Ltda.	222	539	27-nov-09	54.902.400	8.784.384	63.686.784
Chatarra Díaz Ltda.	223	540	27-nov-09	51.488.400	8.238.144	59.726.544
Chatarra Díaz Ltda.	224	541	27-nov-09	53.289.600	8.526.336	61.815.936
Chatarra Díaz Ltda.	225	542	27-nov-09	50.193.700	8.030.992	58.224.692
Chatarra Díaz Ltda.	226	543	27-nov-09	47.320.000	7.571.200	54.891.200
Chatarra Díaz Ltda.	227	544	27-nov-09	52.292.800	8.366.848	60.659.648
Chatarra Díaz Ltda.	228	545	27-nov-09	51.606.100	8.256.976	59.863.076
Chatarra Díaz Ltda.	229	546	27-nov-09	49.806.400	7.969.024	57.775.424
Chatarra Díaz Ltda.	230	547	27-nov-09	55.921.600	8.947.456	64.869.056
Chatarra Díaz Ltda.	231	548	27-nov-09	48.563.200	7.770.112	56.333.312
Chatarra Díaz Ltda.	232	549	27-nov-09	54.678.400	8.748.544	63.426.944
Chatarra Díaz Ltda.	233	552	30-nov-09	55.482.000	8.877.120	64.359.120
Chatarra Díaz Ltda.	234	561	1-dic-09	51.109.900	8.177.584	59.287.484
Chatarra Díaz Ltda.	235	562	1-dic-09	49.755.600	7.960.896	57.716.496
Chatarra Díaz Ltda.	236	564	2-dic-09	54.194.800	8.671.168	62.865.968
Chatarra Díaz Ltda.	237	565	2-dic-09	56.330.500	9.012.880	65.343.380
Chatarra Díaz Ltda.	238	566	2-dic-09	51.064.700	8.170.352	59.235.052
Chatarra Díaz Ltda.	239	567	3-dic-09	53.460.300	8.553.648	62.013.948
Chatarra Díaz Ltda.	240	569	3-dic-09	53.222.400	8.515.584	61.737.984
Chatarra Díaz Ltda.	241	570	4-dic-09	49.731.300	7.957.008	57.688.308

Chatarra Díaz Ltda.	242	571	4-dic-09	55.663.200	8.906.112	64.569.312
Chatarra Díaz Ltda.	243	573	5-dic-09	45.252.000	7.240.320	52.492.320
Chatarra Díaz Ltda.	244	574	5-dic-09	49.731.300	7.957.008	57.688.308
Chatarra Díaz Ltda.	245	576	7-dic-09	56.591.500	9.054.640	65.646.140
Chatarra Díaz Ltda.	246	578	9-dic-09	58.742.000	9.398.720	68.140.720
Chatarra Díaz Ltda.	247	580	9-dic-09	45.172.000	7.227.520	52.399.520
Chatarra Díaz Ltda.	248	582	10-dic-09	57.442.500	9.190.800	66.633.300
Chatarra Díaz Ltda.	249	583	10-dic-09	57.354.000	9.176.640	66.530.640
Chatarra Díaz Ltda.	250	586	11-dic-09	36.869.000	5.899.040	42.768.040
Chatarra Díaz Ltda.	251	587	11-dic-09	19.162.000	3.065.920	22.227.920
Chatarra Díaz Ltda.	252	605	16-dic-09	50.985.600	8.157.696	59.143.296
	Subtotal			2.149.557.669	343.929.227	2.493.486.896
Compraventa Chatalum Ltda.	81	530	4-nov-09	51.996.000	8.319.360	60.315.360
Compraventa Chatalum Ltda.	82	537	9-nov-09	56.658.000	9.065.280	65.723.280
Compraventa Chatalum Ltda.	83	541	10-nov-09	55.230.000	8.836.800	64.066.800
Compraventa Chatalum Ltda.	84	543	10-nov-09	58.470.000	9.355.200	67.825.200
Compraventa Chatalum Ltda.	85	551	12-nov-09	52.460.000	8.393.600	60.853.600
Compraventa Chatalum Ltda.	86	552	12-nov-09	54.590.000	8.734.400	63.324.400
Compraventa Chatalum Ltda.	87	553	12-nov-09	51.439.500	8.230.320	59.669.820
Compraventa Chatalum Ltda.	88	555	12-nov-09	49.680.000	7.948.800	57.628.800
Compraventa Chatalum Ltda.	89	561	13-nov-09	23.100.000	3.696.000	26.796.000
Compraventa Chatalum Ltda.	35 c.a.	609	27-nov-09	18.647.069	2.983.531	21.630.600
Compraventa Chatalum Ltda.	34 c.a.	606	27-nov-09	16.458.000	2.633.280	19.091.280
Compraventa Chatalum Ltda.	34 c.a.	607	27-nov-09	23.425.436	3.748.070	27.173.506
Compraventa Chatalum Ltda.	35 c.a.	610	27-nov-09	7.078.110	1.132.498	8.210.608
Compraventa Chatalum Ltda.	90	611	27-nov-09	53.446.500	8.551.440	61.997.940
Compraventa Chatalum Ltda.	91	612	27-nov-09	48.081.600	7.693.056	55.774.656
Compraventa Chatalum Ltda.	92	613	27-nov-09	46.726.900	7.476.304	54.203.204
Compraventa Chatalum Ltda.	93	614	27-nov-09	55.798.400	8.927.744	64.726.144
Compraventa Chatalum Ltda.	94	615	27-nov-09	52.793.800	8.447.008	61.240.808

