



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., junio primero (1) de dos mil diecisiete (2017)

Radicado número: 050012331000-2010-00232-01 [20862]

Actor: TENNIS S. A.

Demandado: UAE – DIAN

Referencia: DECLARACIÓN INFORMATIVA INDIVIDUAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA POR EL AÑO GRAVABLE 2006. RECHAZO DE LA SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN Y SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LA CORRECCIÓN. LA SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA SOLO PUEDE NEGARSE POR MOTIVOS DE FORMA, NO POR RAZONES DE FONDO

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del ocho (8) de octubre de dos mil trece (2013), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

PRIMERO: DECLÁRASE LA NULIDAD de las Resoluciones Nos. 900001 del 11 de noviembre de 2008 y 900001 del 21 de agosto de 2009, a través de las cuales fue negada una solicitud de corrección de la Declaración Informativa individual (sic) de Precios de Transferencia correspondiente al año 2006 e impuesta una sanción por la presunta improcedencia de esa solicitud –en la primera de ellas- , y confirmada la anteriormente referida decisión al resolver el recurso de reconsideración impetrado contra la misma por parte de la actora mediante la segunda-, de conformidad con las razones anotadas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se declara la procedencia del proyecto de corrección presentado por la actora (TENNIS S.A.), en relación con la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia del año 2006, al cual deberá la accionada darle el trámite correspondiente.

Asimismo, se declara que no hay lugar a la imposición de la sanción equivalente al 20% del menor valor pretendido en la referida solicitud de corrección, conforme a lo señalado en la parte considerativa de esta sentencia.

TERCERO: Sin condena en costas.

CUARTO: En firme este proveído, archívese el expediente.

1. ANTECEDENTES

1.1 Los hechos

De lo manifestado por las partes y lo probado en el expediente, se destacan los siguientes hechos:

El 19 de junio de 2007, la sociedad TENNIS S.A. con NIT. 890.920.043-3 inició el proceso de transmisión de la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia [en adelante DIIPT], por medio de los servicios informáticos de la UAE – DIAN.

Ese mismo día, la sociedad transmitió satisfactoriamente la información contenida en la hoja 2 del formulario 120 – formato 1124- [Anexo 1 de la Resolución Nro. 08480 del 2 de agosto de 2006] y en la hoja 3 del mismo formulario –formato 1125- [Anexo 2 de la misma resolución]¹.

De manera posterior, la sociedad procedió a culminar el proceso de transmisión con la presentación virtual de la hoja principal de la DIIPT –formulario 120-, pero el sistema electrónico de la DIAN no se lo permitió, porque al efectuar el procedimiento se desplegaba una ventana que advertía errores en las casillas 45 y 46 de la hoja 1, que corresponden a la liquidación de la sanción –base de liquidación y sanciones-, en la medida en que el valor base de liquidación no podía ser inferior al calculado por el sistema, de conformidad con el artículo 260-10 del ET.

Por lo anterior, el 6 de julio de 2007, el representante legal de la sociedad le solicitó a la DIAN *“[...] que sea levantada la restricción que impide la finalización del proceso con la transmisión de la Hoja Principal de la DIPT – Formulario 120 hasta*

¹ Fls. 65 a 71.

tanto no se liquide sanción por extemporaneidad, cuando esta última hoja se va a transmitir después de vencido el término para ello”².

Como no se obtuvo respuesta, el 19 de julio de 2007 la sociedad culminó el proceso de transmisión con la presentación virtual de la hoja principal de la citada declaración –formulario 120-³ pero, “se vio forzada por la exigencia del sistema” a autoliquidarse una sanción equivalente al 1% de las operaciones realizadas con vinculados económicos o partes relacionadas durante el año 2006, diligenciando los renglones 45 –base de liquidación de la sanción- y 46 –sanciones-, liquidando en este último la suma de \$184.502.000, que la demandante no pagó con la declaración porque en el renglón 980 –pago total- se declaró cero pesos (\$0)⁴.

