



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D. C., nueve (09) de marzo de dos mil diecisiete (2017)

RADICACIÓN No. 110010327000201400006 00 (20915)

ACTOR: RICARDO PUYO BUSTAMANTE

DEMANDADO: U.A.E. DIAN

**REFERENCIA: ALCANCE DE LA POTESTAD REGLAMENTARIA DEL
GOBIERNO NACIONAL**

F A L L O

Se decide, en única instancia, la demanda que en ejercicio del medio de control de nulidad prevista en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, interpuso el señor Ricardo Puyo Bustamante.

I) DEMANDA

El mencionado ciudadano, en nombre propio, demandó la nulidad de la Resolución No. 000273 del 10 de diciembre de 2013, expedida por el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuyos apartes relevantes son los siguientes:

**“RESOLUCION NÚMERO 000273
(10 DIC 2013)**

Por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, por el año gravable 2013, la información tributaria establecida en los artículos 623, 623-2 (sic), 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario y en el Decreto 1738 de 1998, se señala el contenido, características técnicas para la presentación y se fijan los plazos para la entrega.

EL DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

En uso de sus facultades legales, en especial las consagradas en el artículo 6 numerales 12 y 22 del Decreto 4048 de 2008, en los artículos 631, 631-2, 631-3, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario y lo señalado en el artículo 2 del Decreto 1738 de 1998, y

CONSIDERANDO

Que el artículo 631 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012 y el artículo 631 – 2 del Estatuto Tributario, disponen que sin perjuicio de las facultades de fiscalización e investigación de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, el Director General de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes o no contribuyentes, las informaciones que se listan en la misma disposición, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos y cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con los compromisos consagrados en los convenios y tratados tributarios suscritos por Colombia.

Que los artículos 623, 623-2 (sic), 623-3, 624, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-3, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario y el artículo 2 del Decreto 1738 de 1998, señalan los obligados y el tipo de información que podrá ser requerida para los fines señalados en el artículo 631 del Estatuto Tributario.

Que con el fin de brindar seguridad jurídica a la solicitud de información exógena el Gobierno Nacional, en ejercicio de la potestad reglamentaria establecida en el artículo 189 numeral 11 de la Constitución Política, mediante el Decreto Número 2819 del 3 de diciembre de 2013 facultó al Director General de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN para señalar el grupo de obligados, contenido, características técnicas y plazos para la presentación de la información exógena para el año gravable 2013.

Que en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8 numeral 8 de la Ley 1437 de 2011, el proyecto de resolución fue publicado en la página web de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

RESUELVE

[...]

**TITULO IX
Plazos para entregar la información**

Artículo 35. Plazos para la entrega de la información. La información a que se refiere el artículo 1 del Título I de la presente Resolución, con relación a las cuentas corrientes y/o ahorros e inversiones, deberá ser reportada a más tardar en las siguientes fechas, teniendo en cuenta el último dígito del NIT del informante, cuando se trate de un Gran Contribuyente o los dos últimos dígitos del NIT del informante cuando se trate de una persona jurídica:

GRANDES CONTRIBUYENTES:

ÚLTIMO DÍGITO	FECHA
3	21 de Julio de 2014
4	22 de Julio de 2014
5	23 de Julio de 2014
6	24 de Julio de 2014
7	25 de Julio de 2014
8	28 de Julio de 2014
9	29 de Julio de 2014

0	30 de Julio de 2014
1	31 de Julio de 2014
2	1 de Agosto de 2014

PERSONAS JURÍDICAS

ÚLTIMOS DÍGITOS	FECHA
26 a 30	4 de Agosto de 2014
31 a 35	5 de Agosto de 2014
36 a 40	6 de Agosto de 2014
41 a 45	8 de Agosto de 2014
46 a 50	11 de Agosto de 2014
51 a 55	12 de Agosto de 2014
56 a 60	13 de Agosto de 2014
61 a 65	14 de Agosto de 2014
66 a 70	15 de Agosto de 2014
71 a 75	19 de Agosto de 2014
76 a 80	20 de Agosto de 2014
81 a 85	21 de Agosto de 2014
86 a 90	22 de Agosto de 2014
91 a 95	25 de Agosto de 2014
96 a 00	26 de Agosto de 2014
01 a 05	27 de Agosto de 2014
06 a 10	28 de Agosto de 2014
11 a 15	29 de Agosto de 2014
16 a 20	1 de Septiembre de 2014
21 a 25	2 de Septiembre de 2014

