

| FICHA TECNICA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1. PROCESO                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          |                                                                                                                                                                            |
| - NUMERO DEL EXPEDIENTE:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | 1704-00-2018-105                                                                                                                                                           |
| - PONENTE:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | Subdirector de Investigaciones Disciplinarias de la Agencia del Inspector General de Tributos, Rentas y Contribuciones Parafiscales ITRC                                   |
| - INVESTIGADOS:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     | J.G.B.G.                                                                                                                                                                   |
| - CARGO:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | GESTOR I CÓDIGO 301 GRADO 01 GIT DE AUDITORÍA TRIBUTARIA I DE LA DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS DE NEIVA |
| - ENTIDAD:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | DIAN                                                                                                                                                                       |
| - CIUDAD:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | NEIVA                                                                                                                                                                      |
| - TEMA:                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | PREVARICATO POR ACCIÓN                                                                                                                                                     |
| 2. HECHOS RELEVANTES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |                                                                                                                                                                            |
| <p>El director Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva puso en conocimiento la existencia de presuntos hechos disciplinables en los procesos tributarios GO-20XX-20XX- 01XX, GO-20xx-20xx-01xx y GO-20XX-20XX-02XX, remitiendo copia del Oficio No. 20520-01-01-XX-01XX de la Fiscalía XX delegada ante los Juzgados Penales del Circuito de Neiva sobre lo ocurrido con dichos expedientes. Que dichas conductas se relacionaban con el ex funcionario DIAN Neiva, <b>J.G.B.G.</b> en su labor de auditor de fiscalización.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                            |
| 3. CARGOS Y ANALISIS DE LAS PRUEBAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |                                                                                                                                                                            |
| <p>Por medio del Auto No. 1740600002 de fecha 10 de marzo de 2021 el subdirector de Investigaciones Disciplinarias de la U.A.E. ITRC, formuló pliego de cargos a los presuntos disciplinados así:</p> <p><b>PRIMER CARGO:</b> Se le endilga al exservidor J.G.B.G identificado con la cédula de ciudadanía No. XXXXX, en su calidad de Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, para la época de los hechos, la presunta incursión en la falta gravísima establecida en el numeral 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, en concordancia con la conducta establecida en el artículo 413 del Código Penal, que consagra el tipo penal de prevaricato por acción, sancionable a título de dolo.</p> <p>Esta conducta se le atribuye porque en ejercicio de sus funciones como auditor en el expediente No. GO-XXXX adelantado frente a XXXXX SAS entre el 21 de mayo y el 31 de agosto de 2015, profirió el informe final No. XXXX del 31 de agosto de 2015 conceptuando que se debía proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad, concepto que puede resultar "manifiestamente contrario a la ley", ya que deviene de la conducta posiblemente ilegal del servidor</p> |                                                                                                                                                                            |

público porque al parecer no realizó el verdadero análisis de los elementos probatorios existentes en las actuaciones y de las normas aplicables al caso, ni recaudó algunas pruebas necesarias y conocidas, todo ello en cumplimiento de las facultades de fiscalización e investigación que se señalan en el artículo 684 del Estatuto Tributario, conforme a las normas internas de la DIAN (proceso de fiscalización y liquidación de investigación de obligaciones tributarias sustanciales y formales PR-FL-0220 en su versión 1 y los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización), y a la luz de los artículos 647, 669 y 781 del Estatuto Tributario (E. T.), lo cual permite considerar que pudo haber una valoración parcializada de la realidad probatoria, fáctica y legal, presuntamente para beneficiar al contribuyente y evitar que se le impusieran pagos tributarios y de sanciones por valores mayores, así como evitar la verificación de la realidad de esas operaciones y su relación con la investigación que se adelantaba en el expediente GO XXXXXX, del cual se derivó el expediente GO-XXXXX aquí analizado, sobre el cual el auditor había realizado una petición económica irregular al representante legal de la sociedad.

**SEGUNDO CARGO:** Se le endilga al exservidor J.G.B.G., identificado con la cédula de ciudadanía No. XXXXX, en su calidad de Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, para la época de los hechos, la presunta incursión en la falta gravísima establecida en el numeral 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, en concordancia con la conducta establecida en el artículo 413 del Código Penal, que consagra el tipo penal de prevaricato por acción, sancionable a título de dolo, porque en ejercicio de su cargo como auditor en el expediente No. GO-XXXXX adelantado frente a la sociedad XXXXX SAS, el cual se tramitó entre el 21 de mayo al 31 de agosto de 2015, profirió el informe final No. XXX del 31 de agosto de 2015 en el cual concluyó proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad, concepto que puede resultar “manifiestamente contrario a la ley”, ya que deviene de la conducta posiblemente ilegal del servidor público porque al parecer no realizó el verdadero análisis de los elementos probatorios existentes en las actuaciones y de las normas aplicables al caso, en cumplimiento de las facultades de fiscalización e investigación que se señalan en el artículo 684 del Estatuto Tributario, conforme a las normas internas de la DIAN (proceso de fiscalización y liquidación de investigación de obligaciones tributarias sustanciales y formales PR-FL-0220 en su versión 1 y los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización), y a la luz del artículo 669 del E. T., lo cual permite considerar que pudo haber una valoración parcializada de la realidad probatoria, fáctica y legal, presuntamente para beneficiar al contribuyente y evitar que se le impusieran pagos tributarios y de sanciones por valores mayores, así como evitar la verificación de la realidad de esas operaciones y su relación con la investigación que se adelantaba en el expediente GO-XXXXX, del cual se derivó el expediente GO-XXXXX aquí analizado, sobre el cual el auditor había realizado una petición económica irregular al representante legal de la sociedad.

**TERCER CARGO:** Se le endilga al exservidor J.G.B.G., identificado con la cédula de ciudadanía No. XXXXX, en su calidad de Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, para la época de los hechos, la presunta incursión en la falta gravísima establecida en el numeral 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, en concordancia con la

conducta establecida en el artículo 413 del Código Penal, que consagra el tipo penal de prevaricato por acción, sancionable a título de dolo, porque en ejercicio de su cargo como auditor en el expediente No. GO-XXXXX adelantado frente a la sociedad XXXXX SAS, el cual se tramitó entre el 21 de mayo al 7 de septiembre de 2015, profirió el informe final No. XXX del 7 de septiembre de 2015 en el cual concluyó proferir auto de archivo porque la sociedad presentó la declaración de renta del año gravable 2013 donde liquidó el respectivo impuesto y la sanción de extemporaneidad, concepto que puede resultar “manifiestamente contrario a la ley”, ya que deviene de la conducta posiblemente ilegal del servidor público porque al parecer no realizó el verdadero análisis de los elementos probatorios existentes en las actuaciones y de las normas aplicables al caso, ni recaudó las pruebas necesarias y conocidas, para el cumplimiento de las facultades de fiscalización e investigación que se señalan en el artículo 684 del Estatuto Tributario, conforme a las normas internas de la DIAN (proceso de fiscalización y liquidación de investigación de obligaciones tributarias sustanciales y formales PR-FL-0220 en su versión 1 y los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización), y a la luz de los artículos 647, 669 y 671 del E. T., lo cual permite considerar que pudo haber una valoración parcializada de la realidad probatoria, fáctica y legal, presuntamente para beneficiar al contribuyente y evitar que se le impusieran pagos tributarios y de sanciones por valores mayores, así como evitar la verificación de la realidad de esas operaciones y su relación con la investigación que se adelantaba en el expediente GO-XXXXX, del cual se derivó el expediente GO-XXXXX aquí analizado, sobre el cual el auditor había realizado una petición económica irregular al representante legal de la sociedad

## **ANALISIS DE LAS PRUEBAS**

El fallador de primera instancia realizó un análisis con las pruebas que obraban en el proveído refiriendo a:

- Su calidad de sujeto calificado ya que se desempeñaba para la época de los hechos según las certificaciones laborales y comunicaciones de funciones como Gestor I Código 301 Grado 01 en el GIT de Auditoría Tributaria I de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva.
- Que dentro de sus funciones tenía el apoyar la ejecución de las investigaciones y/o pruebas piloto a los seleccionados de prueba, colaborar con la elaboración del plan o lineamiento de auditoría para establecer los aspectos a verificar en una determinada investigación, apoyar la práctica de pruebas y proyectar la actuación administrativa, participar en la elaboración del informe final de investigación para dejar la evidencia de la decisión adoptada y entrega de los resultados de la investigación de manera oportuna para ser remitidos a la dependencia competente, administrar documentos y bases de datos y generar informes relacionados con el proceso de fiscalización y liquidación, entre otras.
- Así mismo, se acreditó que a su cargo estaba la sustanciación de los expedientes GO-XXXXX, GO-XXXXX y GO-XXXXX0, y que fue él quien profirió informes finales en los tres casos.
- De igual manera, pruebas dentro del proceso penal XXXXXX adelantados por hechos relacionado con el expediente GO-XXXXXX contra XXXXX.
- Como también el proceso penal adelantado por los mismos hechos aquí investigados, en donde se determinaron diferentes conductas y omisiones desplegadas en los procesos aquí investigado.
- Las diligencias de testimonios de J.G.M.V, P.N.S.S., M.S.B.R, B.E.Y.P., E.S.O., F.J.A.O., G.O. G., J.A.C.F., J.G., M.F.G.G., A.C.Ñ y E.C.L, D.F.C.L, A.G.F. este último funcionario del CTI que realizó el informe.

