

Bogotá, D. C.

Doctora
MARTHA LUCÍA PÁEZ
Jefe Oficina de Consolidación
Dirección Distrital de Tesorería
Secretaría Distrital de Hacienda
mpaez@shd.gov.co
Bogotá



CONCEPTO

Referencia	2021III011367O1
Descriptor general	Tributario
Descriptores especiales	Sanción por errores en la presentación de información exógena. Supuestos de la aplicación del principio de la favorabilidad.
Problema jurídico	¿Cuáles son los requisitos que se deben cumplir para acogerse a la reducción de la sanción, prevista en el artículo 640 del Estatuto Tributario Nacional
Fuentes formales	Artículo 640 del Estatuto Tributario Nacional Concepto Unificado DIAN 0114116 del 26 de julio de 2017

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA

En la consulta se manifiesta que para obtener la reducción en la sanción del 50% o del 75%, el contribuyente debe cumplir con las dos condiciones establecidas en los numerales 1 y 2 del artículo 640 del Estatuto Tributario Nacional.

Para este concepto se precisa en la consulta que todos los años las entidades de la administración central de Bogotá D.C., identificadas con el Número de Identificación Tributaria -NIT- 899.999.061, realizan correcciones de la información exógena de manera voluntaria y, en consecuencia, no cumple la condición a) del numeral 1° del artículo 640: “Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma”.

Por lo cual, considera que es necesario tener un pronunciamiento claro de la Dirección Jurídica para realizar indicación a las entidades distritales, sin correr el riesgo de cometer errores en el pago de estas sanciones a cargo de Bogotá D.C., para lo cual solicita un alcance al concepto citado en el asunto, determinando claramente si:

1.) Se deben cumplir de manera separada las dos condiciones establecidas en el numeral 1) literales a) y b) para poder acogerse al principio de favorabilidad indicado

en el artículo 640 del E.T. o si está bien interpretar que lo indicado en el primer literal a) está condicionada a que se cumpla también el segundo literal b)?

2.) De acuerdo con lo precisado respecto de las correcciones de información exógenas con pago de sanción voluntaria realizadas hasta la fecha por BOGOTÁ D.C. Nit 899.999.061, BOGOTÁ D.C. se puede acoger sin inconveniente al principio de favorabilidad indicado en el artículo 640 del E.T, descontándose un 50% o 75% adicional para el pago de la sanción por corrección de información exógena?

CONSIDERACIONES

Como la consulta versa sobre el régimen sancionatorio tributario del orden nacional, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN- es la competente con autoridad para interpretar las normas que lo conforman y, por lo tanto, se acudirá a la norma prevista en el Estatuto Tributario Nacional y a los conceptos que sobre la materia ha emitido.

Al respecto, la Corte Constitucional en Sentencia C – 196 de 1998¹ advirtió que el artículo 651 del Estatuto Tributario Nacional fue declarado exequible de manera condicional, esto es, que la sanción a que se refiere el mismo solo procede, en la medida en que se produzca el daño o perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros y, las sanciones deben ser proporcionales al daño que se genere:

“Sexta.- ¿Todo error que se consigne en las informaciones que se suministren a la administración, puede generar la sanción que establece la norma acusada? Proporcionalidad de la sanción.

El poder que se reconoce a la administración, para la aplicación de estas normas, no es ilimitado y discrecional, pues, la función sancionadora debe ejercerse dentro de los límites de la equidad y la justicia, tal como lo ordena la Constitución y el artículo 683 del Estatuto Tributario, según el cual “...la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, [según el cual] 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”.

Es claro, entonces, que las sanciones que puede imponer la administración, deben estar enmarcadas en criterios de proporcionalidad y razonabilidad que legitimen su poder sancionador. Por tanto, en el caso en estudio, es necesario concluir que no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada.

¹ Corte Constitucional. Sentencia del 13 de mayo de 1998. Magistrado ponente Dra. CARMENZA ISAZA DE GÓMEZ.

La proporcionalidad y razonabilidad de las sanciones, en el marco de las infracciones tributarias, tiene un claro fundamento en el principio de equidad, consagrado en el artículo 363 de la Constitución, equidad que, en concepto de esta Corporación, no sólo debe predicarse de la obligación tributaria sustancial, sino que debe imperar en la aplicación y cuantificación de las sanciones que puedan llegarse a imponer, tanto por el desconocimiento de obligaciones tributarias de carácter sustancial, como de las accesorias a ella. El legislador, en este caso, es el primer llamado a dar prevalencia a estos principios, fijando sanciones razonables y proporcionadas al hecho que se sanciona. Pero, igualmente, los funcionarios encargados de su aplicación, están obligados a su observancia.

