**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Bogotá, D. C., primero (1) de agosto de dos mil dieciséis (2016)**

**RADICACIÓN No. 05001 23 31 000 2000 03809 01 (20354)**

**ACTOR: INTERCONEXIÓN ELÉCTRICA S.A. E.S.P. –ISA-**

**DEMANDADO: U.A.E. DIAN**

**REFERENCIA: CORRECCIÓN DECLARACIONES TRIBUTARIAS**

**Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

**F A L L O**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 17 de octubre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina –en descongestión-. La sentencia dispuso:

**“Primero:** Declárase no probada la excepción de indebida acumulación de pretensiones, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**Segundo:** Declárase la nulidad de los actos contenidos en la Resolución No. 901289 del 15 de abril de 1999, proferida por la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de Medellín y, la Resolución 900035 del 16 de mayo de 2000, proferida por la División Jurídica Tributaria de la Administración de Impuestos de Medellín, de conformidad con la parte motiva de esta providencia.

**Tercero:** Como consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho, **ORDÉNESE** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín restituir a la sociedad Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P., la suma de $126.383.920, debidamente actualizado desde la fecha en la cual se realizó la compensación hasta la fecha en que se haga efectiva la devolución.

**Cuarto:** Sin condena en costas.

**Quinto:** Por Secretaría devuélvase el expediente al Tribunal Administrativo de Antioquia. Desanótese en los libros correspondientes y archívese una copia de esta providencia en los copiadores de este Tribunal”.

**I) ANTECEDENTES**

El 11 de abril de 1997, ISA presentó la declaración de renta del año gravable 1996, en la que registró una renta exenta por transmisión de energía eléctrica de $166.005.000.000, lo que llevó a que se determinara un saldo a favor por valor de $1.017.050.000.

Mediante el Oficio Persuasivo No. 59-11-379-12-900020 del 9 de febrero de 1999, la Administración solicitó la corrección de la citada declaración tributaria, en el sentido de liquidar la renta exenta con los ingresos y gastos financieros asociados a ella, para determinar un valor total de $157.873.093.000.

En atención a dicha solicitud, ISA presentó la corrección a la declaración de renta de 1996, en la que registró una nueva renta exenta de $157.873.093.000 y, disminuyó su saldo a favor a $44.866.000. En esta declaración, la sociedad no liquidó sanción por corrección.

Mediante la Resolución No. 901289 del 15 de abril de 1999, la Administración impuso sanción por corrección en la suma de $126.383.920, correspondiente al 10% del menor saldo a favor incrementado en un 30% de conformidad con lo dispuesto en los artículos [644](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=801) y [701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875) del Estatuto Tributario.

Contra el anterior acto administrativo, ISA interpuso recurso de reconsideración, en el que señaló que la declaración de corrección no había liquidado sanción porque la modificación se originaba en una diferencia de criterio.

Ese recurso fue resuelto por la Resolución No. 900035 del 16 de mayo de 2000, que confirmó el acto recurrido.

**II) DEMANDA**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, ISA solicitó:

“1. Se declare la nulidad del acto administrativo complejo, integrado por la Resolución Sanción 901289 del 15 de abril de 1999, proferida por la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de Medellín, notificada por correo en la misma fecha, y la Resolución Recurso de Reconsideración No. 900035 de mayo 16 de 2000, proferida por la División Jurídica de la misma Administración, notificada personalmente el día 25 de mayo del presente año.

2. Se condene a la Nación, Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a título de restablecimiento del derecho, a restituir a Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P. como daño emergente la suma de $126.383.920, correspondientes al monto de la sanción impuesta en los actos administrativos demandados, la cual fue descontada de la devolución hecha a ISA por la DIAN, mediante Resolución de Cumplimiento No. 020 de agosto de 2000.

3. Que igualmente, a título de restablecimiento del derecho, como reparación del lucro cesante, se condene a la Nación, Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a pagar a Interconexión Eléctrica S.A. E.S.P., la actualización de las sumas a cuyo pago se condene como daño emergente, desde la fecha en la cual se realizó la compensación, hasta la fecha en que se haga efectiva la devolución por parte de la demandada”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

**Violación del artículo 29 de la Constitución Política**

En el procedimiento sancionatorio, la Administración no le dio la oportunidad al contribuyente de presentar descargos antes de la imposición de la sanción por corrección. Solo con la presentación del recurso de reconsideración pudo la sociedad exponer sus argumentos contra la sanción impuesta.

Además, la resolución sanción y la que resolvió el recurso de reconsideración, fueron proyectadas por la misma funcionaria, lo que vulnera el derecho de defensa de la sociedad.