Artículo 36. Plazos para la entrega de la información. La información a que se refieren los artículos 623, 623-2 (sic), 623-3, 624, 625, 628, 629, 629-1, 631 y 631-3 del Estatuto Tributario y los títulos I, II, III, V, VI y VIII de la presente Resolución, distinta de la que trata el artículo 1 del título I, deberá ser reportada a más tardar en las siguientes fechas, teniendo en cuenta el último dígito del NIT del informante, cuando se trate de un Gran Contribuyente o los dos últimos dígitos del NIT del informante cuando se trate de una persona jurídica y asimilada o una Persona Natural y asimilada:

GRANDES CONTRIBUYENTES:

ÚLTIMO DÍGITO	FECHA
3	21 de Abril de 2014
4	22 de Abril de 2014
5	23 de Abril de 2014
6	24 de Abril de 2014

7	25 de Abril de 2014
8	28 de Abril de 2014
9	29 de Abril de 2014
0	30 de Abril de 2014
1	5 de Mayo de 2014
2	6 de Mayo de 2014

PERSONAS JURÍDICAS Y NATURALES

ÚLTIMOS DÍGITOS	FECHA
26 a 30	7 de Mayo de 2014
31 a 35	8 de Mayo de 2014
36 a 40	9 de Mayo de 2014
41 a 45	12 de Mayo de 2014
46 a 50	13 de Mayo de 2014
51 a 55	14 de Mayo de 2014
56 a 60	15 de Mayo de 2014
61 a 65	16 de Mayo de 2014
66 a 70	19 de Mayo de 2014
71 a 75	20 de Mayo de 2014
76 a 80	21 de Mayo de 2014
81 a 85	22 de Mayo de 2014
86 a 90	23 de Mayo de 2014
91 a 95	26 de Mayo de 2014
96 a 00	27 de Mayo de 2014
01 a 05	28 de Mayo de 2014
06 a 10	29 de Mayo de 2014
11 a 15	30 de Mayo de 2014
16 a 20	3 de junio de 2014
21 a 25	4 de Junio de 2014

Artículo 37. Información a suministrar por la Registraduría Nacional del Estado Civil de las cédulas correspondientes a personas fallecidas. De acuerdo con lo establecido en el artículo 627 del Estatuto Tributario, la información a que se refiere la presente Resolución deberá ser presentada a más tardar el 1 de Marzo del año 2014.

Artículo 38. Información a suministrar por los grupos empresariales De acuerdo con lo establecido en el artículo 631-1 del Estatuto Tributario, la información deberá ser presentada a más tardar el 30 de junio de 2014.

[...]

Artículo 46. Información a que se refiere el artículo 631 del Estatuto Tributario. La información a que se refieren el artículo 631 del Estatuto Tributario y el Título VIII de la presente Resolución, deberá enviarse teniendo en cuenta las especificaciones técnicas contenidas en los formatos establecidos en los Anexos 2, 3, 5 al 11, 13, 14, 15, 17, 19 al 24, 27 al 31 de la Resolución 000117 de Octubre 31 de 2012 y en los anexos 4 al 12 de la presente Resolución.

[...]

Artículo 52. Vigencia. La presente Resolución rige a partir de la fecha de su publicación.

PUBLÍQUESE Y CÚMPLASE

Dada en Bogotá D. C., a los 10 DIC 2013

JUAN RICARDO ORTEGA LÓPEZ

Director General"

Como pretensión subsidiaria, solicitó la nulidad parcial del citado acto, en lo que se refiere a la solicitud de información de que tratan los artículos 624, 625, 628 y 629 del Estatuto Tributario, cuyos textos son los siguientes:

“ARTICULO 624. INFORMACIÓN DE LAS CAMARAS DE COMERCIO. A partir del año 1989, las cámaras de comercio deberán informar anualmente, dentro de los plazos que indique el Gobierno, la razón social de cada una de las sociedades cuya creación o liquidación se haya registrado durante el año inmediatamente anterior en la respectiva cámara, con indicación de la identificación de los socios o accionistas, así como del capital aportado por cada uno de ellos cuando se trate de creación de sociedades.

La información a que se refiere el presente artículo, podrá presentarse en medios magnéticos.

ARTICULO 625. INFORMACIÓN DE LAS BOLSAS DE VALORES. A partir del año 1989, las bolsas de valores deberán informar anualmente, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los comisionistas de bolsa inscritos, con indicación del valor acumulado de las transacciones realizadas en la bolsa por el respectivo comisionista, durante el año gravable inmediatamente anterior.

