



ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

**MEMORANDO 2007IE37349
CONCEPTO 1162**

PARA: **RAFAEL DUQUE PABÓN**
Subdirector de Impuestos a la Producción y al Consumo

JORGE ALBERTO BRAVO RUBIANO
Subdirector de Gestión del Sistema Tributario

IVAN ENRIQUE QUASTH TORRES
Subdirector de Impuestos a la Propiedad

DE: **HEYBY POVEDA FERRO.**
Subdirectora Jurídica Tributaria

ASUNTO: Reducción sanción – modifica Conceptos 851 de marzo 30 de 2000,
995 de octubre 6 de 2003 y 1087 de marzo 30 de 2005.

FECHA: 14 de septiembre de 2007

De conformidad con los literales b y c del artículo 30 del Decreto Distrital 545 de 2006, corresponde a esta Subdirección la interpretación general y abstracta de las **normas tributarias distritales**, manteniendo la unidad doctrinal de la Dirección Distrital de Impuestos.

PROBLEMA PLANTEADO

Debe aceptarse la reducción sanción cuando el sancionado omite informar por escrito que acepta total o parcialmente los hechos planteados por la administración?

RESPUESTA

Empezamos nuestro estudio refiriéndonos al artículo 19 del Decreto Distrital 807 de 1993, al determinar que los contribuyentes o declarantes pueden corregir sus declaraciones tributarias, dentro de los dos (2) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

cargos, en relación con la declaración que se corrige, presentando para el efecto una nueva declaración diligenciándola en forma total y completa.

Dentro de las correcciones contempladas por el Estatuto Tributario Distrital, y que pueden presentar los contribuyentes se encuentran:

1. Correcciones que implican un mayor valor a pagar o un menor saldo a favor,
2. Correcciones que implican disminución del valor a pagar o aumento del saldo a favor,
3. Correcciones por diferencias de criterios,
4. Corrección de algunos errores que implican tener la declaración por no presentada,
- 5. Correcciones provocadas por la Administración**

Para el caso que nos ocupa vamos a hablar exclusivamente de aquellas **correcciones provocadas por la Administración**, para lo cual haremos referencia a lo estipulado en el artículo 23 del Decreto Distrital 807 de 1993, al determinar que pueden presentarse dos tipos de correcciones:

1. Corrección provocada por el requerimiento especial: El artículo 709 del Estatuto Tributario Nacional, por remisión del artículo 99 del Decreto Distrital 807 de 1993, establece el procedimiento aplicable en este tipo de correcciones, así: *Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647, se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberán corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida* (Se resalta)

Del análisis de las normas transcritas anteriormente se deducen los requisitos que deben reunir las correcciones a las liquidaciones privadas presentadas con ocasión a la respuesta al requerimiento especial, así:

a) Si el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, entendiéndose que si se trata de





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

aceptación parcial, esta deberá referirse a la totalidad de los hechos relacionados con uno de los períodos objeto del requerimiento.

b) Adjuntar a la respuesta al requerimiento especial, copia o fotocopia de la prueba de pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluyendo la de inexactitud reducida.

2. Corrección provocada por la liquidación de revisión: El artículo 713 del Estatuto Tributario Nacional remitido por el artículo 102 del Decreto Distrital 807 de 1993, prescribe que: *si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, o agente retenedor, deberán corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la correspondiente oficina de recursos tributarios, en el cual conste los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.* (Se resalta)

Al igual, que del contenido de la norma anterior, existen unos requisitos que deben reunir las correcciones a las liquidaciones privadas presentadas con ocasión a la liquidación oficial de revisión:

a) Si el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida.

b) Presentar un memorial ante la correspondiente Oficina de Recursos Tributarios, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba de pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la sanción reducida.

En uno u otro caso, la norma prevé los requisitos que se deben reunir, para que se obtenga validamente el beneficio de la sanción reducida. En ambos eventos, señala como uno de los requisitos esenciales, el poner en conocimiento de la administración el hecho acaecido.