*Un criterio al que debe recurrir la administración, antes de imponer las multas de que trata la norma acusada, está contenido en el artículo 647 del Estatuto, que consagra las sanciones por inexactitudes y, según el cual, sólo se puede imponer la sanción, si de la utilización de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, en las declaraciones tributarias, **o en los informes suministrados a las oficinas de impuestos, se deriva un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo para el contribuyente o responsable.** Es decir, se reporte un beneficio no establecido en la ley, a favor del contribuyente. O que del dato errado, se altere la situación tributaria de un tercero*

Obsérvese cómo la misma norma acusada, en su parágrafo, faculta al administrado para corregir voluntariamente los yerros cometidos, exonerándolo de la sanción, si efectúa la corrección con anterioridad a la notificación del pliego de cargos. Este hecho, hace presumir que, para el legislador, antes que la imposición de una multa, lo importante es que el administrado colabore con la administración, suministrando, en debida forma, la información que posee.

[...] Así, los errores que, a pesar de haberse consignado en la información suministrada, no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados.

No todo error en la información suministrada puede dar lugar a las sanciones previstas en el artículo 651 del Estatuto Tributario. Por tanto, las sanciones que imponga la administración por el incumplimiento de este deber, deben ser proporcionales al daño que se genere. Si no existió daño, no puede haber sanción.

La carga de la prueba, en general, la tiene la administración. Pero si existió mala fe por parte del administrado al suministrar un dato erróneo, o una información que no correspondía a la solicitada, la carga de la prueba se trasladará a éste, quien deberá demostrar que no existió mala fe, y que del error suministrado, no se generó para él un beneficio no establecido en la ley, o daño a un tercero. Por tanto, la aplicación del principio de la buena fe, en los términos del artículo 83 de la Constitución, no es de carácter absoluto en esta materia.”

Con fundamento en el anterior pronunciamiento, el Consejo de Estado² ha precisado que solo se debe sancionar la presentación de información con errores de contenido, esto es, aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos respecto de los cuales está obligado a reportar el contribuyente, cuando estos afectan la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria. En tal sentido, los errores formales no tendrán vocación de tipificar una infracción sancionable a menos que debido a estos se imposibilite la labor de fiscalización de la Administración, lo cual deberá entrar a demostrar esta última. En dicho pronunciamiento se expuso lo siguiente:

“En relación con la presentación de información con errores, la Corte Constitucional, en la sentencia C-160 de 1998³, indicó «no todo error cometido en la información que se remite a la administración, puede generar las sanciones consagradas en la norma acusada [art. 651 del Estatuto Tributario]», por lo que «la administración está obligada a demostrar que el error lesiona sus intereses o los de un tercero», pues los errores que «no perjudiquen los intereses de la administración o de los terceros, no pueden ser sancionados», teniendo en cuenta que las sanciones «deben ser proporcionales al daño que se genere».

*Al efecto, la Sala precisó que sólo se debe sancionar la presentación de información con errores de **contenido**, que son «aquellos relacionados con datos, cifras o conceptos específicos que, por ley, está obligado a reportar el contribuyente⁴».*

*Así mismo, advirtió que por las características técnicas de la información y por los requerimientos para su presentación, también se pueden presentar inconsistencias **formales** que impiden el acceso a la información o alteran su contenido, las cuales se deben analizar en cada caso particular para establecer si obstaculizan la labor de fiscalización de la autoridad tributaria y, si por lo tanto, procede la sanción, pues sólo son sancionables los errores que causan daño al Estado⁵.*

Así pues, «los errores formales en que incurran los obligados a presentar información en medios magnéticos no tienen por sí mismos la vocación de tipificar una infracción administrativa sancionable. Pero, si en virtud de estos errores se imposibilita la labor de fiscalización de la Administración, sí pueden ser objeto de sanción, evento en el cual, la autoridad tributaria deberá explicar en qué medida se obstruyó esa labor⁶.»(Negrillas originales)

² Consejo de Estado. Sentencia del 26 de septiembre de 2018. Expediente 66001-23-33-000-2015-00375-01(23569). Consejera ponente Stella Jeannette Carvajal Basto.

³ M.P. (E) Carmenza Isaza de Gómez.

⁴ Sentencia del 9 de mayo de 2013, Exp. 18269, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, que reiteró la sentencia del 13 de septiembre de 2007, Exp. 14489, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

⁵ Sentencia del 6 de octubre de 2009, Exp. 17043, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

⁶ Sentencia del 31 de mayo de 2012, Exp. 17918, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, reiterado en la sentencia del 18 de junio de 2015, Exp. 19695, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

Una vez precisado el entendimiento que se ha dado respecto a los errores que son sancionables, se procederá a analizar el artículo 640 del Estatuto Tributario y su aplicación frente a la circunstancia explicada en la solicitud de concepto. El mencionado artículo dispone lo siguiente:

“Artículo 640. Aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio. Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

1. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurran las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

2. La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurran las siguientes condiciones:

a) Que dentro del año (1) año anterior a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y

b) Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso. (...).”