ARTICULO 628. LIMITE DE INFORMACIÓN A SUMINISTRAR POR LOS COMISIONISTAS DE BOLSA.<Artículo modificado por el artículo 55 de la Ley 49 de 1990. El nuevo texto es el siguiente:>

<Valores absolutos que regirán para el año 2004 establecidos por el artículo 41 del Decreto 3805 de 2003. Ver Notas de Vigencia sobre valores absolutos para años posteriores. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del año 1991, los comisionistas de bolsa deberán informar anualmente, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades, que durante el año gravable inmediatamente anterior, efectuaron a través de ellos, enajenaciones o adquisiciones de acciones y demás papeles transados en bolsa, cuando el valor anual acumulado en cabeza de una misma persona o entidad sea superior a Mil ocho millones, quinientos mil pesos (\$1.008.500.000)*; con indicación del valor total acumulado de dichas operaciones.

PARAGRAFO. A la cifra señalada en este artículo se le aplicará el ajuste contemplado en el artículo 868 del Estatuto Tributario a partir del año gravable 1991.

ARTICULO 629. INFORMACIÓN DE LOS NOTARIOS. <Valores absolutos que regirán para el año 2004 establecidos por el artículo 41 del Decreto 3805 de 2003. Ver Notas de Vigencia sobre valores absolutos para años posteriores. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del año 1989, los Notarios deberán informar anualmente, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades que durante el año inmediatamente anterior, efectuaron en la respectiva notaría, enajenaciones de bienes o derechos, cuando la cuantía de cada enajenación sea superior a veintisiete millones doscientos mil pesos (\$27.200.000); por enajenante, con indicación del valor total de los bienes o derechos enajenados.

La información a que se refiere el presente artículo, podrá presentarse en medios magnéticos”.

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

Violación de los artículos 1, 2, 6, 121, 123 - inciso 2-, y 124 de la Constitución Política y el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012.

Exceso de la facultad reglamentaria

La Resolución No. 000273 del 10 de diciembre de 2013 viola el principio de legalidad e incurre en el vicio de exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria, puesto que en esta, la DIAN:

(i) solicitó el envío de la información exógena por fuera del término que le estableció el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012 para ejercer dicha facultad.

Todo, porque el legislador, mediante la Ley 1607 del 26 de diciembre de 2012, privó a la DIAN de la posibilidad de solicitar la información exógena para el año 2013, al establecer que debía ser requerida con dos meses de anterioridad al último día del año gravable anterior al cual se solicita la información, es decir, octubre de 2012. Por consiguiente, no resulta procedente que esa entidad solicite esa información con fundamento en la supuesta facultad que le concedió el Gobierno Nacional en el Decreto 2819 de 2013.

(ii) requirió la información a que hacen referencia los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, a pesar de que el Decreto 2819 de 2013 solo la facultaba para solicitar la señalada en el artículo 631 del citado estatuto.

II) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

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

La DIAN expidió la Resolución No. 000273 del 10 de diciembre de 2013 en virtud de los artículos 3, 6, y 31 del Decreto 4048 de 2008, 631, 631-2, 631-3, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario y, 2 del Decreto 1738 de 1998, y el Decreto 2819 de 2013,

normas que le otorgan facultades para definir los parámetros de remisión de la información tributaria.

El Decreto 2819 de 2013 reglamentó el artículo 631 del Estatuto Tributario, en atención al vacío normativo que se presentó con la expedición de la Ley 1607 de 2012 respecto del término que tiene la DIAN para solicitar la información tributaria del año 2013.

La ley faculta al Director General de la DIAN para solicitar la información de que tratan los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, cuyos parámetros de envío pueden estar contenidos en la misma normativa.

Por tanto, la DIAN con la expedición de la norma demanda no violó el principio de legalidad ni incurrió en exceso en el ejercicio de la facultad reglamentaria.

III) AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial celebrada el 2 de diciembre de 2015, se fijó el litigio, no se decretaron pruebas toda vez que las necesarias fueron aportadas al expediente. Además, en esa diligencia, se ordenó correr traslado a las partes para alegar de conclusión, y la suspensión del proceso por prejudicialidad hasta que se decidiera la acción tramitada en el despacho del Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas contra el Decreto 2819 de 2013.

Dentro del término del traslado, **las partes demandante y demandada** presentaron alegatos de conclusión en los que reiteraron los argumentos expuestos en esta acción.

El **Ministerio Público** rindió concepto en el sentido de negar las pretensiones de la demanda.

La DIAN estaba facultada para requerir en el acto demandado la información de los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, porque la obligación de suministrar esos datos tiene fundamento en la ley, y no depende del decreto reglamentario.

Además, en virtud del artículo 631 del Estatuto Tributario, la DIAN tiene la potestad de solicitar información a los contribuyentes con la finalidad de realizar estudios y cruces de información de terceros para el debido control de los tributos, sin perjuicio de otras normas que regulan las facultades de la DIAN respecto de la información que puede solicitar.