Compraventa Chatalum Ltda.	95	616	27-nov-09	49.102.300	7.856.368	56.958.668
Compraventa Chatalum Ltda.	96	617	27-nov-09	55.921.600	8.947.456	64.869.056
Compraventa Chatalum Ltda.	97	618	27-nov-09	45.539.200	7.286.272	52.825.472
Compraventa Chatalum Ltda.	98	619	27-nov-09	51.606.100	8.256.976	59.863.076
Compraventa Chatalum Ltda.	99	620	27-nov-09	44.351.500	7.096.240	51.447.740
Compraventa Chatalum Ltda.	100	621	27-nov-09	50.418.400	8.066.944	58.485.344
Compraventa Chatalum Ltda.	101	640	1-dic-09	50.641.200	8.102.592	58.743.792
Compraventa Chatalum Ltda.	102	649	1-dic-09	54.872.800	8.779.648	63.652.448
Compraventa Chatalum Ltda.	103	654	2-dic-09	53.838.000	8.614.080	62.452.080
Compraventa Chatalum Ltda.	104	655	2-dic-09	57.445.200	9.191.232	66.636.432
Compraventa Chatalum Ltda.	105	657	3-dic-09	50.706.000	8.112.960	58.818.960
Compraventa Chatalum Ltda.	106	659	3-dic-09	57.223.200	9.155.712	66.378.912
Compraventa Chatalum Ltda.	107	667	4-dic-09	53.494.200	8.559.072	62.053.272
Compraventa Chatalum Ltda.	108	671	4-dic-09	52.066.800	8.330.688	60.397.488
Compraventa Chatalum Ltda.	109	676	5-dic-09	51.166.400	8.186.624	59.353.024
Compraventa Chatalum Ltda.	110	677	5-dic-09	52.963.200	8.474.112	61.437.312
Compraventa Chatalum Ltda.	111	680	7-dic-09	44.099.000	7.055.840	51.154.840
Compraventa Chatalum Ltda.	112	683	7-dic-09	55.142.500	8.822.800	63.965.300
Compraventa Chatalum Ltda.	113	684	9-dic-09	59.708.000	9.553.280	69.261.280
Compraventa Chatalum Ltda.	114	685	9-dic-09	35.211.000	5.633.760	40.844.760
Compraventa Chatalum Ltda.	115	689	10-dic-09	50.567.000	8.090.720	58.657.720
Compraventa Chatalum Ltda.	116	690	10-dic-09	52.049.000	8.327.840	60.376.840
Compraventa Chatalum Ltda.	117	691	11-dic-09	46.678.500	7.468.560	54.147.060
Subtotal				1.950.890.415	312.142.467	2.263.032.881
Total				4.104.438.084	656.710.093	4.761.148.177