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

Por su parte, la Doctrina Tributaria Distrital ha venido sosteniendo, que uno de los presupuestos legales para acceder a la sanción reducida es precisamente el de informar a la Administración sobre los hechos aceptados, razón por la cual si se incumple con ésta condición no procederá la reducción de la sanción.

En Concepto No. 1087 de marzo 30 de 2005, el cual remite al Concepto 995 de octubre 6 de 2003, refiriéndose a las correcciones provocadas por el requerimiento especial señaló:

“(…)

Obsérvese que uno de los requisitos para las correcciones efectuadas por el contribuyente, declarante, responsable o agente retenedor con ocasión al requerimiento especial es el de dar respuesta el requerimiento, razón por la cual no existe posibilidad de cambiar la posición planteada en el concepto 995 del 6 de octubre de 2003, teniendo en cuenta que uno de los presupuestos legales para acceder a la sanción por inexactitud reducida es precisamente el de dar contestación, motivo por el cual si se incumple con esta condición no se reduce la sanción.

(…)

En igual sentido el Concepto 851 de marzo 30 de 2000, señaló:

“(…)

Del análisis de las normas transcritas anteriormente se deducen los requisitos que deben reunir las correcciones a las liquidaciones privadas presentadas con ocasión a la respuesta al requerimiento especial, así:

- 1. Contestar el requerimiento especial dentro de los tres meses siguientes a su notificación.*
- 2. Si el contribuyente acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, deberá corregir su liquidación privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, entendiéndose que si se trata de aceptación parcial, esta deberá referirse a la totalidad de los hechos relacionados con uno de los períodos objeto del requerimiento.*





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

3. Adjuntar a la respuesta al requerimiento especial copia o fotocopia de la prueba de pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluyendo la de inexactitud reducida.

De lo anteriormente expuesto se colige que, si el contribuyente, declarante, agente retenedor o responsable presenta la corrección sin el cumplimiento de todos y cada uno de los requisitos contemplados en el artículo 709 del Estatuto Tributario Nacional, ésta es ineficaz porque no produce efecto jurídico alguno ante la Administración Tributaria Distrital (Se resalta)

No obstante lo anterior, creemos pertinente retomar nuevamente el estudio del tema para definir si es suficientemente válido restarle valor a la actuación del sancionado que presenta su declaración con ocasión a la resolución sanción, aceptando total o parcialmente este acto en el momento de presentar su declaración ante las entidades recaudadoras y pagando los mayores valores y la sanción reducida, o haciendo el acuerdo de pago respectivo, por el hecho de no informar o informar extemporáneamente a la Administración, por escrito sobre la aceptación del acto.

Resulta relevante para la absolución de éste cuestionamiento, traer a colación la jurisprudencia reciente proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y el Consejo de Estado, veamos:

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en sentencia de abril 27 de 2006; Magistrada Ponente: Dra Beatriz Martínez Quintero, Demandante: Pentaproyectos; Expediente: 2003-1002, sobre este particular señaló:

(...)

Ocurre que la norma en estudio, si bien establece unos requisitos para que los interesados en acogerse a ella los cumplan, en excepcionales circunstancias y por justas razones, le permite a la autoridad fiscalizadora aceptar su aplicación, a pesar de que falte uno de ellos, como en el presente caso, en el que lo cancelado como mayor valor del impuesto y como sanción disminuida por corrección aritmética, creó para la sociedad contribuyente el derecho de reclamar o hacer valer lo pagado a la Administración Distrital, derecho que por su naturaleza sustancial prevalece sobre el requisito formal de presentar la solicitud de reducción de la sanción antes del pago.





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

Así las cosas, se observa que la Autoridad Tributaria Distrital actuó en indebida forma cuando desconoció que recibió de la contribuyente el dinero exigido, aún cuando la solicitud no se presentó en tiempo, toda vez que sobrepuso una formalidad a un derecho efectivamente constituido.

En consecuencia, efectuado el pago los valores a que había lugar por el impuesto de delimitación urbana, corresponde a la Sala ordenar a la Administración Distrital de Impuestos, acepte la disminución de la sanción por corrección aritmética, efectuada por la demandante. (Se subraya)

(...)