Que conforme a las pruebas antes mencionadas se realizó en la resolución de fallo el siguiente análisis de los expedientes a cargo del disciplinado y que se investigan dentro de este proveído, así:

### **1. Expediente GO-XXXXXX:**

Se tuvo que el representante legal de la sociedad investigada XXXXX SAS, era el señor J.J.B.H., persona con quien al parecer el investigado B.G. mantuvo la conversación interceptada por la Fiscalía, en la cual se habla de la ayuda que brindó el servidor público al señor C, aunque también indica que desconoció ese gasto, aclarando que no hubo petición de dineros entre los dos interlocutores de esa conversación. Se infiere que la persona de la conversación mencionada es el mismo representante legal de la sociedad investigada XXXXX SAS, dadas las coincidencias en lo recaudado en este expediente y la conversación telefónica obtenida por la Fiscalía. Esto porque en la conversación se habla de que el señor "Y" se encontraba en Estados Unidos, al tiempo que se menciona lo relacionado con los procesos en los cuales se desconocieron costos a XXXXX, y que había sido contactado por XXXX de la Agencia ITRC. De acuerdo con la constancia dejada por el Abogado de Policía Judicial comisionado para el recaudo de prueba testimonial en estas diligencias el 15 de febrero de 2019, el señor "XXXX" (sic) manifestó estar radicado en Estados Unidos y que estaría dispuesto a rendir su testimonio por medios técnicos que no impliquen su desplazamiento a Colombia.

Que dicha situación también resulta coincidente con lo que se evidencia en cuanto al proceso GO-XXXXX del cual se derivó el GO-XXXXXX, ya que en el primero se desconoció el gasto generado por cuenta del segundo expediente. Respecto a la investigación tributaria, aparece que la solicitud para iniciar la actuación se hizo con fundamento en información que el mismo auditor B.G extrajo del expediente GO-XXXXX, por lo cual se solicitó abrir investigación a la sociedad, a fin de "adelantar inspección contable renta 2013, y si no se demuestra la realidad de las operaciones, expedir pliego de cargos por servir de instrumento de evasión", particularmente lo relacionado con la factura No. XXX del 14 de diciembre de 2013 por \$397.900.000, pues la sociedad XXXXX SAS fue creada el 4 de diciembre de 2013 y se le hicieron anticipos en mayo de 2013, con el NIT de una empresa que aún no existía, y el señor B.H, representante legal de XXXXX, aparecía como empleado de la sociedad XXXXS en el 2013.

Además, en el informe se indicó que en declaración juramentada argumentó que sí efectuó contrato civil con XXXXX, pero los soportes de costos y gastos los tenía el contador. En el Acta de Nivel Directivo se dispuso adelantar investigación surgida de otros programas de gestión (GO), por el impuesto a la renta del año gravable 2013, período 1, a fin de proferir inspección contable y realizar verificación del año gravable 2013. Aunque en el expediente consta que en comunicación telefónica con el representante legal de la sociedad el 21 de agosto de 2015, se convino la presentación de la documentación para el desarrollo de inspección contable en las instalaciones de la DIAN el 25 de agosto de 2015, también aparece acta de inspección contable con el representante legal de la sociedad, concluyendo que no se presentaron o exhibieron libros de contabilidad, ni documentos que sustenten las transacciones efectuadas en el año gravable 2013, frente a lo cual el gerente afirmó que los libros los tiene el contador y los documentos de soporte de los costos y deducciones,

no presenta documentos soporte, aunque el gerente señaló que sí efectuaron un servicio a XXXXX SAS en el 2013, y solo efectuaron ese contrato.

El auditor señaló que la sociedad estaba inmersa en la sanción del artículo 655 del ET por no cumplir los requisitos del artículo 654 de esa norma. De otro lado, se dio el traslado de las pruebas de los folios 327 a 329 del expediente XXXXX a ese expediente, por lo cual constaba la factura de venta No. XXXX del 14 de diciembre de 2013 por \$400.114.400 por concepto de cancelación contrato civil de obra excavación y deposición final de material inerte de 7.750 m<sup>3</sup>, nota crédito No. XXXXX del 15 de mayo de 2013 expedida por XXXXX SAS a nombre de XXXXX SAS por \$200.000.000 de anticipo a proveedores, un recibo de caja menor del 13 de mayo de 2013 por \$200.000.000 por concepto de anticipo de contrato de obra, una nota crédito No. XXXX de XXXXXX por \$400.114.400 el 14 de diciembre de 2013 (se descuenta el valor del anticipo), y un recibo de caja menor del 14 de diciembre de 2013 por \$198.124.900 por concepto de pago final total contrato de obra. En el informe final, el auditor señaló que no hubo exhibición o presentación de libros contables, ni soportes de transacciones, y que según afirmó el gerente de la empresa, los libros y soportes de costos y deducciones los tiene el contador, sumado a que el gerente afirmó que sí le prestó servicio de obra civil a la sociedad XXXXX SAS, pero solo realizó ese contrato.

Por lo anterior, conceptuó que se debía proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad. En el mismo documento se reseña que la entidad tiene matrícula del 4 de diciembre de 2013, y que la factura expedida a XXXXX SAS no cumplía con el requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del E. T. porque el número no correspondía a un sistema de numeración consecutiva de factura de manera tipográfica, sino que fue realizado a lápiz. No se elaboraron hojas de trabajo, en la revisión del informe se indicó que no era necesario. Finalmente, en el expediente se formuló pliego de cargos y se propuso sanción por irregularidades en la contabilidad porque no se presentaron libros de contabilidad ni se exhibió documento que sustentara las transacciones, estando inmersa la sociedad en la sanción contemplada en el art. 655 del E. T. por no cumplir los requisitos establecidos en el art. 654 del E. T. Así, la sanción fue de \$283.000.

Se observa entonces que en la declaración de renta por el año gravable 2013 de XXXXX SAS se incluyó el valor de \$397.900.000 como ingreso, con valor de \$375.219.000 por costos. Se tiene que en el expediente se impuso la sanción de que trata el artículo 655 del E. T., norma que expresamente establece que dicha sanción se aplica sin perjuicio del rechazo de costos y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados. En relación con estos hechos, en el pliego de cargos se consideró que teniendo en cuenta que el mismo representante legal de la empresa indicó que solo prestó sus servicios a XXXXX, y que de las pruebas trasladadas aparecía que esos servicios se prestaron antes de la constitución legal de la empresa XXXXX SAS, en conjunto con lo establecido en el artículo 781 del E. T., en las diligencias se ha debido analizar si había lugar a desconocer los costos declarados por la empresa, ya que no había acreditación alguna de los costos al no haberse presentado los libros contables, máxime cuando se afirmaba por el representante legal que los tenía el contador, por lo cual se habría podido reforzar la situación probatoria para que los aportaran y realizar la investigación de fondo que se pedía.

Allí se concluyó que el auditor no cumplió con la labor asignada, ni con el plan de auditoría en la verificación de costos y deducciones, pues no adelantó la debida labor probatoria para acreditarlos, ni efectuó el análisis correspondiente con las posibles normas aplicables al caso, a fin de cumplir con los criterios de selección para la verificación del año gravable 2013, con fundamento en la información contenida en la documentación que dio lugar a la apertura del proceso, ya que no se demostró la realidad de las operaciones, pudiendo hacerlo. De igual forma, se consideró que en el expediente de fiscalización tributaria no se analizó la posible imposición de la sanción de que trata el artículo 669 del E. T., ya que al no haberse demostrado la realidad de las operaciones, ha debido verificarse si la sociedad posiblemente sirvió como instrumento de evasión tributaria, ya que generó costos para la empresa XXXXXX SAS, y si bien dichos costos fueron desconocidos en el expediente GO-XXXXX, no se demostró la realidad de las operaciones, en la verificación del año gravable 2013. Además, que si el auditor consideraba que en ese expediente no podía imponerse la sanción de la norma señalada, sí ha debido analizarse el hecho e informarlo por los medios respectivos para que se abriera la investigación correspondiente, lo cual tampoco ocurrió.

Sumado a lo anterior, que, al no haberse demostrado la realidad de las operaciones, en la verificación del año gravable 2013 ha debido analizar la aplicación del artículo 781 del E. T., pues al no haberse acreditado los costos, podrían haberse desconocido, situación que tendría incidencia en la determinación del impuesto a la renta año gravable 2013, que era lo investigado en el expediente GO-XXXXX. La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla. También se dijo que, si en gracia de discusión el auditor consideraba que en ese expediente no podía imponerse la sanción de la norma señalada, sí ha debido analizarse el hecho e informarlo por los medios respectivos para que se abriera la investigación correspondiente, lo cual tampoco ocurrió. A su vez, se señaló que tampoco se analizó la posible aplicación de la sanción por inexactitud establecida en el artículo 64771 del E. T. vigente para la época de los hechos, pues como ya se expuso, del análisis de las pruebas del expediente tributario se observa que en la declaración de renta se pudieron haber incluido valores que no se acreditaron, máxime cuando también estaba demostrado que el servicio prestado, que fue la única fuente tanto de los ingresos como de los costos, ocurrió antes de la constitución legal de la sociedad.

Se consideró que conforme al concepto allegado con oficio No. XXXXX del 31 de agosto de 2016, aportado por el testigo J.B.L., se señala que el desconocimiento de costos implica que el operador determine en qué casos hay inexistencia de costos y deducciones, a fin de verificar las sanciones a imponer, pero que a su vez se observaba que en ese caso no se intentó el mínimo de verificación o análisis, ya que tal actividad no se evidencia en el expediente.

En relación con la falta de hojas o papeles de trabajo, se indicó que es un hecho que se subsume en la situación antes señalada, pues todo indica que se trata de una irregularidad menor en todo el entramado de la falta, que pudo haber ocurrido para evitar el debido seguimiento del trámite.

En resumen, se concluyó que la presunta conducta irregular del funcionario B.G en relación con este proceso, se generó porque no efectuó su labor de auditoría en debida forma, ya que no hizo las actuaciones mínimas para obtener los libros contables del contribuyente, y al emitir el informe final solamente conceptuó sobre la aplicación de la sanción por no llevar o exhibir libros de contabilidad,

omitiendo el debido análisis de los demás aspectos objeto de investigación, en particular, la verificación de costos y deducciones, la determinación de la realidad de las operaciones de la sociedad, ni analizó esos hechos a la luz de las normas aplicables, como los artículos 781, 669 y 647 del E.T., ya sea para imponer las sanciones respectivas según dichas normas, o para solicitar la apertura de investigación por esos hechos en proceso separado, todo ello al parecer para beneficiar al contribuyente XXXXX SAS, a fin de que no se le impusieran pagos tributarios y de sanciones por valores mayores.