**Violación del**[**artículo 588**](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725)**del Estatuto Tributario**

El [artículo 588](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) del Estatuto Tributario establece que no hay lugar a la imposición de la sanción por corrección cuando las modificaciones obedezcan a diferencias de criterios o de apreciación. Lo anterior, dada la posibilidad de que con un texto poco claro en la normativa tributaria, tal disparidad de criterios se presente.

La diferencia de criterios fue explicada por la sociedad en el recurso de reconsideración, en el sentido de que la norma que estableció la exención para las empresas de servicios públicos domiciliarios –[artículo 211](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=278) del Estatuto Tributario-, no es clara en señalar la forma de depurar la renta exenta, ni existe reglamentación al respecto.

Adicionalmente, la cartilla de instrucciones para la presentación de la declaración tributaria del año 2006 no contiene ninguna explicación en torno a la determinación de la citada renta exenta.

No obstante, las explicaciones dadas por ISA, la Administración mantuvo la sanción impuesta por considerar que no existían diferencias de criterio.

El hecho de que la Administración no esté de acuerdo con la interpretación que hizo la actora del [artículo 211](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=278) ibídem, no implica la inexistencia de la diferencia de criterios, precisamente, porque para que tal disparidad se presente lo único que se requiere es la diversidad de opiniones o entendimientos sobre un mismo hecho o norma.

En consecuencia, no era procedente que la DIAN liquidara la sanción sobre el 10% del menor saldo a favor generado en la corrección, incrementado en un 30%.

**III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

**Excepción de inepta demanda por indebida acumulación de pretensiones**

La actora pretende que se condene a la DIAN con el reintegro de una suma de dinero que fue compensada mediante un acto administrativo que no está demandado en este proceso – Resolución No. 020 de 2000-.

Esa pretensión no es procedente porque en los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho, las sentencias son de carácter declarativas y no condenatorias.

Adicionalmente, la sociedad no ha demostrado la ocurrencia de un daño que sea consecuencia directa del acto demandado.

**Asunto de fondo**

El Consejo de Estado ha señalado[[1]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn1" \o ") que la normativa tributaria no exige una actuación previa a la imposición de la sanción por corrección.

Los actos demandados fueron proferidos por funcionarios distintos. La resolución sanción, por el jefe de la división de liquidación, y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, por el jefe de la división jurídica.

El hecho de que esos actos hubieren sido proyectados por el mismo funcionario, no constituye un vicio de procedimiento, porque la decisión fue tomada por el respectivo jefe de división.

La DIAN constató que la sociedad no había incluido en el cálculo de la renta exenta, los gastos financieros originados en la actividad exenta.

Ello, a pesar de que el [artículo 211](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=278) del Estatuto Tributario es claro en señalar que el contribuyente debe llevar cuentas separadas de las actividades gravadas y exentas, esto, con la finalidad de que pudiera determinar qué ingresos, costos y gastos están relacionados con la actividad exenta.

Una vez la Administración comprobó la irregularidad, exhortó al contribuyente para que corrigiera la declaración tributaria. La sociedad presentó la declaración de corrección pero no liquidó la respectiva sanción, alegando la existencia de diferencias de criterio, fundada en meras especulaciones sobre la aplicación de la normativa tributaria.

Sin embargo, la diferencia de criterio no se puede equiparar a una simple disparidad de opiniones sino que debe tener un fundamento jurídico y técnico.

**IV) LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, mediante providencia del 17 de octubre de 2012, declaró la nulidad de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

No prospera la excepción de indebida acumulación de pretensiones, por cuanto las pretensiones de la demanda no son contradictorias, y se pueden tramitar por el mismo procedimiento.

Además, es procedente que la sociedad solicite como restablecimiento del derecho, la restitución del monto de la sanción impuesta, porque esa es la consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos sancionatorios acusados.

El Consejo de Estado ha señalado[[2]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn2" \o ") que antes de la imposición de la sanción por corrección, la Administración debe notificar al contribuyente un acto administrativo en que le informe la intención de proferir los actos sancionatorios.

Debe declararse la nulidad de los actos demandados porque la Administración omitió proferir un acto previo a la imposición de la sanción que garantizara el derecho al debido proceso y de defensa del contribuyente.

En consecuencia, como restablecimiento del derecho se ordena restituir la suma de $126.383.92, correspondientes al monto de la sanción impuesta en los actos demandados y que fue descontada de la devolución ordenada en la Resolución de cumplimiento No. 020 de 2000.

**V) EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

Previo a la imposición de la sanción, la Administración, mediante oficio persuasivo, le informó al contribuyente que había incurrido en una irregularidad en el cálculo de la renta exenta. En tal sentido, lo exhortó a que corrigiera la declaración tributaria o presentara una respuesta a dicho oficio.

La sociedad optó por presentar la declaración de corrección, sin informar a la DIAN la existencia de diferencias de criterios. Por tanto, en la declaración de corrección debió liquidar la sanción respectiva.