En cuanto a la supuesta extemporaneidad para requerir la información del año 2013, se precisa que era imposible que el Director de la DIAN expidiera la resolución demandada antes de finalizar el año 2012, porque la reforma tributaria entró en vigencia a 31 de diciembre de esa anualidad.

De ahí que el Gobierno Nacional mediante decreto estableciera a la DIAN un plazo para requerir tal información, el cual fue cumplido por la resolución demandada.

En todo caso, la agencia fiscal advirtió la falta de previsión del legislador al expedir una norma que no podía cumplir oportunamente el Director de la DIAN.

IV) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Habida consideración que esta Sala en audiencia inicial del 2 de marzo del 2017 dictó sentencia en el medio de control de nulidad tramitado contra el Decreto 2819 de 2013¹, en el sentido de negar las pretensiones de nulidad, no existen motivos para continuar con la suspensión del proceso.

Por tanto, la Sala procede a dictar fallo en la presente acción.

1. Problema jurídico

¹ C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 20730.

En este caso, corresponde determinar si la DIAN, al expedir la Resolución No. 273 de 2013, transgredió las normas superiores que le otorgaron la facultad de establecer el grupo de obligados a suministrar en medios magnéticos, la información tributaria del año 2013, las características técnicas para la presentación y los plazos para la entrega.

Para tal efecto, la Sala debe resolver los siguientes interrogantes:

- i) ¿La DIAN estaba facultada para fijar los obligados, plazos y características de la información tributaria para el año 2013?
- ii) ¿La Administración tenía potestad para requerir y definir la información de que tratan los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario?

2. Término para determinar los obligados, plazos y características técnicas de la información exógena del año gravable 2013.

2.1. La solicitud de información tributaria tiene sustento en el artículo 15 de la Constitución Política² que permite a la Administración exigir a los administrados la presentación de documentos privados para efectos tributarios.

2.2. En virtud de dicha autorización constitucional, el artículo 631 del Estatuto Tributario establece el deber de entregar a la Administración, información relacionada con las actividades que realizan durante una determinada vigencia gravable con el fin de realizar y controlar las obligaciones impositivas.

Antes de la expedición del acto demandado, dicha normativa³ establecía que la información a que se refiere la misma, así como la establecida en los artículos 624, 625, 628 y 629 del Estatuto Tributario, debía ser definida y requerida por la Administración “por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable por el cual se solicita la información”.

² Artículo 15. [...] Para efectos tributarios o judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados, en los términos que señale la ley.

³ Parágrafo 3 del artículo 631 del E.T., adicionado por el artículo 14 de la Ley 383 de 1997.

Es decir, la DIAN debía expedir la regulación de la información en medios magnéticos en el mes de octubre del mismo año objeto de reporte⁴.

Pero, en el mes de diciembre del año 2012, el término para definir los obligados y las características técnicas de la información tributaria fue objeto de modificación por parte de la Ley 1607⁵, en los siguientes términos:

“Artículo 631. Inciso modificado por el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la Administración de Impuestos, el Director de Impuestos Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, así como de cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones y compromisos consagrados en las convenciones y tratados tributarios suscritos por Colombia:

a) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades que sean socias, accionistas, cooperadas, comuneras o asociadas de la respectiva entidad, con indicación del valor de las acciones, aportes y demás derechos sociales, así como de las participaciones o dividendos pagados o abonados en cuenta en calidad de exigibles;

b) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades a quienes se les practicó retención en la fuente, con indicación del concepto, valor del pago o abono sujeto a retención, y valor retenido;

c) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades que los hubieren practicado retención en la fuente, concepto y valor de la retención y ciudad donde les fue practicada;

d) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de los pagos que dan derecho a descuentos tributarios, con indicación del concepto y valor acumulado por beneficiario;

e) Modificado por el art. 133, Ley 223 de 1995 Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los casos en los cuales el valor del pago o abono sea superior a diez millones de pesos (\$10.000.0000, base año gravable 1995) con indicación del concepto, valor acumulado por beneficiario, retención en la fuente practicada e impuesto descontable;

f) Modificado por el art. 133, Ley 223 de 1995 Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades de quienes se recibieron ingresos, en los casos en los cuales el valor individual del ingreso

⁴ Por ejemplo, mediante la Resolución 117 del 31 de octubre de 2012, la autoridad tributaria estableció los contenidos y las características de la información en medios magnéticos correspondiente al año 2012.