Esa misma Corporación, en Sentencia del siete de junio de dos mil seis (2006); Magistrado Ponente Dra. Luz Mary Cardenas Velandia, proceso No. 250002327000200400102-01, señaló:

(...)

Así las cosas, es evidente que en el subjuicio, la Administración no dio aplicación al principio de justicia que debe imperar en la actuación tributaria ya que si bien el contribuyente no dio cumplimiento en forma oportuna a uno de los requisitos establecidos en la norma para tener derecho a que se aceptase las declaraciones de corrección y el pago reducido de la sanción, es evidente como ya se ha señalado que la Administración convalidó dicha actuación en el momento en que aceptó y suscribió el acuerdo de pago respectivo.

De conformidad con lo expuesto procede la anulación de los actos demandados y como restablecimiento del derecho se declarará la firmeza de las declaraciones presentadas por la sociedad accionante.

Por su parte, el Consejo de Estado en sentencia de marzo 16 de 2006; Consejera ponente: Ligia López Díaz Radicación: 25000233270002001 02279 (14723) de marzo 16 de 2006; Actor: BANCO POPULAR S.A., manifestó

(...)

Debe primar lo sustancial, la realidad del pago, frente a las formalidades, de acuerdo con el artículo 228 de la Constitución Política, pues el recaudo de impuestos y sanciones, que es la finalidad de estos procedimientos, se cumplió efectivamente. La transferencia electrónica a favor del Tesoro Nacional ingresó en las arcas del Estado antes de ser notificada la resolución sancionatoria, sin que sean suficientes los argumentos de la Administración para desconocer la validez del pago.





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

Por lo anterior, procede la nulidad de los actos acusados en cuanto negaron la reducción de la sanción e impusieron una multa por \$37'153.000, tal y como lo declaró el Tribunal.

(...)

De los pronunciamientos jurisprudenciales antes señaladas y en guarda de principios tan importantes como los contenidos en el artículo 2 del Decreto Distrital 807 de 1993, que exige de los funcionarios de la Dirección Distrital de Impuestos aplicar las normas presididos por un relevante espíritu de justicia y que el Estado no aspira a que el contribuyente se le exija más de aquello en lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas del Distrito, es que consideramos cumplido los requisitos para hacerse acreedor a la reducción de la sanción, con la sola presentación de la declaración y pago total de los mayores valores aceptados o del acuerdo de pago suscrito con la Administración. Debemos de tener en cuenta, que la interpretación de la ley tributaria no puede atenerse simplemente a la verdad formal, sino que debe perseguir siempre la verdad real, para que no resulte ineficaz la acción fiscalizadora.

Para coadyuvar a los planteamientos aquí esbozados, transcribiremos apartes de dos fallos del Consejo de Estado, en donde la Corporación se pronuncia sobre la prevalencia de la verdad real sobre la formal, veamos:

«En efecto, la Sala ha dicho que el principio constitucional de la preferencia del derecho sustancial sobre la forma, establecida en los artículos 228 de la Carta y 3º del Código Contencioso Administrativo, no significa prescindir absolutamente de ésta, porque ello vulneraría la garantía del debido proceso que consagra el artículo 29 ib., pero igualmente ha señalado que el hecho de que se presente una declaración tributaria en un formulario oficial correspondiente al año anterior del que se va a declarar o que se pague una obligación en un formato diferente al diseñado al efecto, como ocurre en el caso de autos, en manera alguna implica que el contribuyente hubiera pretermitido totalmente la formalidad, sino que varió o modificó ésta, pero es claro que liquidó y pagó el impuesto u obligación en cuestión oportunamente». (Consejo de Estado, sentencia del 23 de junio de 2000, Exp. 10009 C.P. Daniel Manrique Guzmán)

«Al respecto se observa que aunque la Sala tiene dicho que el principio constitucional de la prevalencia del derecho sustancial sobre la forma de los artículos 228 de la Carta y 3º del Código Contencioso Administrativo no significa prescindir absolutamente de ésta, porque ello vulneraría la garantía del debido





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTA D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

proceso que consagra el artículo 29 ib., cabe advertir, en primer lugar, que el hecho de que se presente una declaración tributaria en el cual se muestra de manera consolidada el recaudo de un período determinado, en manera alguna implica que el declarante hubiera pretermitido totalmente la formalidad, sino que varió o modificó ésta, en el sentido de presentar en forma consolidada los valores retenidos en las demás, siendo claro que liquidó y pagó el impuesto en cuestión.