El 25 de julio de 2007 y en atención a la solicitud presentada por la sociedad el 6 de julio de 2007, la Administración realizó el estudio de las normas aplicables al caso concreto y finalizó reiterando *“la obligación de presentar su declaración tributaria informativa individual de precios de transferencia si no lo ha hecho, liquidando la sanción por extemporaneidad correspondiente y utilizando el mecanismo electrónico establecido por la DIAN. En caso de haber presentado solamente la información exógena, recuerde que el procedimiento no ha finalizado y hasta esta etapa solo ha cumplido con una obligación frente a la información, quedando pendiente la presentación y firma de la correspondiente declaración de precios de transferencia”⁵.*

El 15 de mayo de 2008, la sociedad presentó solicitud de corrección a su DIIPT del año 2006, disminuyendo el valor a pagar por sanción de \$184.502.000 a \$0, porque no estaba obligada a liquidar y pagar la sanción *“forzada que por restricción del sistema la Compañía tuvo que determinar”⁶.*

² Fls. 106 a 108.

³ Fls. 63 a 64.

⁴ Fl. 105.

⁵ Fls. 109 a 115.

⁶ Fls. 83 a 88.

El 12 de septiembre de 2008, la DIAN emitió el Oficio Persuasivo Nro. 83-11-064i - 1276 por el que se le informó a la sociedad de la improcedencia de la solicitud de corrección de la DIIPT del año 2006 y se le invitó a desistir de dicha corrección⁷.

El 23 de septiembre de 2008, el representante legal de la sociedad le informó a la Administración que no desistiría del proyecto de corrección de la DIIPT del año 2006⁸.

El 11 de noviembre de 2008, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín de la UAE – DIAN, profirió la Resolución Nro. 900001 por la que se negó la solicitud de corrección de la DIIPT del año 2006 y se impuso sanción por corrección improcedente por \$36.900.000⁹.

Contra la anterior decisión el representante legal de la sociedad interpuso recurso de reconsideración.

El 21 de agosto de 2009, el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín expidió la Resolución Nro. 900001, con la que se confirmó el acto administrativo recurrido.

1.2 Las pretensiones

⁷ Fls. 116 a 117.

⁸ Fls. 118-119.

⁹ Fls. 130 a 133.

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo [CCA], la parte de demandante solicitó:

A. *Que se declare la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:*

1. *La Resolución No. 900001 del 11 de noviembre de 2008, notificada el 12 de noviembre del mismo año, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, por medio de la cual se negó a mi representada la solicitud de corrección de la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia del año gravable 2006 (en adelante DIPT) (sic) e impuso sanción por improcedencia de la corrección solicitada, y*

2. *La Resolución No. 900001 del 21 de agosto de 2009, notificada el 11 de septiembre del mismo año, proferida por la División de Gestión Jurídica Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, mediante la cual se resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto por TENNIS contra el acto administrativo anteriormente mencionado.*

Los actos administrativos mencionados integran la actuación por medio de la cual se le negó a mi representada la solicitud de corrección de la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia del año gravable 2006 y se le impuso sanción por improcedencia de la corrección solicitada.

B. *Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de TENNIS de la siguiente manera:*

1. *Que se acepte el proyecto de corrección presentado por la compañía y en consecuencia se elimine el valor a pagar disminuyendo el monto de la sanción por extemporaneidad a cero (0).*

2. *Que se declare que no hay lugar a la imposición de la sanción del 20% propuesta por la administración tributaria, toda vez que la solicitud de corrección presentada por la compañía cumplió a cabalidad con los requisitos para su procedencia.*

C. *Que se declare que no corresponde a TENNIS el pago de las costas en que incurra la parte demandada con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.*

1.3 Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación de la UAE - DIAN está viciada de nulidad por vulnerar los artículos 29, 95-9 y 209 inciso 1 de la Constitución Política [CP], 2 y 84 del CCA, 589 del Estatuto Tributario [ET] y 40 del Decreto 4048 de 2008.

El concepto de la violación lo desarrolló de la siguiente manera:

1.3.1 Incompetencia del funcionario que expidió el acto administrativo

Se vulneró el artículo 84 del CCA, porque el Jefe de la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín no tenía competencia para expedir la Resolución Nro. 900001 del 21 de agosto de 2009, que decidió el recurso de reconsideración, en la medida en que conforme con el numeral 3 del artículo 40 del Decreto 4048 de 2008, cuando el acto cuestionado supera los 5.000 UVT, la dependencia competente para decidir el recurso es la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la UAE – DIAN, que hace parte del nivel central.