⁵ Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. Esta ley fue publicada en el Diario Oficial No. 48.655 de 26 de diciembre de 2012.

sea superior a veinticinco millones de pesos (\$25.000.000, base año gravable 1995), con indicación del concepto, valor acumulado e impuesto sobre las ventas liquidado, cuando fuere el caso;

g) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada una de las personas o entidades de quienes se recibieron ingresos para terceros y de los terceros a cuyo nombre se recibieron los ingresos, con indicación de la cuantía de los mismos;

h) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los acreedores por pasivos de cualquier índole, con indicación de su valor;

i) Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los deudores por concepto de créditos activos, con indicación del valor del crédito;

j) Descripción de los activos fijos adquiridos en el año, cuyo costo de adquisición exceda de quinientos mil pesos (\$ 500.000), (Valor año gravable base 1987), con indicación del valor patrimonial y del costo fiscal;

k) La discriminación total o parcial de las partidas consignadas en los formularios de las declaraciones tributarias.

l) Adicionado por el art. 14, Ley 383 de 1997. El valor global de las ventas o prestación de servicios por cada uno de los establecimientos comerciales con indicación del número y tipo de máquina registradora y/o intervalos de numeración de facturación de venta utilizada en el año, ciudad y dirección del establecimiento;

m) Adicionado por el art. 14, Ley 383 de 1997. Cuando el valor de la factura de venta de cada uno de los beneficiarios de los pagos o abonos, que constituyan costo, deducción u otorguen derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, sea superior a cinco millones de pesos (\$5.000.000) (valor base año gravable 1997), se deberá informar el número de factura de venta, con indicación de los apellidos y nombres o razón social y NIT del tercero.

Parágrafo 1° La solicitud de información de que trata este artículo, se formulará mediante resolución del Director General de Impuestos Nacionales, en la cual se establecerán, de manera general, los grupos o sectores de personas o entidades que deben suministrar la información requerida para cada grupo o sector, los plazos para su entrega, que no podrán ser inferiores a dos (2) meses, y los lugares a donde deberá enviarse.

Parágrafo 2° Cuando se trate de personas o entidades que en el último día del año inmediatamente anterior a aquél en el cual se solicita la información, hubieren poseído un patrimonio bruto superior a doscientos millones de pesos (\$200.000.000) o cuando los ingresos brutos de dicho año sean superiores a cuatrocientos millones de pesos (\$ 400.000.000), la información a que se refiere el presente Artículo, deberá presentarse en medios magnéticos que sean procesables por la Dirección General de Impuestos Nacionales. (Valores año gravable base 1987).

Parágrafo 3°. Modificado por el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012. La información a que se refiere el presente artículo, así como la establecida en los artículos 624, 625, 628 y 629 del Estatuto Tributario, deberá presentarse en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para la transmisión de datos, cuyo contenido y características técnicas serán definidas por la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales, por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable anterior al cual se solicita la información”.

2.3. En virtud de esa modificación, la potestad de que tratan los artículos **624, 625, 628, 629 y 631** del Estatuto Tributario y, de establecer el contenido y características técnicas de la información, debía ejercerse **con dos meses de anterioridad al último día del año gravable anterior al cual se solicita la información**⁶.

De aplicarse el tenor literal de la norma, esa facultad, para el año 2013, debía ser ejercida antes de **noviembre del año 2012**.

Sin embargo, es evidente que la autoridad tributaria se encontraba en imposibilidad jurídica de cumplir con dicho mandato legal puesto que en el mes de octubre de 2012 aún no había sido expedida la Ley 1607 del 26 de diciembre 2012 y, por ende, no tenía conocimiento de las modificaciones del artículo 631 del Estatuto Tributario.

2.4. Ante esa situación, el 3 de diciembre de 2013, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 2819 de 2013, en el que reglamentó el artículo 631 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta las siguientes consideraciones:

“Que de acuerdo con el párrafo 3° del mismo artículo, antes de la expedición de la Ley 1607 de 2012, tal facultad debía ejercerse por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable por el cual se solicita la información.

Que el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012 modificó el párrafo 3°, antes citado, en el sentido de establecer que la facultad otorgada por el artículo 631 del Estatuto Tributario debe ejercerse por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable anterior al cual se solicita la información.

Que debido a que la Ley 1607 de 2012 entró a regir para estos efectos el 26 de diciembre del mismo año, para el año gravable 2013 se presenta un vacío jurídico relativo a la facultad del Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para solicitar la información de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario, así como respecto del plazo en el que puede ser ejercida.