## **2. Expediente GO-XXXXX.**

Se indico en el análisis que ese expediente se adelantaba por el impuesto de renta año gravable 2013 período 1, del contribuyente XXXXX SAS, siendo representante legal J.G.M.V. Igualmente, se originó por lo hallado en el expediente GO-XXXXX adelantado a XXXXX SAS, pues XXXX SAS cobró a XXXXX SAS la suma de \$400.000.000 con factura No. XXXXX del 16/12/2013, pero en el proceso de verificación, se encontró que XXXXX SAS fue constituida con matrícula mercantil No. XXXXX del 4 de diciembre de 2013, inscrita en el RUT el 4 de diciembre de 2013, e indican que analizando los pagos, fueron efectuados mediante anticipos en efectivo en mayo de 2013 por \$200.000.000. Además, se precisó que XXXXX no había presentado ninguna declaración de impuestos. En la exógena solo le aparece el reporte de XXXXX, y en 2013 el gerente de XXXXX SAS, señor J.G.M, figuraba como empleado de XXXXX SAS. Por lo anterior, se consideró necesario “adelantar una inspección contable a esta sociedad XXXXX SAS, para verificar que realmente haya incurrido en los costos y gastos para facturar esos servicios a XXXXX SAS, ya que se presume que esta operación no sea real y la sociedad XXXXX SAS se esté prestando para servir de instrumento de evasión”. En el Acta de Nivel Directivo se seleccionó para Renta 2013 en el programa GO a fin de proferir inspección contable y realización la verificación del año gravable 2013.

Durante el trámite, la inspección contable se ordenó a “fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravados o no y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales”; en el expediente también se dispuso el traslado de los folios 330 a 332 que constaban en el expediente GO-XXXXX, correspondientes a la factura de venta N° XXX del 16/12/2013 de XXXXX SAS, las Notas Crédito N°. ANT XXXX y FVXXXX de XXXXX SAS, y dos recibos por concepto de anticipo contrato y pago total contrato de obra, respectivamente, con lo pagado a XXXXX SAS. Durante la inspección contable se llegó a la conclusión de que la sociedad no llevaba ni presentó libros de contabilidad, ni tenían soporte para sustentar las transacciones, ni presentaron documentos soporte de costos y gastos para sustentar los servicios prestados a la sociedad XXXXX SAS, estando inmersos en la sanción contemplada en el artículo 655 del ET por tener hechos irregulares en la contabilidad, establecidos en el artículo 654 del ET, y la sociedad no ha presentado ninguna declaración de impuestos, por lo cual se le invitó a presentarlas.

Se adujo que el gerente señaló que durante 7 años trabajó como contratista de XXXXX SAS y en el 2013 le informaron que debía crear una empresa para facturar los servicios, él sí prestó servicios a XXXXX SAS durante el año gravable 2013, y que las facturas de venta las tenía la sociedad XXXXX SAS. Se indica que se le puso a la vista al gerente la factura No. XXXX del 16 de diciembre de 2013 expedida por XXXXX SAS, se le preguntó a qué obedecía la factura, y manifestó que fue una labor de construcción de un inmueble para XXXXX en el XXXXX, solo efectuó ese contrato, no desarrolló

más actividades, ni contratos o actividades con otras empresas. En el informe final el auditor solamente concluyó que se debía proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad. A su vez, señaló la necesidad de informar al grupo de obligaciones formales para que realizaran las gestiones pertinentes para que la sociedad presentara las declaraciones tributarias a las cuales estaba obligado. También indicó que la factura expedida a XXXXX SAS no cumplía los requisitos establecidos en el literal d) del art. 617 del E.T. al no llevar un número de sistema de numeración consecutiva de facturas, de manera tipográfica. Por lo anterior, solo se profirió pliego de cargos proponiendo sanción por irregularidades en la contabilidad, sin mencionar las pruebas obtenidas del expediente GO-XXXXX, por lo anterior, la única sanción equivalía al pago de \$283.000. En ese expediente tampoco se elaboraron hojas o papeles de trabajo, sin embargo, lo que se consideró en el pliego de cargos es que las pruebas indican que se trata de una situación que pudo haber ocurrido para evitar el debido seguimiento del trámite y a que se omitió el análisis contable respectivo del impuesto que ha debido pagar el contribuyente, por lo menos en lo que respecta a la declaración de renta año gravable 2013, que era el objeto de investigación. Sobre este aspecto, también se tiene que el investigado afirma en su versión libre que no se diligenciaron hojas de trabajo porque la información del expediente era poca y no lo ameritaba.

Por otro lado, se tiene que en el expediente tributario se elaboró el documento requerido para que se abriera otro proceso a fin de que el contribuyente presentara las declaraciones de renta, CREE e IVA año 2013, y si bien en el expediente no consta su recibo en el área encargada, se tiene que sí se diligenció la documentación pertinente, sin que sea posible señalar que hubo omisión del trámite, ya que también se aprecia en cuanto a los procesos adelantados contra XXXXX SAS, que se adelantó proceso ND – Omisos No Declarantes por renta, IVA y renta CREE por el año gravable 2013, lo cual es indicio de que sí se remitió el reporte para adelantar la investigación respectiva.

Se tuvo en cuenta que en ese caso, al no haberse presentado ninguna declaración de impuestos, procedía como se impuso, la sanción determinada en el artículo 655 del E. T., sin embargo, no se analizó la posible imposición de la sanción de que trata el artículo 669 del E. T. por la omisión de los ingresos obtenidos, sumado a que la empresa posiblemente sirvió como instrumento de evasión tributaria, ya que generó costos para la empresa XXXXX SAS, los cuales no acreditó, y si bien dichos costos fueron desconocidos en el expediente GO-XXXXXX, no se demostró la realidad de las operaciones, en la verificación del año gravable 2013. En relación con ese expediente, al igual que el anteriormente reseñado y en contraposición a lo manifestado por el investigado en su versión libre y alegatos de conclusión, lo que se observa es que del servidor público se esperaba una conducta más imparcial, esto es, que recaudara y analizara debidamente toda la prueba disponible para valorar el caso y proferir la decisión que se ajustara a la realidad procesal. Pese a lo anterior, lo que se aprecia es que el servidor B.G no analizó debidamente la prueba, pues no se aprecia que se pronunciara sobre los diferentes aspectos que debía haber tenido en cuenta en el expediente.

Teniendo en cuenta que el expediente fue abierto para verificar si la sociedad se había prestado como instrumento para la evasión, no aparece que haya dispuesto lo necesario para acreditar o desvirtuar ese hecho, sino que se limitó a imponer algunas sanciones parciales.

Que se observa es que el investigado no verificó si las operaciones de la empresa XXXXX SAS eran ficticias o reales, como debía hacerlo, y si determinaba que eran ficticias, proferir el pliego de cargos

respectivo. Si concluía que eran reales, imponer las sanciones que realmente le eran aplicables conforme a todas las normas correspondientes a los hechos, o si consideraba que no podía imponer tales sanciones en ese expediente, remitir copias para iniciar otras actuaciones tributarias al respecto.

Se tiene entonces que al proferir el informe final en el expediente GO-XXXXX, el señor B.G no cumplió a cabalidad con ninguna de las opciones disponibles para el caso en comento, sino que propuso proferir pliego de cargos con un fundamento parcializado, con el fin de no imponer al contribuyente todas las sanciones aplicables.

Ahora conforme al testimonio del señor M. este afirmó trabajar para XXXXX SAS como maestro de construcción, aclarando que quien lo contrataba en esa empresa era C.A.P, pero no se firmaba contrato, todo era informal, los pagos eran quincenales por medio de consignaciones, él retiraba el efectivo y con eso le pagaba a los trabajadores que contrataba. Aclaró que creó la empresa para poder seguir trabajando con XXXX SAS, pero el que pagaba era C.A.P. Además, señaló que no fue él quien expidió las facturas que constaban en el expediente tributario, una por \$202.000.000 y otra por \$200.000.000.

De otro lado, se ha de indicar que en las copias del expediente GO-XXXXXX solo consta la verificación de libros contables, y allí en forma expresa se dice en la cuarta conclusión, lo siguiente: "Según afirma el gerente quien atiende la visita, él, como persona natural trabaja como contratista de obra civil hace más de siete años con la sociedad XXXXX SAS, que en el año gravable 2013, el gerente de la sociedad XXXXX SAS, le informó que tenía que crear una empresa para facturar los servicios prestados ya que se iba a realizar un contrato con XXXXX SAS, ese fue el motivo de la creación de la empresa". En la quinta conclusión dice: "El gerente afirma que la sociedad que él representa si le prestó servicios de contrato de obra civil a la sociedad XXXXX SAS, durante el año gravable 2013". También se indicó que al ponerle de presente de presente facturas por un total de \$402.226.087, el gerente "manifestó que fue una labor efectuada XXXXX, en la construcción de un inmueble para XXXXX en el XXXX". Si esas fueron las manifestaciones del contribuyente, no se entiende entonces la razón por la cual, también en la versión libre, el investigado afirmó que vio que en el caso de XXXXX SAS, se trataba del maestro de construcción de XXXXX SAS, que fue a la casa de dicho señor y vio que no debía estar involucrado, que pensó "para qué voy a afectar al pobre señor", y que el mismo señor le decía que lo iban a echar del trabajo, que tenía familia por cuidar, entonces tomó la decisión de archivarle y no le aceptó esos costos a XXXX SAS.

Teniendo en cuenta lo anterior, lo que se aprecia una vez más es que en el expediente GO-XXXXX no hubo una valoración real de las pruebas para proferir el informe final acorde con lo encontrado en el proceso a su cargo, ya que si realmente el aquí investigado vio unas condiciones económicas del contribuyente en situación de pobreza que reñían con la cantidad de dinero supuestamente recibido de XXXXX SAS en cuantía de más de 400 millones de pesos, ha debido verificar la situación y actuar conforme a lo esperado en el expediente, proponiendo las sanciones que fueran del caso, pero lo que él mismo argumenta es que no quiso afectar económicamente al contribuyente, por lo cual profirió el informe final del expediente en la forma que lo hizo, alejada de la realidad procesal.