Como la cuantía de este proceso ascendió a \$221.402.000¹⁰ y los 5.000 UVT para el año 2006 equivalían a \$110.270.000¹¹, el funcionario que profirió el acto administrativo demandado carecía de competencia para actuar.

1.3.2 Imposibilidad de rechazo de un proyecto de corrección por razones

¹⁰ Que surge de los \$184.502.000 por saldo a pagar de la declaración inicial de la DIIPT, cuya corrección fue rechazada más los \$36.90.000 por concepto de la sanción prevista en el artículo 589 del ET.

¹¹ El valor de una UVT para el año 2008 era de \$22.054.

de fondo

Los actos administrativos demandados están viciados de nulidad porque rechazaron el proyecto de corrección presentado por la sociedad demandante, aduciendo razones de fondo y obviando que este cumplió los requisitos formales exigidos por el artículo 589 del ET¹².

1.3.3 Viabilidad del proyecto de corrección de la DIIPT del año 2006, presentado por la sociedad

La solicitud de corrección a la DIIPT del año 2006 se presentó el 15 de mayo de 2008, es decir, dentro del término de un año posterior a la fecha de vencimiento del término para declarar y cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET, por lo que no procedía el rechazo.

La sociedad *“no debió ser obligada a liquidar la sanción que el sistema electrónico de la DIAN le obligó a autoliquidarse para efectos de finalizar el proceso de presentación de la mencionada declaración”*¹³.

1.3.4 Improcedencia del incremento del 20% a título de sanción

No es legítima la imposición de la sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor de la solicitud de corrección de la DIIPT de 2006, negada mediante el acto administrativo demandado, porque la sociedad cumplió los requisitos para la procedencia de la corrección solicitada. Pensar lo contrario, conduciría

¹² Al respecto, transcribió apartes de las sentencias de esta Sección, proferidas el 29 de septiembre de 2005, radicado Nro. 15172, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, el 23 de junio de 2005, radicado Nro. 14755, C.P. Ligia López Díaz, el 17 de noviembre de 2006, radicado Nro. 15467, C.P. Ligia López Díaz, el 30 de noviembre de 2006, radicado Nro. 15380, C.P. Héctor J. Romero Díaz y el 8 de febrero de 2007, radicado Nro. 15062, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

¹³ Fl. 12.

a atribuir responsabilidad objetiva, que está proscrita en materia de infracciones de orden tributario.

Con la actuación demandada la DIAN violó los principios de equidad y justicia que gobiernan el sistema jurídico tributario, porque la actuación de la sociedad actora se ajustó a la ley.

1.3.5 Violación del debido proceso y del derecho a la defensa

Porque la Administración no valoró ni tuvo en cuenta los argumentos expuestos por la sociedad para sustentar la procedencia de la corrección de la DIIPT y porque el funcionario que decidió el recurso de reconsideración carecía de competencia para actuar.

Adicionalmente, debe *“considerarse que la sanción autoliquidada por el sistema en el momento de terminar la transmisión de la Hoja Principal, también viola el derecho a la defensa puesto que la misma no está precedida de un procedimiento reglado que permita la contradicción de la misma”*¹⁴.

1.3.6 Indebida o falsa motivación

Se configura porque los argumentos expuestos en los actos administrativos demandados son manifiestamente contrarios a derecho.

1.4 La contestación de la demanda

¹⁴ Fl. 15.

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se exponen a continuación:

1.4.1 Competencia del funcionario que expidió la resolución que decidió en reconsideración

Conforme con las reglas de competencia señaladas en el artículo 44 de la Ley 1111 de 2006 que modificó el artículo 560 del ET y en el artículo 40 del Decreto 4048 de 2008, es claro que la División de Gestión Jurídica al momento de conocer del recurso de reconsideración era la competente, porque la cuantía del acto, que en este caso es de \$36.900.000, no superaba los 5.000 UVT¹⁵, es decir, los \$118.819.000.

Por lo anterior, advirtió la causal de nulidad prevista en el numeral 2 del artículo 140 del CPC, por falta de competencia del Tribunal para conocer del proceso de la referencia, porque la cuantía del proceso no superó los 300 SMLMV¹⁶.

1.4.2 Extemporaneidad en la presentación de la DIPT del año 2006

El 19 de junio de 2007, fecha en la que venció el plazo para que la sociedad demandante presentara la DIPT del año 2006, se transfirieron de manera satisfactoria las hojas 2 del formulario 120 –formato 1124- y la hoja 3 del

¹⁵ La UVT para el año 2009 equivalía a \$23.763.

¹⁶ Mediante providencia del 2 de julio de 2013, el Tribunal Administrativo de Antioquia no accedió a la solicitud de nulidad por falta de competencia, porque estableció que la suma discutida en este proceso ascendió a \$221.102.000, habida consideración de que en la resolución demandada se “estableció que el saldo a pagar por la declaración inicial del DIPT (sic) es de \$184.502.000 más el porcentaje de la sanción correspondiente al 20% equivalente a \$36.900.000”, suma que es superior a los 300 SMLMV para la época de la presentación de la demanda [FIs. 222 a 224].

mismo formulario –formato 1125-, tal como lo señala el literal a) del artículo 2 de la Resolución Nro. 08480 del 2 de agosto de 2006.

En esa misma fecha se debió presentar la hoja principal del formulario 120, en cumplimiento de lo previsto en el literal b) del artículo 2 de la resolución en cita, pero, esto solo se hizo hasta el 19 de julio de 2007, es decir, de manera extemporánea y sin que mediara fuerza mayor o caso fortuito.

Al intentar transferir la hoja principal en forma posterior a la transferencia de las hojas 2 y 3 de los formatos 1124 y 1125, el sistema desplegó la ventana que advertía errores en las casillas 45 y 46 de esa hoja, es decir, se advirtió sobre la extemporaneidad de la declaración.

Como la declaración se presentó el 19 de julio de 2007, en forma extemporánea, a la sociedad actora le correspondía autoliquidar y pagar la sanción por extemporaneidad señalada en el artículo 260-10 del ET, en concordancia con lo previsto en el artículo 641 *ibídem*, esto es, el 1% del valor base de la liquidación.

De esta manera, como la sociedad demandante incurrió en la sanción por extemporaneidad en la presentación de la declaración, no resultaba procedente que con la declaración de corrección se pretendiera eliminar este valor, por lo que la Administración procedió a negar el proyecto de corrección.

En cuanto a la sanción del 20% por la improcedencia de la corrección, se aclaró que esta es la consecuencia del proceder inadecuado en cuanto a la solicitud de corrección.

En todo caso, se debe tener presente que en sede administrativa la DIAN agotó un procedimiento que le permitió a la sociedad demandante revisar su solicitud y presentar sus objeciones, pero, como se pretendió la disminución de un saldo a pagar con argumentos infundados, la sanción impuesta resultaba procedente.

Finalmente, tampoco se evidencia la falsa motivación alegada por la parte demandante, porque la actuación de la DIAN estuvo fundamentada en el artículo 589 del ET, en concordancia con la jurisprudencia y la doctrina oficial, lo que condujo a la negativa de la solicitud de corrección por incumplimiento de los requisitos legales señalados para el efecto.

1.5 La sentencia apelada

El Tribunal declaró la nulidad de los actos administrativos demandados porque si bien es cierto que la sociedad incurrió en extemporaneidad al presentar la DIIPT del año 2006, lo que conducía a la imposición de la sanción por este hecho, también lo es que la sanción por extemporaneidad no se podía generar de manera automática mediante el Sistema Informático de la DIAN, siendo necesaria la expedición de una resolución motivada¹⁷.

Como la sanción por extemporaneidad no estuvo antecedida por el procedimiento administrativo en virtud del cual se le garantizara a la sociedad demandante el derecho de defensa y de contradicción, la solicitud de corrección presentada resultaba procedente y, por ende, queda sin fundamento la sanción que se le impuso a TENNIS S.A. en los actos administrativos demandados.

¹⁷ Al respecto, transcribió apartes de la sentencia de esta Sección proferida el 1º de noviembre de 2012.

En cuanto a la falta de competencia del funcionario que expidió la resolución con la que se decidió el recurso de reconsideración, expuso que de conformidad con el artículo 560-3 del ET, la cuantía de este acto administrativo se determina por “*el valor en proporción al cual se busca modificar la declaración*” más las sanciones contempladas en el mismo.

En este asunto se trata de un acto administrativo que incorpora diversas decisiones pero que, en lo que a su cuantía se refiere, se debe considerar como una unidad, por lo que, finalmente, la suma en discusión es de \$221.402.000 [menor valor solicitado a modo de corrección más la sanción por improcedencia de la solicitud], que para la época de interposición del recurso de reconsideración correspondía a un valor superior a los 5000 UVT¹⁸ [\$110.270.000], de suerte que la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín carecía de competencia para expedir la resolución que decidió en reconsideración.

Por último, decidió que no había lugar a la condena en costas porque en los términos del artículo 55 de la Ley 446 de 1998 “*no se dan los elementos de juicio necesarios para imponerlas*”.

1.6 El recurso de apelación

La parte demandada interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia.

Expuso que no es procedente la posición asumida por el *a quo* porque desconoció que la sociedad contribuyente contó con la oportunidad establecida en el artículo

¹⁸ De acuerdo con la Resolución Nro. 15013 de 2007, el valor de la UVT para el año 2008 era de \$22.054.

579-2 del ET para fundamentar su actuación y determinar el valor a pagar en la casilla correspondiente al *ítem* sanción. Por esta razón, no resulta contrario a derecho que en el formato electrónico se liquidara la sanción por extemporaneidad.

En efecto, la parte actora omitió presentar la declaración en forma manual a más tardar al día siguiente del vencimiento del plazo para declarar y demostrar los hechos constitutivos de fuerza mayor como lo exige la norma en cita. Por el contrario, optó por presentar una solicitud ante la Administración y posteriormente la declaración correspondiente, en forma extemporánea, lo que condujo a la sanción por extemporaneidad.

Nunca existió la dificultad informática a la que se refirió la parte actora, porque cuando esta intentó terminar la transmisión de la declaración, al hacerse de manera extemporánea, el sistema le requirió liquidar la sanción generada por el atraso en el que se había incurrido.

No procede la admisión del proyecto de corrección de la DIIPT del año gravable 2006, porque con el mismo se pretendió suprimir la sanción liquidada por extemporaneidad, efectivamente causada.

Finalmente, puso de presente que contrario a lo dicho por la parte actora y a lo decidido por el *a quo*, el funcionario que profirió la resolución que decidió en reconsideración era el competente para tomar esa decisión, porque al tratarse de la imposición de la sanción por improcedencia de la solicitud de corrección de una declaración, la cuantía corresponde al monto de la sanción impuesta, en este caso, la suma de \$36.900.000 que surge del 20% del pretendido menor valor a pagar [\$184.502.000].

1.7 Los alegatos de conclusión

La **parte demandada** insistió en lo planteado en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

Respecto de la aplicación del artículo 579-2 del ET, citado en el recurso de apelación, afirmó que la discusión sobre la procedencia o no de la sanción por extemporaneidad es distinta de la relacionada con el incumplimiento de las etapas procesales para la imposición de la misma.

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

Aunque el Tribunal analizó lo relacionado con la sanción por extemporaneidad y con fundamento en ese estudio declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, la Sala se abstendrá de referirse al respecto, aunque fue objeto del recurso de apelación, porque del contenido de los actos enjuiciados¹⁹ se

¹⁹ Por los que se negó la solicitud de corrección con la que la sociedad actora pretendía disminuir a cero pesos (\$0) la sanción por extemporaneidad declarada en la DIIPT de 2006 y se impuso la sanción por corrección improcedente en los términos del inciso 3 del artículo 589 del ET.

deduce que la *litis* se centró en determinar si la DIAN debió aceptar o no el proyecto de corrección presentado por la actora por concepto de DIIPT del año 2006.

Solo si se establece que no procedía la corrección de la citada declaración, se debe analizar si el funcionario que expidió la resolución que decidió el recurso de reconsideración era el competente.

