

100202208-0403

Bogotá, D.C., 27 de febrero de 2024

Tema: Procedimiento tributario
Descriptores: Sanción por no enviar información o enviarla con errores
Fuentes formales: Artículo 651 del Estatuto Tributario
Sentencias C-160/98 y C-690/96 de la Corte Constitucional
Sentencias del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, de febrero 2 de 2023, Radicación No. 25000-23-37-000-2017-00377-01 (26003); y de septiembre 26 de 2018, Radicación No. 66001-23-33-000-2015-00375-01(23569).

Este Despacho es competente para resolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina¹.

Mediante el radicado de la referencia el peticionario solicita la reconsideración del Oficio 908751 - interno 1500 de diciembre 12 de 2022 mediante el cual se concluyó en relación con la sanción de que trata el artículo 651 del Estatuto Tributario:

(...) si el origen de la información errada se debió a un fraude y/o suplantación cometidos por un tercero, el administrado deberá probar -de manera plena- que obró con buena fe exenta de culpa (es decir, de manera diligente) y que ello ocurrió en circunstancias imprevisibles e irresistibles, en cuyo caso no le será imponible la sanción en comento.

Así pues, el incumplimiento de la obligación (esto es, por el envío de información en forma errada) constituye un indicio en contra del administrado, correspondiéndole a éste la carga de la prueba tendiente a demostrar una causal eximente de culpabilidad y su debida diligencia. (Subrayado fuera de texto)

Sustenta la solicitud principalmente con los siguientes argumentos:

¹ Cfr. numeral 20 del artículo 55 del Decreto 1742 de 2020.

- i) No es posible catalogar como errada una información que se suministró cuando su inexactitud obedeció a un fraude y/o suplantación cometidos por un tercero y el obligado a suministrarla obró diligentemente.
- ii) La corrección de la información, en el mismo contexto, no genera lesividad para la Administración Tributaria; más aun cuando el obligado a informar subsana la inexactitud en aras de resguardar la certeza y confiabilidad sobre la información suministrada.

Sobre el particular, esta Dirección considera:

En el Concepto General sobre sanciones asociadas al reporte de la información tributaria (000539 de septiembre 30 de 2020) se indicó:

Con ocasión de la modificación realizada al artículo 640 del Estatuto Tributario por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, se estableció en su parágrafo 1° que *“Habrá lesividad siempre que el contribuyente incumpla con sus obligaciones tributarias”* sin perjuicio de que el funcionario competente la motive en el respectivo acto.

De acuerdo a (sic) lo anterior, la misma ley presume que el incumplimiento sobre el reporte de la información tributaria, tratándose de cualquiera de los hechos sancionables comentados en el punto anterior, ocasiona un daño a la Administración Tributaria, de modo tal que no se exige probarlo de manera previa.

Por lo tanto, será en el acto en el que se imponga la respectiva sanción en el cual el funcionario deberá motivar la lesividad ocasionada; motivación que corresponde a *“una carga que el derecho constitucional y administrativo contemporáneo impone a la administración, según la cual ésta se encuentra obligada a exponer las razones de hecho y de derecho que determinan su actuar en determinado sentido”* (Corte Constitucional, Sentencia T-552 de 2005). (Subrayado fuera de texto)

Al respecto, de la Sentencia C-690/96 de la Corte Constitucional se desprende que, evidenciado el incumplimiento de una obligación tributaria, “la administración ya tiene la prueba que hace razonable presumir la culpabilidad del contribuyente” (subrayado fuera de texto), sin que ello implique la “condonación de la prueba para la administración”.

Incluso el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en Sentencia de febrero 2 de 2023, Radicación No. 25000-23-37-000-2017-00377-01 (26003), explicó que “uno de los medios de prueba admisibles en materia tributaria es la prueba indiciaria”, como podría ser, en este caso, el incumplimiento de una obligación tributaria.

La misma Corporación en Sentencia de septiembre 26 de 2018, Radicación No. 66001-23-33-000-2015-00375-01(23569) expresó:

(...) 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»*.

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 # 6C-38. Piso 4. Edificio San Agustín | 6017428973 - 3103158107
Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN

Así mismo, (...) 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 Estado. (Subrayado fuera de texto)

Así las cosas, cuando el obligado a informar suministra información errada a la Administración Tributaria, es claro que se puede presumir un incumplimiento (indicio) que, en principio, constituye una infracción sancionable en los términos del artículo 651 del Estatuto Tributario. Esto, sin perjuicio de la carga que tiene el correspondiente funcionario de argumentar y justificar el daño que se ha ocasionado, como lo ordena el parágrafo 1° del artículo 640 *ibidem*.

Ahora bien, este Despacho coincide con el peticionario en que el suministrar una información inexacta, como consecuencia de la comisión de un fraude y/o suplantación en la que no ha intervenido o tenido injerencia el obligado tributario, a pesar de constituir una irregularidad no necesariamente debe derivar en la imposición de una sanción.

En efecto, tal y como se indicó en el pronunciamiento objeto de disenso, corresponde a dicho obligado probar que obró con buena fe exenta de culpa² y que su actuar (que precisamente es objeto de corrección) se vio empañado por el hecho exclusivo de un tercero; pues, mientras ello no ocurra, la Administración Tributaria puede razonablemente presumir el incumplimiento, objeto de reproche administrativo.

Por ende, aunque las labores de investigación y fiscalización adelantadas por la Administración Tributaria se puedan ver perjudicadas, como quiera que se compartió información inexacta, no existiría un incumplimiento y, de suyo, tampoco lesividad a la luz del citado artículo 640, en la medida que el obligado a informar no obró de mala fe ni faltó a la diligencia que le es exigida.

Por lo antes expuesto, **SE CONFIRMA** el Oficio 908751 - interno 1500 de diciembre 12 de 2022.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

² A tono con lo señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-160/98 en la que se planteó que “si la administración debe demostrar que del error consignado, se deduce un beneficio para el obligado, en detrimento de la administración, (...) ello es suficiente para relevar a la propia administración de demostrar, igualmente, que la actuación fue dolosa o culposa. Es decir, existe un desplazamiento de la carga de la prueba, pues corresponderá al contribuyente demostrar que, con su actuar, no hubo la lesión que alega la administración y que no actuó de mala fe. Actuaciones que deberán surtirse con observancia del debido proceso” (subrayado fuera de texto).

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUERO

Director de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Angélica María Grandas Ferrand – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirección de Normativa y Doctrina
Alfredo Ramírez Castañeda – subdirector de Normativa y Doctrina