De otro lado, se tiene de lo indicado en la versión libre de B.G., que lo que él encontró es que la operación de XXXXX SAS ficticia, sin embargo no lo señaló, y en el informe final No. XXXX del 31 de agosto de 2015 solo concluyó la necesidad de proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad, lo cual se alejaba de la realidad probatoria, fáctica y legal del expediente GO-XXXXX, por lo cual resulta posible afirmar que profirió el informe en forma manifiestamente contraria a lo que las pruebas del caso demostraban, realizando un análisis parcializado para beneficiar al contribuyente al no reportar la realidad de la operación y las consecuentes sanciones legales.

### **3. Expediente GO-XXXXX.**

Corresponde a la investigación por el impuesto de renta por el año gravable 2013 del contribuyente XXXX SAS, cuyo representante legal era el señor XXXXX. Consta que la petición para abrir investigación se hizo para “adelantar inspección contable renta 2013, y si no se demuestra la realidad de las operaciones, expedir pliego de cargos por servir de instrumento de evasión”, con ocasión de lo encontrado en el expediente GO-XXXXX, teniendo en cuenta que la sociedad Inversiones XXXXX SAS le facturó a XXXXX SAS la suma de \$735.690.000 con la factura No. XXXX del 30 de diciembre de 2013, a pesar de que la sociedad XXXXX SAS fue constituida con matrícula mercantil No. XXXXX del 26 de diciembre de 2013, y hubo anticipos en efectivo en enero de 2013 por \$520.000.000; además, XXXXX SAS no ha presentado declaraciones, y verificada la exógena, el único reporte que aparece es el de XXXXX SAS.

En declaración, el gerente de XXXXX SAS indicó que sí efectuó un contrato civil con XXXXX SAS, pero los soportes de costos y gastos los tenía el contador. En el Acta de Nivel Directivo se seleccionó el caso para desarrollar Renta 2013 en el programa GO con el fin de proferir inspección contable y realizar verificación del año gravable 2013. A su vez, la inspección contable se ordenó para 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 y período señalados. Durante la diligencia de inspección contable aparece que se revisaron los libros de contabilidad, sin embargo, no se dejaron hojas o papeles de trabajo respecto a lo analizado. Se señaló que no había soportes de las transacciones comerciales efectuadas en el año gravable 2013, la única factura no anulada fue la No. XXXX (se anularon de la XX a XXX), que era la expedida a XXXXX SAS por \$735.690.000 más IVA, para un total de \$739.784.275. Respecto a los costos y deducciones sí había información, pero no aparece ningún análisis, ni que se haya investigado a profundidad al respecto, ya que en las diligencias adelantadas con posterioridad por la Fiscalía y esta Agencia en este y otros procesos, se encontró que los supuestos proveedores de esos costos, no prestaron ningún servicio a XXXXX SAS, como ocurrió con los señores G.O.O, M.F.G.G, D.F.C.

A partir de la anterior situación, se presentaron las declaraciones de Impuesto sobre la Renta para la Equidad CREE por el año gravable 2013, rendida el 24 de agosto de 2015; Declaración de Renta y Complementarios por el año gravable 2013 presentada el 24 de junio de 2015; Declaración de Renta por el año gravable 2013 liquidando sanción, presentada el 25 de agosto de 2015. En el informe final se aceptó la factura de venta antes señalada, así como los costos. En el mismo informe se señala que la matrícula de la sociedad ocurrió el 26 de diciembre de 2013 y la factura es del 30 de diciembre de 2013, pero al tiempo, se observa que no se trasladaron pruebas del expediente

GO-XXXXX, ni se señaló nada sobre el hecho de que todas las facturas y documentos equivalentes que acreditaban los costos, tenían fecha de 30 y 31 de diciembre de 2013, todo para una construcción de obra civil, y se perdió de vista lo señalado en el documento que solicitaba la investigación, donde claramente se indicó que hubo anticipos en efectivo en enero de 2013 por \$520.000.000, de forma tal que abiertamente se dejó de analizar información y se dejaron de recaudar pruebas, todo al parecer con el fin de permitir reconocer el costo para XXXXX SAS, como también se señaló en la conversación de J.G.B.G que fue interceptada por la fiscalía.

El expediente se archivó porque el contribuyente presentó la declaración de renta. En relación con ese caso, en el pliego de cargos se consideró que de haberse adelantado la investigación debidamente, con el conocimiento pleno que se tenía desde el inicio del trámite en el sentido de que la obra y los pagos y se hicieron antes de la creación de la empresa XXXXX SAS, no se habría dado lugar al archivo del expediente, sino que se posiblemente se habría impuesto sanción por inexactitud, conforme al artículo 647 de. E. T., o por lo menos se habría analizado el hecho, debido a la inclusión de costos inexistentes, la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados, de datos o factores falsos, ya que lo que se ha visto, es que el auditor al parecer tenía conocimiento de las irregularidades presentadas por esas empresas, razón por la cual, para "ayudarles" a esas empresas y a XXXXX SAS, presuntamente omitió el debido cumplimiento de sus funciones como auditor en la práctica de pruebas, dejando pasar los hechos irregulares. A su vez, se estimó que el servidor investigado no se pronunció sobre la sanción establecida en el artículo 669 del E. T., teniendo en cuenta que la empresa es responsable del impuesto sobre las ventas pertenecientes al régimen común (según el RUT) y que pudo haber servido como instrumento de evasión tributaria, ya que generó costos reportados por la empresa XXXXX SAS, los cuales fueron reconocidos en el expediente GO-XXXXX, a pesar de que no eran reales o por lo menos no se acreditaron.

En lo que concierne a la falta de hojas o papeles de trabajo, se indicó que es un hecho que se subsume en la situación antes señalada, pues todo indica que se trata de una irregularidad que se generaba precisamente para evitar el señalamiento de las fechas de cada actuación, aspecto en el cual se evidenciaban los hallazgos, evitando así suspicacias sobre lo determinado en el informe y la decisión que finalmente proyectó.

De otro lado, si bien en esa División no tenían la competencia para el cobro sancionatorio, sí se echaba de menos la constancia de la verificación del pago de las declaraciones en fecha posterior al vencimiento sobre las cuales se calculó la sanción, siendo un aspecto que puede obedecer a la ausencia de profundidad en la investigación, aunque no era el objeto de la investigación tributaria, ni se trataba de un aspecto relevante de la auditoría, se entiende que en parte la omisión de esa información pudo obedecer a la ausencia de análisis de la realidad del expediente por parte del auditor. Adicionalmente, no se surtieron las averiguaciones de que tratan los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización, para analizar los hechos a la luz del 671 del E. T., en relación con los proveedores ficticios. Se observa entonces que las presuntas conductas irregulares del servidor B.G corresponden al hecho de que al rendir el informe final para el proceso, dejó de exponer la realidad probatoria obrante en el expediente, a fin de no señalar ninguna de las irregularidades que se evidenciaban y que mostraban que los costos declarados carecían de fundamento, apartándose de analizar y

conceptuar sobre la imposición de sanciones de que tratan los artículos 647, 669 y 671 del E. T., para solo hacerlo sobre la procedencia de la decisión de archivo, en contravía del acervo probatorio y de las normas señaladas.

#### **4. ARGUMENTOS DE DEFENSA**

##### **VERSIÓN LIBRE, DESCARGOS Y ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

###### **VERSION LIBRE:**

Señalo que considera viables los cargos por prevaricato por acción. Aclara que no comparte que, si debió sacar pliego de cargos por operaciones simuladas de esas empresas o por servir de instrumento de evasión, que es el por lo que lo están sancionando y que es el conducto correcto que debió haber aplicado en esa época, entonces si eso es lo correcto, porqué también le dicen que debió haberles exigido los impuestos y haberles aplicado sanción de inexactitud a las mismas empresas al no verificar costos y deducciones, ahí ve que hay mala interpretación por parte de la ITRC en el pliego de cargos, porque considera que deben irse por un conducto, o por las operaciones simuladas y ficticias o porque no exigió los impuestos, pero no por las dos partes, ya que no habría congruencia en los hechos, ya que si la operación es simulada, ficticia, si ellos sirvieron de instrumentos de evasión, no les puede exigir que paguen impuestos, y la misma ITRC está diciendo que son operaciones ficticias, simuladas, entonces no hay congruencia en eso.

Aclaró que realmente las operaciones sí fueron ficticias, pero esos costos y gastos en cuanto a XXXXX SAS y XXXXX SAS no fueron reconocidos a XXXXXX SAS en el proceso, entonces no hubo una afectación de gravedad para el Estado porque al final esos costos no se reconocieron. En cuanto a XXXXXX SAS, dice que la ITRC ya le sacó un pliego de cargos anteriormente y ya lo sancionó, entonces estarían repitiendo el mismo hecho.

También dice que la ITRC en una declaración juramentada que estuvo presente, del señor gerente de XXXX SAS, el señor le dijo al funcionario investigador de ITRC en el proceso, que realmente esa operación él nunca la efectuó, dijo que le utilizaron su nombre y empresa. Dice que en el momento en que él hizo su investigación, ese señor le dijo que esa era su empresa, que la había creado, que era su firma y documentos, entonces ahí no ve valorada esa prueba, a pesar de que se trasladaron pruebas de ese expediente que termina en XXX.

Comentó que en los expedientes tenía que definir alguno de los dos rangos, o sacaba proveedor ficticio o se iba por el lado de los impuestos. Dice que se fue por el lado incorrecto de exigirles el pago de impuestos, pero a lo que va es que si la ITRC dice que se fue por el lado incorrecto, que lo correcto es que saque pliego de cargos por proveedor ficticio, no le pueden exigir lo de los impuestos. Dice que esos expedientes, como eran derivados del importante, "no le metí mucha tinta", porque por la cantidad de trabajo y la capacidad, pensó "para qué le meto tanta tiza si realmente no le estoy reconociendo el costo a XXXXX SAS", que era la fuente importante, porque estas otras empresas al sancionarlas o algo, son empresas ficticias, nunca van a aparecer.