2. La corrección de la DIIPT. Marco normativo. Reiteración jurisprudencial

2.1 El artículo 589 del ET, modificado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995, que hace parte del Libro Quinto del estatuto en cita, sobre procedimiento tributario y que, por ende, se aplica al régimen de precios de transferencia del mismo ordenamiento, dispone:

Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos²⁰ años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.

La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contara a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.

²⁰ El artículo 8 de la Ley 383 de 1997 dispuso lo siguiente: “Corrección de las declaraciones tributarias. El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año, contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, y en las condiciones exigidas en el mismo artículo”. **Declarado** exequible por la Corte Constitucional mediante la sentencia de la Corte Constitucional C-296/99.

Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada²¹.

La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección.

PARÁGRAFO: [...]

2.2 Con fundamento en la norma transcrita, esta Sección ha dicho que para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, el contribuyente, responsable o agente retenedor debe (i) presentar la solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, (ii) hacerlo dentro del año²² siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso y (iii) adjuntar el proyecto de corrección²³.

Adicionalmente, se ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son “*las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones-*

²¹ Inciso declarado condicionalmente exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia [C-005-98](#), M.P. Jorge Arango Mejía, bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida debe ser resultado de un proceso previo.

²² Este término corresponde al establecido con la modificación introducida por el artículo 8 de la Ley 383 de 1997, que redujo el de dos (2) años fijado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995.

²³ Sentencia del 6 de agosto de 2014, radicado Nro. 68001 2331 000 1998 00421 01 [20170], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, en la que se citaron las sentencias del 27 de octubre de 2005, radicado Nro. 14814, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en la sentencia del 26 de julio de 2012, radicado Nro. 17671, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

*excepciones, retenciones en la fuente, o pruebas requeridas para su demostración, pues tales asuntos son materia de un proceso de revisión*²⁴.

2.3 En este orden de ideas, si se cumplen los requisitos señalados con anterioridad, la DIAN debe practicar liquidación de corrección dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la solicitud en debida forma, y si no lo hace, el proyecto de corrección sustituye la declaración inicial, aunque la DIAN conserva la facultad de revisión.

Cabe precisar que aunque el artículo 589 del ET prevé que la DIAN conserva la facultad de revisión para cuestionar aspectos de fondo de la declaración privada, esta facultad no se aplica respecto de la DIIPT, toda vez que conforme con el numeral 4 del literal b) del artículo 260-10, “[c]uando el contribuyente no hubiere presentado la declaración informativa, o la hubiere presentado con inconsistencias, no habrá lugar a practicar liquidación de aforo, liquidación de revisión o liquidación de corrección aritmética respecto a la declaración informativa [...]”, de manera que, lo procedente es modificar la declaración de renta del respectivo año gravable.

No obstante, el hecho de que la Administración no pueda practicar liquidación de aforo, revisión o corrección aritmética sobre la DIIPT “no impide que pueda reliquidar las sanciones aceptadas mediante liquidación oficial de corrección, pues, en ese evento, la DIAN no ejerce la facultad de revisión sino la facultad sancionatoria otorgada por el artículo 260-10 del ET”²⁵.

2.4 Ahora bien, si la corrección es improcedente, el artículo 589 del ET

²⁴ *Ibídem.*

²⁵ Cfr. la sentencia de esta Sección del 9 de octubre de 2014, radicado Nro. 19774, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

prevé que procede la imposición de una sanción que equivale al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, por la que la Administración en un mismo acto administrativo procederá a rechazar la solicitud de corrección y a imponer la correspondiente sanción, que se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

3. El caso concreto

3.1 En el caso en estudio está probado que mediante la Resolución Nro. 900001 del 11 de noviembre de 2008, la DIAN adoptó dos decisiones: la primera, negar la solicitud de corrección con la que la sociedad actora pretendía disminuir a cero pesos (\$0) la sanción por extemporaneidad declarada en la DIIPT de 2006 y, la segunda, imponer la sanción por corrección improcedente en los términos del inciso 3 del artículo 589 del ET, por la suma de \$36.900.000. Decisión que fue confirmada con la Resolución Nro. 900001 del 21 de agosto de 2009.

3.2 En la resolución con la que se agotó la vía gubernativa, la DIAN sustentó la improcedencia de la solicitud de corrección de la declaración, en los siguientes términos:

Así las cosas, la mora por parte de TENNIS S. A. en la presentación de la DIPT año gravable 2006, es un hecho demostrado para el que el legislador dispuso la imposición de una carga pecuniaria, misma que al estar sustentada fáctica y normativamente, no es posible reducir a ceros (0.0) como lo pretendió el contribuyente en la solicitud en cuestión.

Admitir el proyecto de corrección en el que se suprime de la DIPT año gravable 2006 la sanción liquidada por extemporaneidad, sería decidir con fundamento en un hecho que no es cierto como es la presentación

oportuna de tal denuncia²⁶[Subraya original].

Es decir, el rechazo de la solicitud de corrección obedeció a una razón de fondo como resulta ser la relacionada con la procedencia de la sanción por extemporaneidad en la presentación de la DIIPT del año 2006, lo que contradice el contenido del artículo 589 del ET.

3.3 Por su parte, la Sala advierte que la petición de corrección presentada por la actora cumplió los requisitos formales previstos en la norma en cita porque la solicitud de corrección de la declaración se presentó ante la División de Liquidación de la UAE - DIAN²⁷, dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar²⁸ y se adjuntó el proyecto de corrección²⁹; en consecuencia, el proyecto de corrección sustituyó la declaración inicial.

3.4 Como la solicitud de corrección de la DIIPT del año 2006 cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET, se concluye que la actuación de la DIAN está viciada de nulidad, tanto la que negó la solicitud de corrección como la que impuso la sanción por corrección improcedente.

3.5 En este orden de ideas y sin que sea necesario estudiar el otro cargo de ilegalidad propuesto en el recurso de apelación, relacionado con la competencia del funcionario que profirió el acto administrativo que puso fin al procedimiento administrativo enjuiciado, se debe confirmar el numeral primero de la sentencia apelada en cuanto declaró la nulidad de los actos administrativos demandados por estar viciados de nulidad, pero por las razones

²⁶ Fls. 57 a 58.

²⁷ Fls. 26 a 31.

²⁸ Conforme con el artículo 22 del Decreto 4583 de 2006, el plazo para la presentación de la declaración de la DIIPT del año 2006 vencía el 19 de junio de 2007 y la solicitud de corrección se radicó el 15 de mayo de 2008.

²⁹ Fls. 32 a 36.

expuestas en esta providencia.

A su vez, en atención a lo previsto en el inciso segundo del artículo 589 del ET³⁰, se revocará el inciso primero del numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia³¹ y, en su lugar, se declarará que el proyecto de corrección presentado por la sociedad actora sustituyó la DIIPT del año 2006.

Al aceptarse que procedía la solicitud de corrección de la citada declaración, la sanción por corrección se torna improcedente, motivo por el cual, en este aspecto se confirmará la sentencia apelada [inciso final del numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada]³².

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

FALLA

³⁰ *La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. [...]* [se subraya].

³¹ **SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**, se declara la procedencia del proyecto de corrección presentado por la actora (TENNIS S.A.), en relación con la Declaración Informativa Individual de Precios de Transferencia del año 2006, al cual deberá la accionada darle el trámite correspondiente. [se subraya].

³² “Asimismo, se declara que no hay lugar a la imposición de la sanción equivalente al 20% del menor valor pretendido en la referida solicitud de corrección, conforme a lo señalado en la parte considerativa de esta sentencia”.

Primero: CONFÍRMASE el numeral primero de la sentencia del ocho (8) de octubre de dos mil trece (2013), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión.

Segundo: REVÓCASE el inciso primero del numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada. En su lugar y, a título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que el proyecto de corrección sustituyó la DIIPT del año 2006.

Tercero: CONFÍRMASE en lo demás.

Cuarto: RECONÓCESE PERSONERÍA a la doctora Maritza Alexandra Díaz Granados, como apoderada de la UAE – DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido, visible en el folio 266 de este cuaderno.

Quinto: RECONÓCESE PERSONERÍA al doctor Juan Carlos Vinasco Escarria, como apoderado de la sociedad TENNIS S.A, en los términos y para los efectos de la sustitución del poder, visible en los folios 290 a 291 de este cuaderno.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Presidenta de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