**OFICIO Nº 001816**

**17-10-2018**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221- 001816

Señor (Sic)

**CARMEN CECILIA VILLAMIZAR**

carmencecilivillamizar@hotmmail.com (sic)

Bogotá

**Ref:** Radicado 000690 del 05/09/2018

Cordial saludo, señora Carmen Cecilia:

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Sobre las modificaciones para subsanar de manera voluntaria la información exógena. pregunta:

***¿El obligado puede realizar cuantas correcciones sean necesarias a la información de determinado año fiscal aplicando el 20% de la sanción por corrección voluntaria y posteriormente a esta sanción aplicar el beneficio del artículo 640?***

Al respecto este Despacho se permite informar lo siguiente:

1. El artículo 651 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 1819 de 2016, estableció una sanción relacionada con la conducta por no enviar información tributaria exigida o enviarla con errores o de forma extemporánea, según las bases y tarifas, según los siguientes criterios:

*“(…) 1. Una multa que no supere quince mil (15.000) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:*

*a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;*

*b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;*

*c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea;*

*d) Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, del medio por ciento (0.5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio (…)”.*

Así mismo, el parágrafo del citado artículo 651, permite la reducción voluntaria de la sanción con el cumplimiento de los siguientes requisitos; así:

*“(…) El obligado a informar podrá subsanar de manera voluntaria las faltas de que trata el presente artículo, antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos, en cuyo caso deberá liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1) del presente artículo reducida al veinte por ciento (20%). (…)”.*

*(Subrayo).*

Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción.

2. El artículo 640 del mismo Estatuto Tributario, refiere la aplicación en el régimen sancionatorio de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad, cuando deba ser liquidada por el contribuyente, responsable o declarante, así:

*“(…) 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 el 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.*

*Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:*

*3. 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 cuatro (4) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y*

*b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.*

*4. 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 de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y*

*b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente.*

***PARÁGRAFO 1o.*** *(…).*

***PARÁGRAFO 2o.*** *Habrá reincidencia siempre que el sancionado, por acto administrativo en firme, cometiere una nueva infracción del mismo tipo dentro de los dos (2) años siguientes al día en el que cobre firmeza el acto por medio del cual se impuso la sanción, con excepción de la señalada en el artículo 652 de este Estatuto y aquellas que deban ser liquidada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante.*

*El monto de la sanción se aumentará en un ciento por ciento (100%) si la persona o entidad es reincidente (…). (Subrayado fuera de texto).*

Para las sanciones previstas en los artículos 640-1, numerales 1, 2, y 3 del inciso tercero del artículo 648, 652-1, numerales 1, 2 y 3 del 657, 658-1, 658-2, numeral 4 del 658-3, 669, inciso 6o del 670, 671, 672 y 673 no aplicará la proporcionalidad ni la gradualidad. Tampoco será aplicable en la liquidación de los intereses moratorios ni en la determinación de las sanciones previstas en los artículos 674, 675, 676 y 676-1 del Estatuto Tributario.

3. El Concepto Unificado sobre Procedimiento Tributario y Régimen Sancionatorio, número 14416 de julio de 2017, en los apartes referidos al artículo 640 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, fija los criterios de orden objetivo a tener en cuenta para la aplicación de los principios de proporcionalidad y gradualidad en la aplicación de la sanción prevista en el artículo 651 del Estatuto Tributario, dentro del cual se destaca:

**3.1 La Conducta sancionable.**

Para establecer la conducta sancionable es necesario examinar el principio de legalidad, es decir lo establecido según el verbo rector plasmado en las diferentes normas, lo cual permite establecer para el caso en estudio las siguientes conductas sancionables:

|  |  |
| --- | --- |
| Sanción por no enviar información o enviarla con errores (art. 651 E.T.) | No suministrar la información tributaria exigida Suministrar la información tributaria exigida en forma errónea Suministrar la información tributaria exigida en forma extemporánea |

**3.2 La firmeza del acto administrativo.**

Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la DIAN, el artículo 640 del Estatuto Tributario exige verificar si el responsable, agente retenedor o declarante sometió la misma conducta sancionable en un determinado lapso de tiempo y esta fue sancionada *”mediante acto administrativo en firme”,* para lo cual vale que se examine el artículo 87 del Código Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, similar al artículo 829 del Estatuto Tributario que se transcribe a continuación.

***“ARTÍCULO 87. FIRMEZA DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.*** *Los actos administrativos quedarán en firme:*

*1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.*

*2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.*

*3. Desde el día siguiente al del vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.*

*4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.*

*5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo”.*

Por tanto, el acto administrativo mediante el cual la DIAN impone una sanción queda en firme cuando se verifique alguna de las circunstancias contempladas en los numerales 23 (sic) y 4 del artículo 829 del Estatuto Tributario.

**3.3. Calificación de los principios del artículo 640 del Estatuto Tributario**

Es obvio que tratándose de sanciones que deban ser liquidadas por el contribuyente o propuestas o determinadas por la DIAN, con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, deba tenerse en cuenta la aplicación de los principios de proporcionalidad y gradualidad del régimen sancionatorio. Criterio que debe aplicarse inclusive a las sanciones originadas de conductas cometidas antes del 29 de diciembre de 2016, en virtud del principio de favorabilidad.

Además, si las sanciones fueron propuestas por la DIAN con anterioridad al 29 de diciembre de 2016, y no obstante encontrarse en discusión, deberá atenerse al mismo criterio consagrado en el artículo 640 del Estatuto Tributario si el cacto (sic) administrativo que confirma la imposición de la sanción es proferido después de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, en vista que se está en presencia de situaciones jurídicas en curso que no han generado situaciones consolidadas.

Si el contribuyente liquidó una sanción antes del 29 de diciembre de 2016, aun cuando no haya realizado su pago, no podrá acogerse a lo señalado en el artículo 640 del Estatuto Tributario, toda vez que se trata de una situación jurídica consolidada a la luz del régimen tributario anterior.

**3.4 Acumulación de rebajas sancionatorias**

Se ha indicado reiteradamente que el artículo 640 del Estatuto Tributario comprende unos criterios objetivos que permiten la aplicación de los principios de gradualidad y proporcionalidad en el régimen tributario sancionatorio.

En este sentido, las rebajas previstas en la norma en comento –a saber, al 50% o al 75%, según el caso- son empleadas en la última instancia de determinación y liquidación de las sanciones, con lo cual, resultan acumulables con las aminoraciones que cada tipo sancionatorio contempla.

Dicha acumulación es posible en atención a la naturaleza de las rebajas sancionatorias; mientras las reducciones que prevén algunos tipos sancionatorios operan como consecuencia de la colaboración del contribuyente con la Administración Tributaria, consistente en evitar un desgaste del aparato administrativo, los descuentos de que trata el artículo 640 ibídem, además de considerar lo anterior cuando la sanción es impuesta por la DIAN, también tienen en cuenta los antecedentes del contribuyente, para castigar con menor rigor a quien ha procurado actuar con mayor responsabilidad.

La normatividad relacionada al caso y el criterio unificado en materia sancionatoria responde dentro del marco normativo a la pregunta formulada en relación con la posibilidad de aplicar los criterios de proporcionalidad y gradualidad conjuntamente con la reducción de la sanción por información exógena.

Para mayor comprensión y aplicación a cada situación particular, anexo Concepto 14116 de julio de 2017.

Atentamente,

**LORENZO CASTILLO BARVO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_