⁶ Antes de la modificación de la Ley 1607 de 2012, el párrafo 3° del artículo 631 del E.T. contemplaba: “La información a que se refiere el presente artículo, así como la establecida en los artículos 624, 625, 628 y 629 del Estatuto Tributario, deberá presentarse en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para la transmisión de datos, cuyo contenido y características técnicas serán definidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, **por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable por el cual se solicita la información**”. Es decir, la DIAN debía expedir la regulación de la información en medios magnéticos en el mes de octubre del mismo año objeto de reporte. Por ejemplo, mediante la Resolución 117 del 31 de octubre de 2012, la autoridad tributaria estableció los contenidos y las características de la información en medios magnéticos correspondiente al año 2012.

Que la solicitud de información de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario es indispensable para la estricta recaudación de los tributos.

Que de acuerdo con el numeral 20 del artículo 189 de la Constitución Política corresponde al Presidente de la República velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes.

DECRETA:

“Artículo 1°. Facúltese al Director de Impuestos y Aduanas Nacionales para solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las informaciones de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, así como cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones y compromisos consagrados en las convenciones y tratados tributarios suscritos por Colombia.

La anterior facultad, referida a la solicitud de información de que trata el artículo 631 del Estatuto Tributario, para el año gravable 2013, deberá ser ejercida antes del 31 de diciembre de 2013 y se referirá exclusivamente a lo contenido en dicho artículo para el año gravable en curso”.

La Sala mediante sentencia del 2 de marzo de 2017⁷, se pronunció sobre la legalidad de esta norma en el siguiente sentido:

“La Sala considera que el Decreto 2819 de 2013 no es nulo porque la facultad reglamentaria que la Constitución le reconoce al poder ejecutivo es una facultad gobernada por el principio de necesidad, que se materializa precisamente en la necesidad de que en un momento dado se deba detallar el cumplimiento y la aplicación de una ley que se limitó a definir de forma general y abstracta determinada situación jurídica. De ese modo, se tiene establecido que entre más amplia y general haya sido la regulación contenida en la ley, más forzosa resulta su reglamentación. El Gobierno tiene el deber de aplicar las leyes a los casos concretos, pero antes bien puede detallar los mecanismos de aplicación, que es lo que se conoce como competencia reglamentaria.

[...]

En el caso concreto, sí era necesario reglamentar el artículo 631 del E.T. porque esta norma le otorga facultades al director de la DIAN para solicitar a los contribuyentes la información exógena que se debe presentar en medios magnéticos conforme con las especificaciones técnicas definidas por esa institución.

[...]

⁷ C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 20730.

Dado que la Ley 1607 de 2012 (reforma tributaria de 2012) se publicó el 26 de diciembre de 2012 en el diario oficial 48.655, el Gobierno Nacional advirtió que para el año gravable 2013 se presentaba un vacío normativo frente a la facultad del Director de la DIAN para solicitar la información de ese período.

[...]

La Sala no comparte la interpretación que propone la demandante porque ni siquiera ciñéndose al tenor literal del párrafo 3 del artículo 631 del E.T., como sugiere que se interprete, se deriva que el gobierno no estaba facultado para pedir la información exógena por el año gravable 2013. Ni de los antecedentes de la Ley 1607 de 2012, ni de su texto, se desprende que el legislador haya querido que para el año gravable 2013, la DIAN se abstuviera de solicitar información a los contribuyentes. Tampoco se advierte que el legislador haya querido dar, por alguna buena razón, un tratamiento distinto a los contribuyentes obligados a informar por el año gravable 2013.

La Sala sí ve que era necesario dictar el Decreto 2819 de 2013, para, dentro del plazo previsto en el artículo 631, facultar al Director de la DIAN que pidiera información a los contribuyentes y a los no contribuyentes, todo ello para ejercer el control de la recaudación”.

2.5. Con fundamento en el Decreto 2819 de 2013, el 10 de diciembre de 2013, la DIAN expidió la Resolución No. 273 –aquí demandada-, en la que estableció el grupo de obligados a suministrar, por el año gravable 2013, la información tributaria establecida en **los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario y en el Decreto 1738 de 1998**, señaló el contenido, las características técnicas para la presentación y, fijó los plazos para la entrega.

2.6. De lo expuesto, se encuentra que la autoridad tributaria, mediante la Resolución 273 de 2013, ejerció para el año 2013, la facultad consagrada en el artículo 631 del Estatuto Tributario, en virtud de la reglamentación que expidió el Gobierno Nacional –Decreto 2819 de 2013- que permitió que la norma –artículo 631 modificado por la Ley 1607 de 2012- tuviera aplicabilidad en esa vigencia gravable.

2.6.1. Esa regulación –Decreto 2819 de 2013-, como lo precisó esta Sala en la providencia citada, no desconoce el sentido natural de la ley ni amplía su alcance sino que, se repite, concreta su contenido con el fin de facilitar o hacer posible su aplicación práctica, dado que la norma no contempló todas las reglas necesarias para su aplicación.

