

NOVEDADES TRIBUTARIAS

A continuación, presentamos algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

El acto administrativo que imponga la sanción por no enviar o enviar con errores la información exógena debe motivar la lesividad ocasionada. La DIAN sostuvo dicha tesis en el concepto No. 100208221-0046 de enero del 2021. Este concepto es relevante porque en algunas ocasiones los funcionarios de la DIAN omiten motivar el acto, en relación con el daño que se le causa al Estado con el error cometido por el contribuyente o responsable. A continuación, los apartes relevantes del concepto:

“Algunos apartes del concepto que revisa varios temas en cuanto a la sanción por medios magnéticos.

1. “A raíz de la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016, al artículo 651 del estatuto tributario, ¿cómo se aplica la sentencia C-160 de 1998, que exige que para la imposición de sanciones por el no envío de información tributaria, entre ella la exógena se debe demostrar el daño al Estado, y en muchas ocasiones, los errores en el diligenciamiento de cualquier formato jamás generan daño al Estado? Al respecto, también acoge esta posición (demostrar el daño al Estado) las sentencias del Consejo de Estado, exp. 18269 del 2013; Exp. 15140 de 2008 y Exp14489 de 2007.”

“Mediante sentencia C-160 de 1998, la Corte Constitucional, M.P. Dra. Carmenza Isaza de Gómez, declaró exequibles las expresiones “o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado” contenida en el inciso 1° del artículo 651 del Estatuto Tributario y “se suministró en forma errónea” contenida en el literal a) del mismo artículo “en el entendido de que el error o la información que no fue suministrada, **genere daño**, y que la sanción sea proporcional al daño producido” (resaltado fuera de texto).

“Lo anterior, por cuanto la mencionada Corporación concluyó que no todo error en la información suministrada puede dar lugar a las sanciones previstas en el artículo 651 *ibídem*; de modo que, “Si no existió daño, **no puede haber sanción**” (resaltado fuera de texto).

BOLETÍN

“Ahora bien, es importante anotar que lo resuelto por la Corte Constitucional en la sentencia C-160 de 1998 se mantiene vigente al día de hoy, aun con posterioridad a las modificaciones realizadas por la Ley 1819 de 2016 al régimen sancionatorio tributario. Sin embargo, resulta válido destacar que, al respecto, el legislador desarrolló el concepto de lesividad en el parágrafo 1° del artículo 640 del Estatuto Tributario”.

“En efecto, dicha disposición reza: *“Habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias. El funcionario competente deberá motivarla en el acto respectivo”*.

“En este sentido, mediante Concepto N° 000539 del 30 de septiembre de 2020 la Dirección de Gestión Jurídica de esta Entidad explicó que, ya sea que no se suministre la información exigida, o se suministre en forma errónea o extemporánea, *“la misma ley presume que el incumplimiento sobre el reporte de la información tributaria (...) ocasiona un daño a la Administración Tributaria, de modo tal que no se exige probarlo de manera previa”* (resaltado fuera de texto). Empero, *“será en el acto en el que se imponga la respectiva sanción en el cual el funcionario **deberá motivar la lesividad ocasionada**”* (resaltado fuera de texto).

“Así las cosas, es imperativo que cualquiera de las conductas de que trata el artículo 651 *ibídem* genere un daño a la Administración Tributaria como requisito para la aplicación de las sanciones previstas en la misma disposición”.

(...)

“Mediante sentencia del 26 de septiembre de 2018, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Radicación N° 66001-23-33-000-2015-00375-01(23569), expresó:

*“(...) 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 contribuyente’.*

*“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***

BOLETÍN

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 Estado.” (resaltado fuera de texto).

“Luego, mal se haría en afirmar o negar, en términos absolutos, que el error consultado es sancionable o no en los términos del artículo 651 del Estatuto Tributario, cuando ello exige examinar y determinar la existencia de un daño ocasionado a la Administración Tributaria, lo cual debe realizarse en cada situación en concreto, escapando así de la competencia de este Despacho”.

(...)

12. “¿Cuál es el daño a la fecha (octubre de 2020) que se le causa al Estado en la información exógena del año gravable 2019, que se presentó en el mes de abril o mayo de 2020 (fecha de vencimiento) y se cometió algún error, por ejemplo, colocar la cédula (13) cuando debió ser el NIT (31) o viceversa, (personas naturales)? ¿Hay sanción al corregir este hecho, y cuál es la base para calcular la sanción?”

Por favor tener en cuenta la respuesta del interrogante #3.

“En cuanto a la corrección de errores en la información exógena, de conformidad con el artículo 651 del Estatuto Tributario, se pueden presentar las siguientes situaciones:

i) La corrección realizada antes del vencimiento del plazo para la presentación de la información no es objeto de sanción.

ii) La corrección realizada con posterioridad al vencimiento del plazo para la presentación de la información y antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos da lugar a liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1 de la citada disposición, reducida al 20%.

iii) La corrección realizada con posterioridad a la notificación del pliego de cargos y antes de que se notifique la imposición de la sanción da lugar a liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1 de la citada disposición, reducida al 50%.

iv) La corrección realizada dentro de los 2 meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción da lugar a liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1 de la citada disposición, reducida al 70%”.

BOLETÍN

“Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación de las aminoraciones sancionatorias de que trata el artículo 640 *ibídem*, siempre que resulten procedentes”.