Se reitera que el artículo 771-2 del Estatuto Tributario dispone que para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requiere de la factura con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Por lo anterior, la Sala analiza si las facturas allegadas como soporte para justificar los impuestos descontables que son objeto de discusión cumplen los requisitos establecidos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario:

1) Murillo Gómez Diego Alonso. Valor rechazado \$638.400

Existen las facturas Nos 2244 y 2281 (folios 203 y 204 c.a.) en las que se discrimina lo siguiente:

b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio: Diego Alonso Murillo Gómez. NIT 70.563.628



c) Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado: Samuel Metales S.A.S. NIT 900.224.550-6, IVA pagado (\$319.200 en ambas facturas)

d) El número que corresponde a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e) Fechas de expedición: 20 de noviembre de 2009 y 10 de diciembre de 2009.

f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados: operación y asesoría contable.

g) Valor total de la operación: \$2.114.700 (en ambas facturas)

Además, se cumplen los requisitos del artículo 618 del Estatuto Tributario, por cuanto las facturas son documentos emanados de un tercero (el proveedor), que tenía la actora en su poder y que fueron exhibidos a la DIAN en la oportunidad solicitada.

2) Chatarra Díaz Ltda. Valor rechazado \$343.929.227

La totalidad de las facturas que se relacionan en el cuadro transcrito figuran en los folios 212 a 252 del cuaderno principal, cumplen los requisitos establecidos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, y en tales documentos se discriminan, entre otros, los siguientes conceptos:

b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio: Chatarra Díaz Ltda. NIT 900.266.284-1

c) Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios -Samuel Metales S.A.S. NIT 900.224.550-6- junto con la discriminación del IVA pagado.

d) El número que corresponde a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e) Fechas de expedición: entre noviembre y diciembre de 2009.

f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g) Valor total de la operación.

Además, se cumplen los requisitos del artículo 618 del Estatuto Tributario, por cuanto las facturas son documentos emanados de un tercero, que la actora tenía en su poder y que fueron exhibidos a la DIAN en la oportunidad solicitada.

3) Compraventa Chatalum Ltda. Valor rechazado \$312.142.466

La totalidad de las facturas que se relacionan en el cuadro transcrito figuran en los folios 81 a 117 del cuaderno principal, cumplen los requisitos establecidos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario y en tales documentos se discriminan, entre otros, los siguientes conceptos:

b) Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio: Compraventa Chatalum Ltda. NIT 900.266.620-3

c) Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios- Samuel Metales S.A.S. NIT 900.224.550-6- junto con la discriminación del IVA pagado.

d) El número que corresponde a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

e) Fechas de expedición: entre noviembre y diciembre de 2009.

f) Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g) Valor total de la operación.

Además, se cumple el requisito del artículo 618 del Estatuto Tributario, por cuanto las facturas son documentos emanados de un tercero, que la actora tenía en su poder y que fueron exhibidos a la DIAN en la oportunidad solicitada.

No obstante lo anterior, la DIAN no valoró las facturas allegadas y se limitó a rechazar los impuestos descontables solicitados con fundamento en las visitas practicadas a los proveedores en las que, a pesar de verificar su domicilio y que, mediante prueba testimonial, se estableció que tenían relaciones comerciales con la actora, rechazó impuestos descontables por “falta de prueba real de las operaciones”, por el hecho de que los proveedores no exhibieron o exhibieron parcialmente los libros de contabilidad.

Así, el motivo que tuvo la Administración para rechazar los impuestos descontables no fue la inexistencia de las sociedades proveedoras, sino la circunstancia de considerar inexistentes las operaciones por compras, en general, porque, los proveedores no le mostraron su contabilidad.

Al margen de las posibles irregularidades contables en que incurrieron los proveedores, tal circunstancia no puede conducir, en este caso, al rechazo de los impuestos descontables de la actora, porque ella sí tiene los soportes de las compras, esto es, las facturas debidamente expedidas por los proveedores. Y estos documentos y su contabilidad no fueron objetados por la DIAN.

En efecto, en el acta de inspección contable del 23 de abril de 2010, practicada a la actora, la DIAN dejó constancia de que las facturas aportadas se encuentran debidamente contabilizadas, que la contabilidad se lleva en debida forma y que se encuentra al día. Además, en cada factura aparece el sello de que está contabilizada⁵.

En dicha inspección, la DIAN señaló lo siguiente⁶:

“Actividad Económica

El contribuyente se dedica al Reciclaje de desperdicios y de desechos metálicos, Código 3710, la cual está contenida en el certificado mercantil expedido por la Cámara de Comercio de Santa Marta, según registro mercantil No. 00110998 de 21 de abril de 2009.

Libros Principales

Libro Cuenta y Razón, Radicado bajo el número 035037, Libro VII de Noviembre 24 de 2009 (folios: 001-500) de la Cámara de Comercio de Santa marta, con registros contables hasta el 31 de Diciembre de 2009, en el folio 25.

El periodo auditado: año gravable 2009, periodo 6, está consignado en los folios 13 al 25.

Los libros de contabilidad se revisaron con el fin de verificar que estos se encontrasen al día tal como lo estipula la reglamentación tributaria, encontrándose que efectivamente estos están siendo llevados en debida forma en el sistema por computador.

Se anexa fotocopia del (sic) cuenta y razón.

⁵ Folios 2462 a 2464 c.a y 76 a 403 c.p.

⁶ Folio 2433 c.a.

Que muy a pesar que el saldo a favor de la declaración de ventas 2009-6, es \$2.652.417.000, el contribuyente solo está solicitando devolución y/o compensación por \$2.647.417.000.

Se revisó las cuentas de Ingresos, así:

4135	Reciclaje de desperdicios y desechos metálicos	
MES	AÑO	SALDO
Noviembre	2009	\$8.963.663.390
Diciembre	2009	7.559.740.610
Total	16.523.404.000	
Exportaciones	16.327.413.000	

Que dichos ingresos se generaron en la expedición de las siguientes facturas de venta las cuales se encuentran debidamente sentadas en la contabilidad, cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 617 del estatuto tributario, y corresponden a los siguientes consecutivos:

Mes	Desde No.	Fecha	Hasta No.	Fecha
Nov	289	2-Nov-09	475	30-Nov-09
Dic	476	1-Dic-09	674	29-Dic-09

[...]" (Subraya la Sala)

En sentencia C-733 de 26 de agosto de 2003, la Corte Constitucional precisó que la factura o documento equivalente cumple un papel trascendental, por cuanto constituye valiosa fuente de información para el control de la actividad generadora de renta y para efectos del cobro y recaudo de ciertos impuestos, lo que le permite a la Administración evitar, o al menos disminuir, la evasión y el contrabando, conocer la magnitud de los recursos con que cuenta, proceder a su recaudo y financiar luego los gastos e inversiones necesarias para el cumplimiento de los fines esenciales que le ha trazado el constituyente al Estado.

Así, de acuerdo con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, la factura es la prueba documental idónea para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta e impuestos descontables en el impuesto a las ventas⁷.

Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. En esta medida, debe entenderse que el artículo 771-2 del Estatuto Tributario no limita la facultad comprobatoria de la DIAN.

Por tal razón, si, en ejercicio de su facultad fiscalizadora, la DIAN logra probar la inexistencia de las transacciones aun cuando el contribuyente pretenda acreditarlas con las facturas o documentos equivalentes, los costos, deducciones e IVA descontable pueden ser rechazados.

Sin embargo, en el caso concreto, la DIAN no probó la inexistencia de los pagos que dieron derecho al IVA descontable. Tampoco desvirtuó la veracidad de los datos declarados por la actora, la contabilidad de esta ni la veracidad de las facturas. No prospera el cargo.

1. 7 Art. 771-2. Procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables.

Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos [617](#) y [618](#) del Estatuto Tributario [...]"



Sanción por inexactitud

De acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario: "Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable".

Al aceptarse los valores solicitados como IVA descontable, pierde sustento la sanción por inexactitud.

Por los argumentos expuestos, la Sala confirma la sentencia de primera instancia.

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,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería a Martha Lucía Rincón Benítez como apoderada de la DIAN.

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

Se deja constancia de que la anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Ausente con permiso