En este caso, uno de los problemas que se derivaron de la aplicación de la ley, es que era inoperante para el año 2013 lo que, se repite, no era el propósito del legislador, por el contrario, éste previó que esa información debía ser regulada

anualmente por la DIAN, sin excepción alguna, precisamente porque ese reporte resulta necesario para la fiscalización y control de los tributos.

Es por eso que es procedente que el Gobierno Nacional ejerciera su potestad reglamentaria – Decreto 2819 de 2013- para encauzar el enunciado abstracto de la ley a su operatividad efectiva en el año 2013, precisando un término en que la DIAN pudiera ejercer esa facultad para esa vigencia gravable.

Más todavía, cuando resulta difícil para el legislador prever todas las eventualidades de regulación, así como los inconvenientes que pudieran surgir en su aplicación.

2.7. Por tal motivo, no se puede considerar que la Resolución No. 273 del 10 de diciembre de 2013 desconoció el término legal que le estableció la Ley 1607 de 2012, porque la Administración se sujetó al plazo previsto para la vigencia gravable 2013, precisado en el Decreto Reglamentario 2819 de 2013, que en aras de su aplicación práctica señaló como fecha límite el 30 de diciembre de 2013.

2.8. Así las cosas, no se puede considerar que la DIAN, con la expedición de la Resolución 273 de 2013, ejerció la facultad de solicitar la información exógena por fuera del término legal.

3. Facultad para requerir y establecer la información de que tratan los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario.

3.1. La parte demandante sostiene que el acto demandado, al reglamentar el envío de la información establecida en los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, excedió las facultades otorgadas por el Decreto 2819 que se limitaban únicamente a la referida en el artículo 631 del mismo estatuto.

3.2. Como se precisó, el artículo 631 del Estatuto Tributario otorgó a la DIAN la potestad de solicitar y definir la información tributaria de que trata esa norma⁸ y la establecida en los artículos 624 (información de las cámaras de comercio), 625

⁸ Inciso primero del artículo 631 del Estatuto Tributario.

(información de las bolsas de valores), 628 (límite de información a suministrar por los comisionistas de bolsa) y 629 (información de los notarios) del mismo estatuto⁹.

Pero esta no es la única norma que faculta a la Administración a imponer el cumplimiento de deberes formales a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias y a terceros, sino también los artículos 623¹⁰ (información de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria), 623-2¹¹ (información por otras entidades de crédito), 623-3¹² (información adicional a la dispuesta en el artículo 623 y 623-2), 627¹³ (información de la Registraduría del Estado Civil), 629-1¹⁴ (información de las personas o entidades que elaboran facturas o documentos equivalentes) y 631-1¹⁵ (obligación de informar los estados financieros consolidados

⁹ Parágrafo 3º *ibídem*.

¹⁰ **Artículo 623. INFORMACIÓN DE LAS ENTIDADES VIGILADAS POR LA SUPERINTENDENCIA BANCARIA.** A partir del año 1989, los bancos y demás entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, así como las asociaciones de tarjetas de crédito y demás entidades que las emitan, deberán informar anualmente en medios magnéticos, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los siguientes datos de sus cuentahabientes, tarjetahabientes, ahorradores, usuarios, depositantes o clientes, relativos al año gravable inmediatamente anterior: (...)

¹¹**Artículo 623-2. (sic) INFORMACIÓN POR OTRAS ENTIDADES DE CRÉDITO. Adicionado L. 383/97, art. 11.** Las cooperativas de ahorro y crédito, los organismos cooperativos de grado superior, las instituciones auxiliares del cooperativismo, las cooperativas multiactivas e integrales y los fondos de empleados, deberán presentar la información establecida en el artículo 623 de este estatuto.(...).

¹² **Artículo 623-3.** Las entidades enumeradas en el literal a) del artículo 623 y en el artículo 623-2 del Estatuto Tributario, deberán informar anualmente el nombre y razón social y Nit, y el número de las cuentas corrientes y de ahorros que hayan sido abiertas, saldadas y/o canceladas en el respectivo año.

¹³ **Artículo 627. INFORMACIÓN DE LA REGISTRADURÍA NACIONAL DEL ESTADO CIVIL.** La Registraduría Nacional del Estado Civil deberá suministrar a la Dirección General de Impuestos Nacionales, en un medio magnético, la información de las cédulas correspondientes a personas fallecidas. La Registraduría actualizará cada año la información a que hace referencia este Artículo, la cual deberá entregarse a más tardar el 1º de marzo.