Si el contribuyente pretendía corregir la declaración por errores derivados de diferencias de criterios, debió seguir el procedimiento dispuesto en el [artículo 589](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) del Estatuto Tributario, explicando las razones en que se fundamenta tal diferencia, como lo exige el [artículo 588](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) ibídem.

Teniendo en cuenta que la declaración del contribuyente no fue presentada conforme con el [artículo 589](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) del Estatuto Tributario, no es cierto que éste hubiere realizado una corrección proveniente de una diferencia de criterio y, por tanto, estaba obligado a liquidar la sanción por corrección.

En todo caso, la normativa tributaria no exige que previo a la imposición de la sanción por corrección, deba expedirse un acto administrativo.

**VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda. La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en la apelación.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

**VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA**

**1. Problema jurídico**

Corresponde a la Sala establecer si son nulas las Resoluciones Nos. 901289 del 15 de abril de 1999 y 900035 del 16 de mayo de 2000, que impusieron a la sociedad ISA la sanción por corrección del impuesto de renta del año 1996.

En concreto, se discute si (i) la Administración debía proferir un acto administrativo de descargos, previo a la imposición de la sanción, (ii) los actos sancionatorios están viciados de falta de competencia, y (iii) la corrección de la declaración tributaria fue presentada con fundamento en diferencias de criterios.

La Sala precisa que, al igual que el a quo, dará prosperidad al primer cargo, razón suficiente para declarar la nulidad de los actos demandados. Por tal motivo, se relevará del análisis de los demás cargos.

**2. Acto previo a la imposición de la sanción por corrección**

2.1. La sociedad sostiene que la Administración no le dio la oportunidad de presentar descargos antes de la imposición de la sanción por corrección.

2.2. La Administración afirma que la normativa tributaria no exige una actuación previa a la imposición de la sanción por corrección. Pero, en todo caso, antes de expedir la resolución sanción, le notificó al contribuyente un oficio persuasivo en el que advirtió la existencia de una irregularidad en la declaración y, solicitó la corrección de la declaración tributaria.

2.3. La Sala reitera[[3]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn3" \o ") que la Administración está facultada para fijar las sanciones no liquidadas por los contribuyentes, pero ello exige, la notificación del pliego de cargos o el requerimiento especial previo a la imposición de la sanción por corrección que trata el [artículo 701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875) del Estatuto Tributario, por las razones que pasan explicarse:

2.3.1. En el procedimiento sancionatorio tributario, el legislador previó que algunas sanciones fueran determinadas por el mismo contribuyente en sus declaraciones privadas, cuando se presentan las circunstancias que dan lugar a ello. Es el caso contemplado en los artículos [588](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) y [644](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=801) del Estatuto Tributario, que establecen que cuando los contribuyentes corrijan sus declaraciones deben liquidar una sanción por corrección.

Pero en aquellos eventos en que los declarantes no liquiden la sanción por corrección correspondiente, el [artículo 701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875) del Estatuto Tributario faculta a la Administración a liquidarla incrementándola un 30% -sanción por corrección-.

Para tal efecto, la Administración puede proferir una resolución independiente[[4]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn4" \o ") o imponer la sanción por corrección en las respectivas liquidaciones oficiales[[5]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn5" \o "); siendo del caso enfatizar, que de conformidad con el [artículo 638](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=793) ibídem, toda sanción que se imponga de forma independiente debe estar precedida de un pliego de cargos[[6]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn6" \o ").

Esta disposición pretende garantizar el debido proceso, la garantía de que quien vaya a ser sancionado tenga la oportunidad de conocer la medida que lo afecta y pueda controvertirla antes de su imposición.

Las mismas razones son predicables cuando se establece una sanción mediante liquidación oficial. Es por ello que, tratándose de la liquidación de revisión, la ley exige como requisito previo el envío de un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar o adicionar, cuantificando expresamente los impuestos y las sanciones[[7]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn7" \o "). Así mismo en las liquidaciones de aforo, se exige la notificación previa de un emplazamiento para declarar, antes de que se imponga la sanción por no declarar y se determine oficialmente el impuesto[[8]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn8" \o ").

Adicionalmente, no puede perderse de vista que el artículo 29 de la Constitución Política, en armonía con el [artículo 683](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=850) del Estatuto Tributario, imponen el respeto al derecho de defensa y obligan a los funcionarios a aplicar las normas con relevante espíritu de justicia.

2.3.2. En consideración a lo anterior, la Sala ha concluido que cuando la Administración imponga la sanción no liquidada por el contribuyente, debe expedir un acto previo en el que se expliquen las razones que tuvo para sancionar con base en el [artículo 701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875) del Estatuto Tributario, que permita ejercer el derecho de defensa del declarante y, le prevenga, que de no subsanar los errores procede la sanción incrementada en un 30%.