Indicó que dos de esas empresas eran empleados de XXXXX SAS, veía que eran operaciones simuladas. Manifiesta que allá se consulta y le dicen "hágalo así", pero la decisión fue de él, entonces para qué involucrar más gente, si lo avalaron, es cuestión de ellos, pero la decisión que él tomó fue esa. Sobre el hecho de no haberse dejado hojas de trabajo, pregunta cómo hacerle hojas de trabajo a un expediente que no tiene para hacerle hoja de trabajo, prácticamente no hay mucha información.

Manifestó que cuando informó eso al comité, quería que aplicaran solo verificar libros de contabilidad, pero aplicaron GO, de eso no tiene la prueba porque todo fue verbal, lo que él quería era programa de libros de contabilidad y no ponerse con tanta cosa. Sobre XXXXX SAS, indicó que vio que era el maestro de construcción de XXXXX SAS, fue hasta la casa del señor que vive en un barrio pobre, tiene casita con piso de tierra y todo. Considera que existe algo que es el espíritu de justicia y el divino, aunque no aplica en la ley terrenal, y dijo "para qué voy a afectar al pobre señor, yo le archivo eso", le dijo al señor "Usted no debe estar involucrado", él señor le dijo "no, no, doctor, yo qué hago si después me van a echar del trabajo yo no tengo más trabajo, tengo que cuidar acá mis hijos, yo soy el único que trabajo, mi mujer, tengo la casita que me dio el Estado". Entonces tener que "clavarle esa sanción" cuando ve eso, por eso tomó la decisión de archivarle y no le aceptó eso a XXXXX SAS. Lo mismo con XXXXXX SAS, era un muchacho, el auxiliar contable, el muchacho vivía en arriendo y velaba por los papás, el muchacho le dijo: "allá trabaja mi papá, allá trabajo yo, qué vamos a hacer, mi papá es un adulto mayor, no le van a dar trabajo en ninguna parte". Dice que como es de corazón noble, ahora asume las consecuencias porque sabe que cometió una "embarrada" por no haberles sacado pliego de cargos, pero se siente tranquilo porque considera que obró de buena fe con Dios y la sociedad porque al final afectar a una persona que realmente no tiene nada que ver con eso, que realmente el que simuló todo eso fue XXXXX SAS y el señor C.A. el que afectó a esa gente, entonces se los desconoció a él.

Con la sociedad XXXXX SAS, ellos tenían documentos, presentaron contabilidad, le mostró eso al jefe, quien le respondió: "tome usted la decisión, lo que usted considere". Consideró que como se le estaba desconociendo eso a I, y tenían los soportes, decían que sí habían hecho el trabajo, no fue a profundidad porque ya había desconocido los otros, entonces tomó esa decisión de archivarle. Aclaró que en el proceso penal que se le adelanta por las tres empresas, hubo preacuerdo, pero el Juez no lo aceptó por ser posterior a la acusación, interpuso recurso y está esperando la decisión. No aceptó todo, siempre le dijo a la Fiscal que minimizara el delito de omisión, pues no ve omisión ahí.

Indicó que asumiendo todas las cosas, lo que quiere es que sean justos y equitativos, que se sancione de acuerdo a lo justo, los hechos justos. Pide que la Subdirección de la ITRC analice su situación y que considere lo que acaba de explicar porque realmente considera que es un atropello que le están diciendo que debía sacar pliego de cargos por operaciones simuladas y también debió haber exigido el pago de impuestos y sanciones, pero no hay congruencia en los dos hechos. Indicó que, si le aceptan lo que está diciendo, tiene algo para decirle a la doctora de la Fiscalía, decirle "vea doctora, ellos están entendiendo la situación", lo que cree que sí se ha entendido porque solo le aplicaron prevaricato por acción, no por omisión, entonces cree que es la misma línea que ha interpretado

## ALEGATOS

Posteriormente, allegó sus alegatos, en los cuales indica que se le formuló pliego de cargos por haber expedido unos autos de archivos a los procesos tributarios de XXXXX SAS, XXXXX SAS e XXXXX SAS, cuando lo correcto era sacar pliego de cargos por proveedor ficticio o servir de instrumento de evasión, porque estas transacciones efectuadas con XXXXX SAS son simuladas o ficticias. Considera que si bien le endilgan el delito de prevaricato por acción, resulta injusto que en el pliego de cargos también se mencione que él debió informar las inconsistencias o las omisiones de declaraciones tributarias y sacar requerimientos especiales determinando la sanción de inexactitudes por estos mismos hechos, lo cual no comparte porque si de acuerdo con las pruebas recolectadas se estableció o concluyó que lo correcto era proferir un pliego de cargos por servir de instrumento de evasión, mal podría pedirse también la sanción por inexactitud de las declaraciones presentadas, pues no guarda congruencia en el hecho, porque no es lo correcto sancionar por servir de instrumento de evasión y exigir el pago de los impuestos y liquidar sanciones de inexactitud por esa falta de impuestos a esas empresas, si se ha determinado que son operaciones simuladas o ficticias. Considera que la falta no es gravísima como lo considera la Agencia ITRC, porque se debería apreciar que los costos de XXXX SAS y XXXXX SAS, no fueron reconocidos a la sociedad XXXXX SAS. Además, respecto a los costos de XXXXX SAS, ya se le sancionó disciplinariamente, lo que llevaría a una doble sanción por el mismo hecho. En consecuencia, solicitó que se considere su posición frente a lo anunciado en el escrito de alegatos de conclusión, se suprima esa parte en el pliego de cargos y se le rebaje la sanción de gravísima a otro nivel inferior en el fallo final.

## 5. FUNDAMENTOS DE LA DECISIÓN – 1º INSTANCIA

|                   |                                 |
|-------------------|---------------------------------|
| <b>RESOLUCION</b> | <b>17317-00015</b>              |
| <b>FECHA</b>      | <b>24 DE SEPTIEMBRE DE 2021</b> |

### ANÁLISIS DE LAS PRUEBAS EN QUE SE BASA LA PRESENTE DECISIÓN

De acuerdo con las conductas que se encuentran probadas en el plenario, se tiene que el servidor público investigado infringió las siguientes disposiciones normativas que se adecúan a la descripción típica de falta gravísima del Código Disciplinario Único, como se indica a continuación:

### ADECUACIÓN TÍPICA

El artículo 23 de la Ley 734 de 2002 establece que constituye falta disciplinaria “y por lo tanto da lugar a la acción e imposición de la sanción correspondiente”, la incursión en las conductas o comportamientos previstos en el régimen disciplinario que conlleve incumplimiento de deberes, extralimitación en el ejercicio de derechos y funciones, prohibiciones y violación del régimen de inhabilidades, incompatibilidades, impedimentos y conflicto de intereses, sin estar amparado por cualquiera de las causales de exclusión de responsabilidad contempladas en el artículo 28 del ordenamiento.

Congruente con lo anterior, en este caso se reúnen los requisitos para considerar que el investigado incurrió en la falta gravísima contemplada en el numeral 1º del artículo 48 de la Ley 734 de 2002 que dispone:

"Artículo 48. Faltas gravísimas. Son faltas gravísimas las siguientes:

1. Realizar objetivamente una descripción típica consagrada en la ley como delito sancionable a título de dolo, cuando se cometa en razón, con ocasión o como consecuencia de la función o cargo, o abusando del mismo".

En este caso se considera que las conductas investigadas se adecuan objetivamente a la descripción típica del Código Penal consagradas en el artículo 413, sancionable a título de dolo, relacionada con el ejercicio de su cargo y que establece:

"ARTICULO 413. PREVARICATO POR ACCION. El servidor público que profiera resolución, dictamen o concepto manifiestamente contrario a la ley, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a ciento cuarenta y cuatro (144) meses, multa de sesenta y seis punto sesenta y seis(66.66) a trescientos(300)salarios mínimos legales mensuales vigentes, e inhabilitación para el ejercicio de derechos y funciones públicas de ochenta (80) a ciento cuarenta y cuatro (144) meses".

Lo anterior porque de conformidad con lo señalado por la Corte Suprema de Justicia en su jurisprudencia penal, se reúnen los elementos de ley para atribuirle la conducta constitutiva del delito de prevaricato por acción, señalados en la jurisprudencia señalada, así

"(i) un sujeto activo calificado, es decir, que se trate de servidor público; (ii) que el mismo profiera resolución, dictamen o concepto; y (iii) que alguno de estos pronunciamientos sea manifiestamente contrario a la ley, esto es, no basta que el acto sea ilegal -por razones sustancial (directa o indirecta), de procedimiento o de competencia- sino que la disparidad del mismo respecto de la comprensión de lo textos o enunciados-contentivos del derecho positivo llamado a imperar- no admite justificación razonable alguna".

De acuerdo con lo anterior, en este caso existe un sujeto activo calificado que es el señor J.G.B.G en su condición de servidor público de la UAE DIAN, específicamente como Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva para la época de los hechos, quien tenía a cargo el rol de auditor y entre sus funciones estaban las de apoyar la práctica de pruebas y proyectar la actuación administrativa, participar en la elaboración del informe final de investigación para dejar la evidencia de la decisión adoptada y entrega de los resultados de la investigación de manera oportuna para ser remitidos a la dependencia competente, así como la de administrar documentos y bases de datos y generar informes relacionados con el proceso de fiscalización y liquidación.

Que, en ejercicio de tales funciones, dicho funcionario profirió sendos conceptos en los expedientes GO-XXXXX, GO-XXXXXX y GO-XXXXX, en los informes finales que rindió en cada uno de esos procesos. En el expediente GO-XXXXX profirió el informe final No. XXX el 31 de agosto de 2015

señalando que no hubo exhibición o presentación de libros contables, ni soportes de transacciones, y que según afirmó el gerente de la empresa, los libros y soportes de costos y deducciones los tiene el contador, sumado a que el gerente afirmó que sí le prestó servicio de obra civil a la sociedad XXXXX, pero solo realizó ese contrato, por lo tanto, conceptuó que se debía proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad.

De igual forma, en el expediente GO-XXXXXX profirió el informe final No. XXX del 31 de agosto de 2015 en el cual concluyó proferir pliego de cargos a la sociedad por no llevar o exhibir los libros de contabilidad, e informar al grupo de obligaciones formales para que realizaran las gestiones pertinentes para que la sociedad presentara las declaraciones tributarias a las cuales está obligado. Además, se indicó que la factura expedida a XXXXX no cumplía los requisitos establecidos en el literal d) del art. 617 del E.T. al no llevar un número de sistema de numeración consecutiva de facturas, de manera tipográfica.

En el expediente GO-XXXXXX profirió el informe final No. XXX del 7 de septiembre de 2015, señalando que durante el período solo se expidió factura de venta por "cancelación total del contrato de obra civil por objeto de construcción de la subbase en recebo seleccionado", y reseñó que los costos obedecían a servicios de transporte y construcción, servicios realizados por personas naturales del régimen simplificado donde la sociedad ha elaborado el documento equivalente conforme al artículo 3 del Decreto 522 de 2003, que el gerente de la sociedad afirmó que solo había desarrollado un contrato que fue realizado en el año gravable 2013 con la sociedad XXXXX SAS, y que en los años gravables 2014 y 2015 no ha efectuado operaciones. En el informe concluyó que la sociedad prestó el servicio a XXXXX SAS en el año gravable 2013, presentó los libros de contabilidad los cuales son llevados en debida forma, presentó los documentos soportes de pagos efectuados por servicios prestados por personas del régimen simplificado, en desarrollo de la investigación la sociedad presentó la declaración de renta del año gravable 2013 donde liquidó el respectivo impuesto y la sanción de extemporaneidad, y por lo tanto, concluyó proferir auto de archivo del expediente por esas razones.

Conforme a lo expuesto en esta decisión, se considera que los conceptos contenidos en los informes finales reseñados, resultan manifiestamente contrarios a la ley y a las pruebas obrantes en cada uno de los expedientes, ya que devienen de la conducta ilegal del servidor público al realizar una valoración probatoria parcializada que no se corresponde con un verdadero análisis de los elementos probatorios existentes en las actuaciones y del análisis de las normas aplicables al caso, ni a la mínima aplicación de los procedimientos establecidos por la DIAN en sus normas internas como lo son el documento que establece el proceso de fiscalización y liquidación de investigación de obligaciones tributarias sustanciales y formales (PR-FL-0220 en su versión 1), los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización, o el cumplimiento de las facultades de fiscalización e investigación que se señalan en el artículo 684 del Estatuto Tributario, ya que no hubo ningún análisis del auditor sobre aspectos determinantes para la investigación, por el contrario, como él mismo lo señala en su versión libre, profirió esos informes movido por consideraciones subjetivas y personales que no correspondían a la realidad del proceso.

Adicionalmente, se aprecia que en los expedientes dejó de recaudar pruebas para efectuar la verificación que le correspondía sobre los costos y deducciones de las sociedades investigadas, como lo mandaban los planes de auditoría y la documentación que disponía el inicio de la investigación tributaria en cada uno de los expedientes, obviando así el análisis de esos hechos a la luz de las normas aplicables, como los artículos 669, 781 y 647 del E.T., con el fin de que el informe y el expediente fuera integral. Por otro lado, en cuanto al expediente GO-XXXXX, al parecer dejó de realizar la debida investigación, ya que en el expediente no recaudó pruebas para acreditar la realidad de las operaciones y de los costos reportados por la sociedad, pues ni siquiera trasladó las pruebas obrantes en el expediente GO-XXXXX que ya eran conocidas porque se mencionaban en el documento con base en el cual se abrió la investigación, con las cuales se habría acreditado una posible irregularidad por parte del contribuyente, pues desde el inicio del trámite se sabía que los ingresos y costos correspondían a un servicio y pagos que se hicieron antes de la creación legal de la sociedad investigada, análisis que habría dado lugar a una decisión totalmente diferente al archivo del expediente, ya que posiblemente se habría proferido pliego de cargos, ya sea porque la operación era ficticia, o porque siendo real debía analizarse la imposición de sanción por inexactitud, conforme al artículo 647 de E. T., debido a la inclusión de costos inexistentes.

A su vez, de haberse practicado las pruebas en debida forma, en este último expediente se habría podido analizar la existencia o no de proveedores ficticios, desencadenando los procedimientos previstos en los Memorandos No. 0027 del 19 de enero de 2012 y No. 0285 del 21 de agosto de 2014 de la Subdirección de Gestión de Fiscalización, lo cual habría dado lugar a sanciones o a la remisión de copias para solicitar la apertura de los procesos respectivos, pero lo que aparece es que ninguna valoración se hizo al respecto, ni se dejaron las respectivas hojas de trabajo, todo ello al parecer para evitarla trazabilidad de la información y el seguimiento frente a la ausencia del análisis e investigación que se debía haber adelantado. Por lo anterior, la conclusión señalada en los informes configura un concepto en abierta oposición a lo que mostraban las pruebas y las normas, ya que como se obtiene de lo dicho por el investigado en su versión libre, tomó la decisión de actuar como lo hizo, movido por sus apreciaciones personales, pero no con fundamento en la realidad probatoria, fáctica y legal que debía haber tenido en cuenta para cada expediente, por lo cual se encuentra incurso en la falta endilgada.

Se aprecia que esa conducta estuvo dirigida a beneficiar a los contribuyentes XXXX SAS, XXXXX SAS e XXXXX SAS, a fin de que no se les impusieran pagos tributarios y de sanciones por valores mayores, así como evitar la verificación de la realidad de esas operaciones y su relación con la investigación que se adelantaba en el expediente GO-XXXXX que se tramitó entre el 10 de junio de 2014 y el 24 de septiembre de 2015, del cual se derivó el expediente GO-XXXXX aquí analizado.

Esto se considera porque los expedientes estaban íntimamente relacionados y podían repercutir en la posible determinación de sanciones en el expediente GO-XXXX, teniendo en cuenta en este último el auditor había efectuado una solicitud económica irregular al representante legal de la sociedad, por lo cual ya se condenó penalmente y se sancionó disciplinariamente al mismo servidor B.G por hechos constitutivos de los delitos de concusión y prevaricato por acción, entendiéndose entonces la existencia de interés para que el rumbo de los expedientes GO-XXXXX, GO-XXXXX y GO-XXXXX favorecieran el interés protervo que el servidor tenía en las results de los cuatro expedientes mencionados.

Lo expuesto permite considerar que los conceptos dados por el servidor en los informes finales mencionados, resultan arbitrarios y caprichosos, provenientes de su voluntad para obrar en contraposición al ordenamiento legal y reglamentario mencionado, que rige las investigaciones tributarias adelantadas por la DIAN, en un favorecimiento indebido a los contribuyentes, ligado a la conducta que ya había adoptado el servidor B.G en el expediente GO-XXXXX al solicitar dinero al contribuyente a cambio de un menor pago en las sanciones tributarias.

En este punto se ha de señalar que el investigado pide en sus alegatos de conclusión que se le rebaje la "sanción" de gravísima a otro nivel inferior en el fallo, ya que considera que la falta no es gravísima, porque se debería apreciar que los costos de XXXXX SAS y XXXXX SAS, no fueron reconocidos a la sociedad XXXXX SAS. Teniendo en cuenta que lo atribuido es la comisión dolosa de conductas constitutivas del delito de prevaricato por acción, la única falta aplicable es la establecida en el numeral 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, que la ley misma establece como gravísima. El único criterio legal con el cual podría estimarse una degradación de la falta, es el contenido en el numeral 9 del artículo 43 de la ley en cita, sin embargo, en este caso se observa que la frase final del párrafo del artículo 44 de la misma norma señala que

"La culpa será grave cuando se incurra en falta disciplinaria por inobservancia del cuidado necesario que cualquier persona del común imprime en sus actuaciones".

Por lo ya señalado, no resulta posible considerar que en este caso la conducta del investigado ocurrió por la inobservancia del cuidado necesario en sus actuaciones, pues lo que se ha visto es que obró en forma dolosa y así se ha explicado en estas diligencias, por lo cual no resulta posible dar aplicación al criterio establecido en el numeral 9 del artículo 43 de la Ley 734 de 2002, manteniéndose la falta gravísima en los términos ya señalados.

## **ILICITUD SUSTANCIAL**

La Constitución Política de Colombia establece en el artículo 6º la cláusula general de responsabilidad de los particulares y servidores públicos, al indicar que los primeros solamente son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes, y los últimos además por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones.

La Corte Constitucional en torno al tema de la ilicitud sustancial, consideró que

"es la infracción al deber funcional, en sus expresiones de cumplimiento estricto de las funciones propias del cargo, obligación de actuar conforme a la Constitución y a la ley, y garantía de una adecuada representación del Estado, lo que legitima desde el punto de vista sustancial la conminación disciplinaria de una conducta".

A su vez, la jurisprudencia del Consejo de Estado señala que corresponde a la afectación de los deberes funcionales.

El artículo 5 de la Ley 734 de 2002 expresa que la falta disciplinaria será antijurídica cuando afecte el deber funcional sin justificación alguna. Deviene de lo anterior que la ilicitud sustancial se construye a partir de la violación de los principios de la función pública, establecidos entre otros, en el artículo 3 de la ley 1437 de 2011, el artículo 22 de la Ley 734 de 2002 y a partir de las normas rectoras de su ejercicio, pues los servidores públicos deben tener siempre presente el deber de sujetar su función a asegurar la prevalencia del interés general, a la defensa del ordenamiento jurídico, así como a realizar solamente aquello que les está permitido, entre otros.

En estas diligencias se aprecia que el servidor J.G.B.G, con la conducta ya señalada en cada uno de los expedientes GO-XXXXX, GO-XXXXXX y GO-XXXXX, afectó sustancialmente sus deberes funcionales, sin justificación alguna, ya que obró en esos trámites en contraposición a la ley y la normativa interna de la DIAN, presuntamente para favorecer a los contribuyentes investigados en cuanto a lo que tendrían que pagar por lo determinado en esas investigaciones tributarias, en las cuales se determinaron valores que no incluían todas las sanciones aplicables.

Todo ello en desconocimiento del objetivo de las investigaciones de obligaciones tributarias sustanciales y formales, que según el proceso PR-FL-0220 (versión 1) era el "realizar las investigaciones pertinentes con el objeto de control el cumplimiento de las obligaciones sustanciales y formales a cargo de los contribuyentes, para proponer la determinación oficial de la obligación sustancial y/o la sanción cuando fuere el caso".

Además, con su conducta en los tres expedientes de fiscalización tributaria ya mencionados, desconoció el juramento efectuado en su posición, de "(...) respetar, cumplir y hacer cumplir la constitución y las leyes y desempeñar con amor, ética y responsabilidad social los deberes y obligaciones, las normas tributarias, aduaneras y cambiarias" (sic), y el espíritu de justicia que debe presidir sus actuaciones como lo señala el artículo 68381 del E. T.

El investigado argumenta en su versión libre que en relación con los expedientes GO2XXXXX y GO-XXXXX obró movido por su espíritu de justicia y de buena fe con Dios, al ver que los representantes legales de las sociedades allí investigadas no tenían nada que ver con la situación y que quien realmente simuló todo fue XXXXX SAS. De lo anterior, lo que se aprecia es que se trató de su consideración subjetiva sobre el "Espíritu de Justicia", ya que el consagrado en la ley corresponde a que la "aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación", esto es, que si realmente consideraba que en una aplicación justa de las normas esas personas no tenían responsabilidad en los hechos, y quien era responsable era XXXXX, entonces así se debió haber plasmado en los informes finales de los expedientes a su cargo, pero tal situación no se dio, sino que ocultó la realidad con los conceptos dados en esos informes.

A su vez, en cuanto al caso del expediente GO-XXXX contra XXXXX SAS, no se aprecia que su inclinación haya sido la de ese espíritu de justicia y buena fe, ya que solo obró como lo hizo porque ya había desconocido otros costos a XXXXX, según lo que afirmó en su defensa, entonces si realmente XXXXX SAS estaba simulando operaciones, incluida la de la sociedad XXXXX SAS, en

ejercicio de la justicia así debió haberse declarado, pero no lo hizo, sino que optó por proferir otro concepto manifiestamente contrario a la realidad del expediente.

Por lo señalado, atentó contra el buen funcionamiento del Estado en cuanto a la administración de impuestos y contra sus fines, al impedir que se adelantara en forma correcta la facultad de fiscalización establecida en el artículo 684 del E. T., que da cuenta del cumplimiento del Estado en el recaudo tributario. A su vez, se afectaron sustancialmente los fines del Estado consagrados en el artículo 2 de la Constitución Política de Colombia, como los de servir a la comunidad y promover la prosperidad general, así como garantizar la efectividad de los principios, derechos y deberes consagrados en la Constitución, ya que con sus conceptos favoreció a particulares en forma indebida, en los términos que ya se han señalado en acápites anteriores, lo cual impidió el servicio a la comunidad y la prosperidad general que deviene del correcto recaudo de impuestos para el cumplimiento de las cargas del Estado a favor de la comunidad.

Además, afectó los principios de la función administrativa, establecidos en el artículo 209 de la Constitución Política de Colombia, en cuanto a la moralidad e imparcialidad, determinados en los numerales 3 y 5 del artículo de la Ley 1437 de 201182 , que deben seguir todas las autoridades en las actuaciones y procedimientos administrativos, ya que no tuvo en cuenta la finalidad de los procedimientos de investigación tributaria, obrando conforme a factores de interés personal suyo o de los investigados, de forma tal que no actuó con rectitud, lealtad y honestidad, sino en forma irregular para el favorecimiento indebido de intereses particulares.

El investigado argumenta que realmente las operaciones sí fueron ficticias, pero esos costos y gastos en cuanto a XXXXX SAS y XXXXX SAS no fueron reconocidos a XXXXX SAS en el proceso 162, entonces no hubo una afectación de gravedad para el Estado porque al final esos costos no se reconocieron, sin embargo, se advierte que bajo esa óptica que presenta el investigado sí hubo afectación para el Estado, ya que con su conducta al proferir los informes finales en la forma que lo hizo, permitió que esas situaciones irregulares que él mismo evidenció, quedaran sin las sanciones correspondientes conforme a la ley, permitiendo operaciones ficticias que también afectan el recaudo y que posiblemente impliquen lavado de activos, quedando la situación irregular fuera de la mira de la UAE DIAN y de las autoridades de investigación y control no solo fiscal, sino también penal.

A su vez, se ha de señalar que en las pruebas no obra acreditación alguna de factores que justifiquen la conducta del investigado o que constituyan causal de exclusión de responsabilidad disciplinaria. Conforme a lo anterior, la conducta del investigado es antijurídica al tenor de lo señalado en el artículo 5º de la Ley 734 de 2002.

## **CULPABILIDAD**

En lo correspondiente a la forma de culpabilidad, el artículo 13 de la Ley 734 de 2002 consagra que en “materia disciplinaria queda proscrita toda forma de responsabilidad objetiva. Las faltas solo son sancionables a título de dolo o culpa”.

Conforme a lo señalado por el Consejo de Estado, el contenido del “dolo” puede establecerse conforme a lo consagrado en el artículo 22 de la Ley 599 de 2000, por remisión expresa del artículo 21 de la Ley 734 de 2002, de forma tal que sus elementos son el conocimiento de los hechos constitutivos de la infracción y querer su realización. Adicionalmente, para el derecho disciplinario, el dolo se considera como la intención deliberada que tiene el servidor investigado de desatender el ordenamiento o el ánimo que lo embarga de quebrantar la norma, de causar daño, o de actuar de manera contraria al interés general o al buen servicio público, de lo cual tiene conocimiento dada su formación, su experiencia, las particulares funciones que le han sido asignadas, o por haber sido advertido de la incorrección de su proceder o de la falta de cumplimiento de condiciones fijadas en la Ley, las que debía tener en cuenta y aplicar específicamente.

Con fundamento en lo anterior, se procede a realizar el análisis de la culpabilidad, así: En este caso se considera que el J.G.B.G obró en forma dolosa, ya que profirió conceptos manifiestamente contrarios a la ley, conducta efectuada con conocimiento de las normas tributarias que debía aplicar, así como de las normas internas de la DIAN, dada su calidad de contador público y su experiencia laboral en la misma DIAN, ya que se desempeñó como servidor público de esa entidad desde enero de 2012. Sumado a lo anterior, en los actos administrativos que él mismo proyectó en los expedientes tributarios mencionados, tales como el auto de apertura y el plan de auditoría, así como los informes finales, se señalaban algunas de las normas que regían la actuación, así como los objetivos de la investigación.

De igual forma, teniendo en cuenta que se trata de un profesional universitario, que se desempeñaba como servidor público desde el 2007 y como auditor en el GIT de Auditoría Tributaria I desde el 2012, respecto de los hechos investigados ocurridos en el 2015 llevaba varios años en esas labores, por lo cual tenía conocimiento de las normas que regían su conducta no solo como persona, sino también como servidor, conociendo así que la conducta de omitir la debida investigación para proferir unos conceptos contrarios a la ley con los cuales beneficiaría indebidamente a unos particulares, es una conducta que contraría el orden constitucional y legal, particularmente, de las normas penales y tributarias.

Pese a tal conocimiento, obró en forma voluntaria de la forma en que lo hizo, pues como se evidencia de las pruebas y de sus argumentos defensivos, fue él quien propuso la conducta delictiva inicial de beneficiar al representante legal de XXXXX SAS en el expediente GO-XXXXX a cambio del pago de unos dineros, y de ese interés se habría desprendido la conducta realizada en los expedientes GO-XXXXX, GOXXXXX y GO-XXXXX que se generaron con fundamento en el primer expediente señalado, como también se desprende de las manifestaciones efectuadas por el investigado en la conversación interceptada, que obra como prueba en el expediente penal radicado XXXXXXXXXXXX, en las cuales se observa que sabía de las irregularidades en temas tributarios por parte de las sociedades investigadas.

A su vez, de lo manifestado por el investigado en su versión libre y alegatos, obró de la forma que lo hizo, en forma consciente y voluntaria, para ayudar a las sociedades investigadas y evitar mayores sanciones para ellas. Adicionalmente, ha de tenerse en cuenta que el investigado registra varias sanciones disciplinarias, como la amonestación escrita según providencia del 23 de octubre de 2014, suspensión e inhabilidad especial por 2 meses conforme a providencia del 24 de julio de 2015

confirmada el 11 de agosto de 2015, lo cual implica que con anterioridad a estos hechos se le adelantaron investigaciones disciplinarias que culminaron en sanción, lo cual indica que también era conocedor de la norma disciplinaria y de sus deberes, así como de las faltas en las cuales podría incurrir como servidor público.

Así entonces, con conocimiento de las normas tributarias y penales, y de la normativa interna de la DIAN, obró en forma contraria a las mismas, de manera voluntaria y consciente, lo cual configura el dolo en su conducta. Adicionalmente, se observa que al servidor le era exigible una conducta diferente, esto es, el cumplimiento cabal de sus funciones en acatamiento de las normas y procedimientos que debía adelantar en ejercicio del cargo, sin que se aprecie la concurrencia de alguna causal de exclusión de la responsabilidad disciplinaria.

Así las cosas, las conductas endilgadas al disciplinado se le atribuyen a título de dolo, comoquiera que se encuentran reunidos los elementos que integran tal fenómeno, es decir conocimiento y voluntad.

### **CALIFICACIÓN DE LA FALTA**

De acuerdo con lo establecido en el artículo 42 de la Ley 734 de 2002, las faltas disciplinarias son gravísimas, graves y leves; las primeras se encuentran taxativamente descritas en el artículo 48 de la misma norma, mientras que las demás se estructuran por razón del incumplimiento de los deberes, el abuso de los derechos, la exlimitación de las funciones, o la violación al régimen de prohibiciones, impedimentos, inhabilidades, incompatibilidades o conflicto de intereses consagrados en la Constitución y la ley, siguiendo los lineamientos contemplados en el artículo 43 del Código Disciplinario Único para determinar la gravedad o levedad de la falta.

Conforme a lo anterior, dado que las conductas en estudio del investigado J.G.B.G. se ajustan a la descripción de la falta disciplinaria contenida en el numeral 1º del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, en concordancia con el tipo penal de “prevaricato por acción” consagrado en el artículo 413 del Código Penal, como se vio en precedencia, corresponden a una falta disciplinaria gravísima.

Ahora bien, pese a lo solicitado por la defensa, teniendo en cuenta que las faltas disciplinarias gravísimas fueron taxativamente señaladas en la ley disciplinaria, no es dable a esta Agencia revisar los criterios a que se refiere el artículo 43 ibidem, es decir, respecto de las mismas no cabe ningún tipo de graduación, como también se aclaró en el acápite de “tipicidad”.

Resulta oportuno aludir que respecto a la graduación de las faltas ha precisado la Corte Constitucional en Sentencia C-181 del 12 de marzo de 2002, lo siguiente: “(...) Esa definición, desde una interpretación sistemática, debe ser el punto de partida para calificar las faltas en graves o leves, por circunstancias modales, personales del infractor, del fin propio de la función pública y del servidor afectado con las mismas, de la naturaleza y efectos de las faltas y de las circunstancias y modalidades del hecho que las configura. Como ya se dijo, son precisas las conductas que se encuentran estatuidas como faltas gravísimas, respecto de los cuales no cabe ningún tipo de graduación. (Art. 25 y 26) (...)”

## **CRITERIOS DE LA SANCION A IMPONER**

Por los hechos y razones anteriormente expuestos, se le atribuye responsabilidad disciplinaria al investigado J.G.B.G., debiéndose proceder a la graduación de la sanción. Para esos efectos, se debe partir en primer lugar, de la consideración que conforme a lo consagrado en el numeral 1 del artículo 44 de la Ley 734 de 2002, dado que los tres cargos endilgados corresponden a la incursión en falta gravísima dolosa, la sanción a imponer será la de destitución e inhabilidad general, lo cual a voces del numeral 1 del artículo 45 de la misma ley, implica la terminación de la relación del servidor público con la administración y la imposibilidad de ejercer la función pública en cualquier cargo o función, por el término que a continuación se señalará, así como la exclusión del escalafón o carrera.

En relación con la graduación de la sanción, no hubo una solicitud específica por parte del investigado en sus alegatos o en su versión libre.

Respecto a la destitución y la exclusión del escalafón o carrera, no hay lugar a la graduación, teniendo en cuenta el tipo de sanción. Adicionalmente, conforme a lo señalado en el inciso segundo del artículo 46 de la Ley 734 de 2002, a pesar de que el disciplinado ha cesado en sus funciones en virtud de su renuncia al cargo aceptada con Resolución No. 0XXXX del 26 de diciembre de 2017, tampoco es posible convertir la sanción a multa.

Ahora bien, en cuanto a la sanción de inhabilidad general, de acuerdo con el inciso primero del artículo 46 de la Ley 734 de 2002, será de diez a veinte años, y conforme a lo establecido en el artículo 47 de la misma ley, sí se aplican los criterios de graduación de la sanción para determinar el término de duración.

Para la dosificación, se tendrán en cuenta los criterios de graduación de la sanción, de los cuales se advierte que el investigado B.G sí registra sanciones disciplinarias impuestas dentro de los 5 años anteriores a la ocurrencia de los hechos aquí investigados, pues como ya se indicó, se le impuso amonestación escrita según providencia del 23 de octubre de 2014 y suspensión e inhabilidad especial por 2 meses conforme a providencia del 24 de julio de 2015 confirmada el 11 de agosto de 2015. Consta que el investigado registra otras sanciones, pero no son aplicables como antecedente porque su imposición ocurrió con posterioridad a la fecha de los hechos aquí investigados.

En lo relacionado con la diligencia y eficiencia demostrada en el desempeño del cargo o de la función, debido al tipo de conductas aquí investigadas, dado que obedecen precisamente a las falencias del investigado en el ejercicio de sus labores como auditor, no resulta posible hablar de diligencia y eficiencia en el desempeño del cargo o de la función. De igual forma, se tiene que el investigado no ha atribuido la responsabilidad infundadamente a un tercero, por el contrario, en su versión libre reconoce que actuó como lo hizo, por decisión propia.

Si bien el investigado ha reconocido o aceptado su responsabilidad en estos hechos, no hubo confesión en el proceso disciplinario antes de la formulación de cargos, y principalmente su aceptación de esos hechos se ha dado en los procesos penales adelantados en su contra, acción

que es independiente, sin embargo, se debe reconocer que ha estado atento a estas diligencias, sin que haya intentado torpedearlas, y ha prestado su colaboración para el adecuado adelantamiento de las mismas. No se tiene prueba de que el investigado haya intentado, por iniciativa propia, resarcir el daño o compensar los perjuicios que se hayan podido causar con su conducta.

Además, en este caso no hay bienes afectados, ni afectación de derechos fundamentales, por lo cual no es posible analizar causal alguna al respecto. Por otra parte, con su conducta, el investigado contribuyó a que las sociedades investigadas lograran omitir el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias y de la realidad de sus operaciones, con lo cual se causa un grave daño social en el tema fiscal, por la falta de recaudo de lo que era debido por parte de los contribuyentes investigados. Como ya se dijo, debido a su experiencia como servidor público y en temas de auditoría contable, el investigado tenía pleno conocimiento de sus funciones y que omitirlas conllevaría no solo a la incursión en falta disciplinaria, sino también en posibles delitos, entonces conocía que estaba incurriendo en esas conductas irregulares y su ilicitud formal y sustancial, ya que podía prever la afectación que estaba causando.

A su vez, se tiene que el servidor no pertenecía al nivel directivo o ejecutivo de la entidad, dado que su cargo era de Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, para la época de los hechos. Por lo anterior, se tiene que respecto del investigado se predicen como criterios agravantes para la graduación de la falta, el hecho de haber sido sancionado disciplinariamente dentro de los 5 años anteriores a la comisión de la conducta investigada, la falta de diligencia y eficiencia demostrada en el desempeño del cargo o de la función, así como el grave daño social de su conducta y el conocimiento de la ilicitud, y el no haber intentado resarcir el daño o compensar los perjuicios. En cuanto a los criterios atenuantes, se tiene el hecho de que no atribuyó la responsabilidad infundadamente a un tercero y que el investigado no pertenecía al nivel directivo o ejecutivo de la entidad.

Además, aunque no se configuró el criterio de la confesión de la falta antes de la formulación de cargos, en atención a los criterios de proporcionalidad y razonabilidad, no puede perderse de vista que el investigado ha promovido que la presente acción disciplinaria pueda adelantarse con celeridad, colaborando con su desarrollo.

También se debe tener en cuenta que con varias acciones y omisiones, el investigado infringió varias veces la misma disposición disciplinaria en relación con el mismo delito en tres expedientes de fiscalización tributaria, por lo cual se le endilgaron tres cargos por la falta gravísima establecida en el artículo 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002 en concordancia con el artículo 413 del Código Penal, y en este caso la sanción es de destitución e inhabilidad general por cada una de dichas conductas, por lo que de conformidad con el literal a del numeral 2 del artículo 47 de la Ley 734 de 2002, la inhabilidad se debe incrementar hasta en otro tanto, sin exceder el máximo legal.

Así las cosas, teniendo en cuenta que al investigado se le atribuye la comisión de tres faltas gravísimas dolosas, y que concurren los criterios de atenuación y de agravación para la graduación de la sanción que ya se han mencionado, para cumplir con la función preventiva y correctiva de la

sanción disciplinaria, se considera que la sanción a imponer es la de DESTITUCIÓN E INHABILIDAD GENERAL DE DIECIOCHO (18) AÑOS.

Finalmente, se ha de tener en cuenta para efectos de la ejecución de la sanción y lo señalado en el inciso final del artículo 45 de la Ley 734 de 2002, que el disciplinado ya no se desempeña como servidor público de la UAE DIANy que actualmente está cumpliendo otras sanciones disciplinarias y condenas penales que lo inhabilitan para el ejercicio de la función pública, como consta en los certificados de antecedentes ya mencionados.

**RESUELVE:**

PRIMERO: DECLARAR LA RESPONSABILIDAD DISCIPLINARIA del exservidor J.G.B.G. identificado con la cédula de ciudadanía No. XXXXX, en su calidad de Gestor I Código 301 Grado 01 del Grupo Interno de Trabajo de Auditoría Tributaria I de la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva, para la época de los hechos, por las conductas consignadas como cargos en el Auto No. 1740600002 del 10 de marzo de 2021, constitutivas de falta disciplinaria en concurso homogéneo al tenor de lo dispuesto en el numeral 1 del artículo 48 de la Ley 734 de 2002, en concordancia con el artículo 413 de la Ley 599 de 2000.

SEGUNDO: Como consecuencia de la anterior declaración, IMPONER a J.G.B.G. identificado con la cédula de ciudadanía No. XXXXXX, sanción disciplinaria consistente en DESTITUCIÓN E INHABILIDAD GENERAL DE DIECIOCHO (18) AÑOS, de conformidad con lo señalado en la parte motiva precedente.

TERCERO: NOTIFICAR PERSONALMENTE la presente decisión de conformidad con lo establecido en los artículos 101, 102 y 107 de la Ley 734 de 2002, al disciplinado J.G.B.G, quien autorizó notificaciones únicamente a su correo electrónico XXXXX@XXXX.com.

CUARTO: ADVERTIR que contra la presente decisión procede el RECURSO DE APELACIÓN.

QUINTO: En firme la presente decisión, COMUNICARLA al Centro de Atención al Público (CAP) de la Procuraduría General de la Nación, de conformidad con el artículo 174 del Código Disciplinario Único