¹⁴ **Artículo 629-1. INFORMACIÓN DE LAS PERSONAS O ENTIDADES QUE ELABORAN FACTURAS O DOCUMENTOS EQUIVALENTES. Adicionado L. 383/97, art.13.** Las empresas que elaboren facturas de venta o documentos equivalentes, deberán informar anualmente, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los apellidos y nombres, o razón social y Nit, con indicación del intervalo de numeración elaborada de cada uno de sus clientes, correspondientes a los trabajos realizados en el año inmediatamente anterior. Si el obligado tiene un patrimonio bruto en el año inmediatamente anterior, superior a cien millones de pesos, la información a que se refiere el presente artículo, deberá presentarse en medios magnéticos.

¹⁵**Artículo 631-1. OBLIGACIÓN DE INFORMAR LOS ESTADOS FINANCIEROS CONSOLIDADOS POR PARTE DE LOS GRUPOS EMPRESARIALES. Modificado L.1607/12, art.140.** A más tardar el treinta (30) de junio de cada año, los grupos económicos y/o empresariales, registrados en el Registro Mercantil de las Cámaras de Comercio, deberán remitir en medios magnéticos, a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sus estados financieros consolidados, junto con sus respectivos anexos, en la forma prevista en los artículos 26 a 44 de la Ley 222 de 1995, y demás normas pertinentes.

El incumplimiento de la obligación prevista en el presente artículo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en el artículo 651 de este Estatuto.

por parte de los grupos empresariales), 631-2¹⁶ (valores de operaciones objeto de información) y 631-3¹⁷ (información para efectos del control tributario), y 633¹⁸ (información en medios magnéticos) del Estatuto Tributario, en los que se le otorgó a la DIAN la potestad de solicitar y fijar las especificaciones con las que se le deben presentar las citadas informaciones.

Es por eso que en acatamiento de las facultades legales que le establecen los artículos 623, 623-2, 623-3, 624, 625, 627, 628, 629, 629-1, 631, 631-1, 631-2, 631-3 y 633 del Estatuto Tributario, la DIAN, en la resolución demandada solicitó y fijó la información a que se refieren los citados artículos. Además, que nada obsta para que la Administración en una misma resolución establezca todas las informaciones que por ley está facultado para exigir.

3.3. Adicionalmente, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 684 del Estatuto Tributario, la administración tributaria tiene amplias facultades de fiscalización para lo cual puede, entre otras, citar o requerir al contribuyente o a terceros para que rindan informes o contesten interrogatorios; exigir del contribuyente o de terceros la presentación de documentos que registren sus operaciones cuando unos u otros estén obligados a llevar libros registrados; ordenar la exhibición y examen parcial de los libros, comprobantes y documentos, tanto del contribuyente como de terceros, legalmente obligados a llevar contabilidad; y en general, efectuar todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación.

3.4. Es por eso que la DIAN tenía facultades legales para solicitar y establecer la información de que tratan las normas analizadas.

¹⁶ **Artículo 631-2. VALORES DE OPERACIONES OBJETO DE INFORMACIÓN. Adicionado L.863/2003, art.23.** Los valores y datos, de que tratan los artículos 623, 623-2 (sic), 628, 629, 629-1 y 631 del Estatuto Tributario, así como los plazos y los obligados a suministrar la información allí contemplada, serán determinados mediante resolución expedida por el Director General de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en forma individual o acumulada respecto de las operaciones objeto de información.

¹⁷ **Artículo 631-3. INFORMACIÓN PARA EFECTOS DE CONTROL TRIBUTARIO. Adicionado L.1430/2010, art. 17.** Información para efectos de control tributario. El Director General de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, señalará las especificaciones de la información con relevancia tributaria que deben suministrar los contribuyentes y no contribuyentes.

¹⁸ **Artículo 633. INFORMACIÓN EN MEDIOS MAGNÉTICOS.** Para efectos del envío de la información que deba suministrarse en medios magnéticos, la Dirección General de Impuestos Nacionales prescribirá las especificaciones técnicas que deban cumplirse.

4.- CONCLUSIÓN

Lo expuesto, resulta suficiente para concluir que la DIAN con la expedición de la Resolución No. 00273 de 10 de diciembre de 2013, no vulneró el principio de legalidad ni excedió las facultades otorgadas por las normas superiores estudiadas.

No se condena en costas en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

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

FALLA

PRIMERO: SE NIEGAN las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: No se condena en costas en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

TERCERO: RECONÓCESE personería para actuar en nombre de la entidad demandada a la doctora Tatiana Orozco Cuervo, de conformidad con el poder que obra al folio 155 del expediente.

Cópiese, notifíquese, cúmplase.

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Presidente

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