Todo, porque la aplicación de plano de la sanción por corrección, vulnera el debido proceso, pues no otorga al contribuyente la posibilidad de controvertir, antes de la sanción, las razones que le asisten para no ser objeto de ella. Un acto sancionatorio, desprovisto de un proceso previo, es un acto arbitrario.

**3. Caso concreto**

3.1. En los antecedentes administrativos, la Sala verifica que la actuación administrativa se deriva de los siguientes hechos:

3.1.1. La sociedad ISA presentó la declaración de renta del año gravable 1996 en la que liquidó una renta exenta de $166.005.000.000[[9]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn9" \o ").

3.1.2. La Administración le notificó al contribuyente el Oficio Persuasivo No. 59-11-379-12-900020 del 9 de febrero de 1999[[10]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn10" \o "), en el que le informó que había una irregularidad en el cálculo de la renta exenta declarada en el año 1996.

Con base en lo anterior, le solicitó “presentar corrección a la declaración de renta del año gravable 1996, disminuyendo su renta exenta” y le informó que “la respuesta a este oficio persuasivo, deberá dirigirla a la División para el control y penalización tributaria”.

3.1.3. En atención a dicha solicitud, ISA presentó declaración de corrección del impuesto de renta del año 1996, acogiendo la solicitud de la Administración de disminuir la renta exenta. En esa liquidación privada se advierte que la contribuyente no liquidó sanción por corrección[[11]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn11" \o ").

3.1.4. Posteriormente, la Administración profirió la Resolución Sanción No. 901289 del 15 de abril de 1999, en la que le impuso la sanción por corrección de que trata el [artículo 701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875)del Estatuto Tributario[[12]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn12" \o "). Acto confirmado mediante la Resolución Recurso de Reconsideración No. 900035 del 2 de junio de 2000[[13]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftn13" \o ").

3.2. La Sala advierte que, en el anterior trámite, la Administración no profirió acto previo a la imposición de la sanción por corrección, que permitiera al contribuyente conocer las razones de la determinación de la sanción y, ejercer su derecho de defensa.

El oficio persuasivo expedido dentro de dicho trámite no puede asimilarse al acto previo que debe preceder la imposición de la sanción, porque en el mismo –oficio- la Administración se limitó a informar la existencia de una irregularidad en el cálculo de la renta exenta y, a solicitar al contribuyente la corrección de la declaración, sin informarle la intención de sancionarlo.

Y, ello es así porque el oficio fue proferido antes de que la sociedad presentara su declaración de corrección sin liquidar la respectiva sanción, esto es, antes de que hubiere ocurrido la infracción que dio lugar a la expedición de los actos demandados.

Como la demandante no conoció las razones de la Administración para imponer la sanción por corrección, pues, se repite, la DIAN no expidió el acto previo para poner en conocimiento de la actora tales motivos, procede la nulidad de los actos demandados por violación del debido proceso y derecho de defensa.

4. Por lo anteriormente expuesto, la Sala confirmará la decisión del a quo.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

**FALLA**

**PRIMERO. CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

**SEGUNDO. RECONÓCESE** personería para actuar en nombre de la parte demandada a la doctora Miryam Rojas Corredor.

**Cópiese, notifíquese, cúmplase y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.**

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

[[1]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref1" \o ") Sentencia del 16 de mayo de 1997, expediente No. 8134

[[2]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref2" \o ") Sentencias del 2 de agosto y 12 de octubre de 2006, expedientes Nos. 15034 y 14867.

[[3]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref3" \o ") Sentencias del 12 de octubre de 2006, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente No. 14867 y del 26 de noviembre de 2009, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 16661.

[[4]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref4" \o ") El [artículo 701](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=875) señala que cuando la sanción corrección se interponga por resolución independiente, procede el recurso de reconsideración.

[[5]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref5" \o ") [Artículo 637](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=792) del Estatuto Tributario.

[[6]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref6" \o ") [Artículo 638](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=793) del Estatuto Tributario. […] Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargo correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas.

[[7]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref7" \o ") Artículos [703](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=877) y [704](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=878) del Estatuto Tributario.

[[8]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref8" \o ") Artículos [643](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=800), [715](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=891), [716](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=892) y [717](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=893) del Estatuto Tributario.

[[9]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref9" \o ") Fl 10 c.p.

[[10]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref10" \o ") Fl 12 c.p.

[[11]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref11" \o ") Fl 13 c.p.

[[12]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref12" \o ") Fls 14-15 c.p.

[[13]](http://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=29888" \l "_ftnref13" \o ") Fls 22-30 c.p.