(Resaltado fuera del texto)

Se reitera lo manifestado en nuestro concepto previo,⁷ en el cual se afirmó que se deben cumplir las dos condiciones (a y b) de cada numeral, para acceder a la reducción de la sanción del 50% o del 75%, es decir: a) que dentro del año o los 2 años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma y; b) que la Administración tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

De otra parte, es preciso mencionar que la acepción conducta sancionable, a que refiere el artículo 640 del E.T.N., ha sido precisada por la DIAN en el Concepto Unificado 0114116 del 26 de julio de 2017, citado en nuestro Concepto de mayo de 2021.

“1. Conducta sancionable

En el artículo 640 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, dispuso el legislador, una serie de criterios de orden objetivo que permiten la aplicación

⁷ Dirección Jurídica, Concepto de fecha 24 de mayo de 2021, Radicado 2021IE00929001. página 9.

de los principios de proporcionalidad y gradualidad en el régimen tributario sancionatorio sin que, al respecto, quepa el más mínimo margen de subjetividad por parte del funcionario público en la determinación de la sanción. En este sentido, se toma en consideración la fecha de la comisión de la conducta sancionable como uno de los señalados criterios.

Ahora bien ¿qué debe entenderse por conducta sancionable para tales efectos?

(...)

De ahí que este Despacho comprenda que la conducta sancionable no sea nada diferente a la conducta plasmada en cada uno de los tipos sancionatorios en muchos casos, para lo cual debe de tenerse en cuenta el verbo rector plasmado en las diferentes normas, lo cual arroja como resultado lo siguiente:

SANCIÓN	CONDUCTA SANCIONABLE
[...]	[...]
Sanción por no enviar información o enviarla con errores (<u>artículo 651 E.T.</u>)	No suministrar la información tributaria exigida Suministrar la información tributaria exigida en forma errónea Suministrar la información tributaria exigida en forma extemporánea”.

(...)”

De esta forma, y tal y como se precisa en el aparte previamente transcrito, la sanción se reducirá al 50% del monto previsto en la ley, si dentro de los 2 años anteriores a la fecha de la comisión de algunas de estas conductas sancionables no se hubiere suministrado información con errores.

Igual situación se presentará para la reducción al 75%, siempre que la conducta sancionable no haya sido cometida dentro del año anterior.

En este sentido, es relevante mencionar que el artículo 555-1 del Estatuto Tributario Nacional dispone que el número de identificación tributaria corresponde al número asignado a los contribuyentes, responsables, agentes retenedores y declarantes, que les asigne la Dirección General de Impuestos Nacionales y que Bogotá, entendida como el sector central de la administración, se identifica hoy con un solo NIT. En consecuencia, para la DIAN Bogotá responde como un solo sujeto responsable.

Así las cosas, según lo informado para esta consulta, Bogotá no se enmarca en la hipótesis del artículo 640 del E.T.N., puesto que durante los dos años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable ha cometido la misma conducta. Por tal razón, no se puede utilizar la reducción de la sanción tributaria, a que se refiere este artículo.

CONCLUSIONES

Efectuado el análisis se procede a responder los interrogantes formulados:

- 1) Se deben cumplir de manera separada las dos condiciones establecidas en el numeral 1) literales a) y b) para poder acogerse al principio de favorabilidad indicado en el artículo 640 del E.T. o si está bien interpretar que lo indicado en el primer literal a) está condicionada a que se cumpla también el segundo literal b)?

Como se indicó en la parte considerativa y se había manifestado previamente en nuestro concepto de mayo de 2021, para acceder al beneficio del 50% se deben cumplir de manera concurrente, no separada, las dos condiciones, es decir, las indicadas en los literales a) y b) del numeral 1 del artículo 640 del E.T.N.

- 2) De acuerdo con lo precisado respecto de las correcciones de información exógenas con pago de sanción voluntaria realizadas hasta la fecha por Bogotá D.C. NIT 899.999.061, BOGOTÁ D.C. se puede acoger sin inconveniente al principio de favorabilidad indicado en el artículo 640 del E.T, descontándose un 50% o 75% adicional para el pago de la sanción por corrección de información exógena?

Según la información suministrada en la solicitud de aclaración de concepto, bajo el NIT de Bogotá se han presentado todos los años correcciones de información exógena; en consecuencia, no es procedente acogerse al beneficio establecido en el artículo 640 del E.T.N. puesto que no cumple una de las dos condiciones: “Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma”.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo en el procedimiento de Asesoría Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda, solicito verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado. De no ser así, por favor informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

LEONARDO ARTURO PAZOS GALINDO

Director Jurídico

lpazos@shd.gov.co

Revisó: Manuel Ávila Olarte

Proyectó: Carol Murillo Herrera