En consecuencia, no habiéndose corregido de manera alguna el denuncia presentado oportunamente, debe prevalecer el derecho sustancial en oposición a los planteamientos de la entidad demandada, por lo que así como lo precisó el a quo, en el caso la demandante presentó la declaración de retención en la fuente por el mes de septiembre de 1994 inicialmente en forma fraccionada, y luego en forma “consolidada”, sin que pueda entenderse ésta como de corrección, toda vez que, como ya se dijo, no modifica en manera alguna el total de lo recaudado». (Consejo de Estado, sentencia del 23 de junio de 2000, Exp. 10011, C.P. Dr. Daniel Manrique Guzmán)

El Honorable Tribunal de Cundinamarca, en sentencia de noviembre 03 de 2005, Expediente No. 03-00992-01, puntualizó:

“Así las cosas, la Sala resalta que el contribuyente dentro de la oportunidad legal cumplió con los requisitos que lo hacían acreedor al reconocimiento del beneficio previsto en el parágrafo segundo del artículo 60 del Decreto 807 de 1993, sin que este precepto consagre como condición sine qua non la solicitud expresa de acogerse a la sanción reducida.

A ese respecto, resáltase que la disposición lo que exige es en primer lugar presentar la declaración dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción y en segundo lugar el pago del impuesto liquidado, obligaciones éstas que el contribuyente cumplió en oportunidad y contra lo cual la Administración nada discute.

bien es cierto que el contribuyente notició al día siguiente del vencimiento del término su voluntad de acogerse a lo aforado para la Administración, esto constituye un deber formal que como se indicó no es precisa la norma, en todo caso ser omisión o cumplimiento tardío o extemporáneo no puede prevalecer sobre lo sustancial, esto es el cumplimiento de la obligación tributaria, para darle a ésta por incumplida, cuando las evidencias muestran lo contrario, para desconocer el beneficio que el legislador consagra a quien declara y paga, porque en últimas atentaría contra los principios de justicia y equidad reconocidos en nuestra Carta Superior y regulada en el artículo 683 del Estatuto Tributario, en cuanto que el estado no puede exigir a los





ALCALDIA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
Secretaría Distrital
Hacienda

*administrados más de lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la nación y de sus entidades territoriales.
En consecuencia, se declara la nulidad de los actos acusados.”*

Vale decir, que en guarda del principio constitucional de la preferencia del derecho sustancial sobre la forma contenido en el artículo 228 de nuestra carta fundamental, que a continuación transcribimos, hemos de tener en cuenta la conducta e intención del contribuyente de acogerse a tal beneficio con la sola presentación y pago de la declaración ante la éstas dependencias, en donde acepta total o parcialmente lo planteado por la Administración. El no informar por escrito de este hecho, no puede generar una consecuencia de tal magnitud de no dar por cumplido los requisitos para hacerse acreedor a la reducción sanción. A la Administración le corresponderá en consecuencia verificar el acaecimiento de este hecho, en los archivos correspondientes

Artículo 228. La Administración de Justicia es función pública. Sus decisiones son independientes. Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el derecho sustancial. Los términos procesales se observarán con diligencia y su incumplimiento será sancionado. Su funcionamiento será desconcentrado y autónomo.

En los anteriores términos se modifican los Conceptos: 851 de marzo 30 de 2000; 995 del 6 de octubre de 2003 y 1087 del 30 de marzo de 2005, en su parte pertinente.

Cordial Saludo,

HEYBY POVEDA FERRO
Subdirectora Jurídico Tributaria

Proyectó: MLP.
Reparto: 284