“En cuanto a la base para calcular la sanción, si la información relacionada con la cédula de ciudadanía o NIT erróneos es cuantificable, deberá calcularse la sanción de que trata el literal b) del numeral 1 del mencionado artículo 651 sobre dicha suma; de lo contrario, esto es, si no es cuantificable, será menester calcular la sanción en los términos del literal d) de la norma en comento”.

“Asimismo, se sugiere tener presente lo concluido por la Dirección de Gestión Jurídica en el Oficio N° 021693 del 18 de octubre de 2017:

*“Si no se informó o se informó de manera extemporánea o errónea diferentes datos desagregados disimiles entre sí, **sobre la suma de cada uno se deberá liquidar la sanción de que trata el artículo 651 ibídem**”.*

*“Si no se informó o se informó de manera extemporánea o errónea diferentes datos, de los cuales alguno comprende a los otros, **se deberá liquidar la sanción de que trata el artículo 651 ibídem únicamente sobre la suma que contenga a las demás.**” (resaltado fuera de texto).*

Para liberar la reserva constituida por exceso en la cuota de depreciación fiscal frente a la contable no se requiere que los activos objeto de depreciación estén totalmente depreciados. La DIAN precisa que la reserva mencionada (antiguo artículo 130 del Estatuto Tributario) se puede liberar cuando la cuota de depreciación fiscal sea inferior a la cuota de depreciación contabilizada en el estado de resultados, sin importar si los bienes están totalmente depreciados. Además, señala que la comparación de la depreciación fiscal y contable se debe realizar frente a cada uno de los bienes objeto de depreciación. Todo lo anterior lo encontramos en el concepto de la DIAN 100208221-0048 de enero del 2021. A continuación, los apartes relevantes:

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria pregunta: “Comedidamente solicito su colaboración, confirmándome cuáles son los requisitos para la liberación de la reserva, de que trata el numeral 12 del artículo 290 del E.T., que establece: (...)”

Mi inquietud radica en los siguientes temas:

1. Se requiere que los activos que fueron objeto de depreciación por reducción de saldos, estén totalmente depreciados.

2. La comparación de la depreciación contable y la fiscal, es por el total de los activos, o solamente por los activos que fueron depreciados por reducción de saldos.”

(...)

*“Se incorpora un nuevo numeral 12 a este artículo 290 del Estatuto Tributario, con el fin de establecer el tratamiento aplicable a las reservas que fueron constituidas de conformidad con lo previsto en el artículo 130 del Estatuto Tributario, pues, como se mencionó en la explicación del articulado de personas jurídicas, estas reservas **pierden su razón de ser, en virtud del impuesto diferido**. En este sentido, **se establece que la reserva que se haya constituido a 31 de diciembre de 2016, podrá liberarse cuando la depreciación fiscal sea inferior a la contable**. La utilidad que resulte por la liberación de esta reserva será susceptible de ser distribuida como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.”* (Negrilla fuera del texto)

El artículo 376 de la Ley 1819 de 2016 derogó el artículo 130 del Estatuto Tributario, disposición que establecía:

“Artículo 130. Los contribuyentes que en uso de las disposiciones pertinentes soliciten en su declaración de renta cuotas de depreciación que excedan el valor de las cuotas registradas en el Estado de Pérdidas y Ganancias, deberán, para que proceda la deducción sobre el mayor valor solicitado fiscalmente, destinar de las utilidades del respectivo año gravable como reserva no distribuible, una suma equivalente al setenta por ciento (70%) del mayor valor solicitado”.

“Cuando la depreciación solicitada fiscalmente sea inferior a la contabilizada en el Estado de Pérdidas y Ganancias, se podrá liberar de la reserva a que se refiere el inciso anterior, una suma equivalente al setenta por ciento (70%) de la diferencia entre el valor solicitado y el valor contabilizado”.

“Las utilidades que se liberen de la reserva de que trata este artículo, podrán distribuirse como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.”

“Sobre este tema, en el concepto No. 047552 del 10 de junio de 1997 (reiterado en el oficio No. 005740 del 31 de enero de 2011), se manifestó que la constitución de la reserva de que trataba el artículo 130 del Estatuto Tributario, buscaba que la diferencia entre el mayor valor de la depreciación fiscal con respecto a la depreciación contable se utilizara realmente para

BOLETÍN

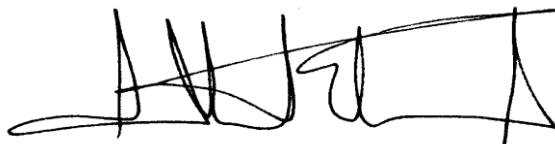
reponer el activo fijo desgastado por su uso en la actividad económica del contribuyente (recuperación activo)”.

“Así las cosas, dada la claridad de los textos de la ley y sus antecedentes, se concluye que la liberación de la reserva a que se refería el artículo 130 del Estatuto Tributario, se libera cuando se cumplan los supuestos establecidos, esto es, cuando la depreciación fiscal sea inferior a la contabilizada en el estado de resultados, sin que se distinga si el bien está totalmente depreciado. Ahora bien, respecto al método de depreciación, se debieron atender a las disposiciones legales vigentes al momento de constituir la reserva y a las autorizaciones de la DIAN, según corresponda”.

“Respecto de la segunda pregunta, es importante indicar que la comparación de la depreciación contable y la fiscal que menciona la peticionaria, se hace respecto de los bienes cuya depreciación dio lugar a la constitución de la reserva del artículo 130 del Estatuto Tributario”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Reciban un cordial saludo,



ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos