



Dirección de Gestión Jurídica

Bogotá, D.C. 11 MAR 2019
100202208-

0251

DIAN No. Radicado 000S2019006175
Fecha 2019-03-12 04:18:57 PM
Remitente Sede NIVEL CENTRAL
Depen DIR GES JURIDICA
Destinatario JAVIER ORLANDO RAMIREZ SARMIENTO
Folios 3 Anexos 0



E.J.)

Ref: Radicado 000419 del 27/11/2018

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Sanción por Extemporaneidad en la Presentación de las Declaraciones Tributarias
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Arts. 641 y 644.

Cordial saludo:

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 9 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Dirección mantener la unidad doctrinal sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la UAE-DIAN.

En atención al escrito en referencia, por medio del cual se solicita la reconsideración del oficio No. 033532 del 20 de noviembre de 2018, basándose la argumentación del peticionario en la exposición de un caso particular y concreto, planteando que la sanción por extemporaneidad de una declaración inicialmente presentada fuera del plazo para declarar, que es corregida con posterioridad, debe ser liquidada con base en los valores de la declaración resultado de la corrección. Aunado a ello, el peticionario requiere oficiar a otras dependencias de esta entidad con el fin de adoptar su criterio.

Por lo anterior es necesario previo a contestar, explicar que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas.

Los que a su vez no tienen como fin solucionar problemáticas Individuales, menos aún juzgar,

valorar o asesorar a otras entidades públicas o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias; menos aún emitir ordenes o directrices sobre casos particulares a otras dependencias. Por lo cual la consulta se responderá atendiendo al contexto general de la situación descrita y únicamente respecto a las inquietudes que ameritan una interpretación normativa, así:

De la situación fáctica relatada entiende este despacho que principalmente sus inquietudes versan sobre la liquidación de la sanción por extemporaneidad cuando la declaración inicial ha sido objeto de corrección.

Así las cosas, en aras de responder su consulta, se tiene como marco jurídico aplicable los artículos 641 y 644 del Estatuto Tributario (ET), normas que expresan lo siguiente:

'ESTATUTO TRIBUTARIO

ARTICULO 641. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso.

Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, anticipo o retención a cargo del contribuyente, responsable o agente retenedor.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al medio por ciento (0.5%) de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el cinco por ciento (5%) a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 uvt cuando no existiere saldo a favor. En caso de que no haya ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del uno por ciento (1%) del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el diez por ciento (10%) al mismo, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 UVT cuando no existiere saldo a favor.

PARÁGRAFO 1. *Cuando la declaración anual de activos en el exterior se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al uno punto cinco por ciento (1.5%) del valor de los activos poseídos en el exterior si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al tres por ciento (3%) del valor de los activos poseídos en el exterior si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar. En todo caso, el monto de la sanción no podrá superar el veinticinco por ciento (25%) del valor de los activos poseídos en el exterior.*

PARÁGRAFO 2. *Cuando la declaración del monotributo se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al tres por ciento (3%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto, si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al seis por ciento (6%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto, si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar.*

PARÁGRAFO 3. *Cuando la declaración del gravamen a los movimientos financieros se presente de manera extemporánea, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo será equivalente al uno por ciento (1%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto, si la misma se presenta antes del emplazamiento previo por no declarar, o al dos por ciento (2%) del total del impuesto a cargo, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto, si se presenta con posterioridad al citado emplazamiento y antes de que se profiera la respectiva resolución sanción por no declarar.*

(...)

ARTICULO 644. SANCIÓN POR CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES. *Cuando los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, comijan sus declaraciones tributarias, deberán*

liquidar y pagar una sanción equivalente a:

1. *El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice después del vencimiento del plazo para declarar y antes de que se produzca emplazamiento para corregir de que trata el artículo 685, o auto que ordene visita de inspección tributaria.*
2. *El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de notificarle el requerimiento especial o pliego de cargos.*

PARAGRAFO 1. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, el monto obtenido en cualquiera de los casos previstos en los numerales anteriores, se aumentará en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo período, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor.

PARAGRAFO 2. La sanción por corrección a las declaraciones se aplicará sin perjuicio de los intereses de mora, que se generen por los mayores valores determinados.

PARAGRAFO 3. Para efectos del cálculo de la sanción de que trata este artículo, el mayor valor a pagar o menor saldo a favor que se genere en la corrección, no deberá incluir la sanción aquí prevista.

PARAGRAFO 4. La sanción de que trata el presente artículo no es aplicable a la corrección de que trata el artículo 589". (Negritas y subrayas fuera de texto).

De las normas precitadas se deduce lógicamente que las sanciones descritas corresponden a situaciones diferentes que pueden o no coincidir, de hacerlo deberán diferenciarse para proceder a liquidarlas.

Es así como en primer lugar se trae a colación lo relativo a la sanción de extemporaneidad en la presentación de las declaraciones tributarias, siendo esencial indicar tal como se expuso en el oficio objeto de estudio que:

(...) la extemporaneidad se predica de la primera declaración, dado que precisamente se produce cuando es presentada una vez vencido el término legal para ello -de tal suerte que no puede hablarse de extemporaneidad en relación con de la corrección posterior- (...)

De manera que, se configura la extemporaneidad en la presentación de la declaración tributaria cuando el responsable de su presentación deja pasar el término establecido legalmente para ello. De modo que la extemporaneidad siempre se predicará de la declaración inicial y es por ésta conducta que el legislador prevé una sanción a aplicar.

Por consiguiente, en razón a que la configuración de la sanción aplicable por extemporaneidad es originada en el retardo en la presentación de la declaración inicial y siendo este el hecho del que deriva la sanción, será sobre los valores que reposan dentro de la declaración -que se predica extemporánea- que se debe liquidar la sanción por extemporaneidad.

Lo anterior debido a que en el momento en que se configura la conducta objeto de sanción es ésta la única declaración válida y es sobre ella que deberá liquidarse la sanción de conformidad con lo preceptuado en el artículo 641 del ET.

En segundo lugar, y tratándose de la sanción por corrección de las declaraciones tributarias, debe tenerse presente que para que exista una corrección debe existir una declaración inicial la cual pudo haber sido presentada dentro del plazo legal establecido o por fuera de este.

En este sentido, las normas son claras al describir los dos fenómenos sancionatorios objeto de consulta, el primero de ellos (i) extemporaneidad y el segundo (ii) corrección.

Así las cosas, procede este despacho a plantear los supuestos de hecho que se pueden presentar sobre la aplicación de estas dos sanciones cuando concurren sobre una misma declaración tributaria, así:

1. Cuando la corrección se presenta sobre una declaración inicial presentada en tiempo.

En este escenario, el artículo 644 de ET., es claro en disponer que la sanción por corrección se liquida dependiendo del tiempo en el cual se hizo la corrección, bien sea: (i) después del vencimiento del plazo para declarar y antes de que se produzca emplazamiento o auto que ordene visita de inspección tributaria, o (ii) si la corrección se realizó después de notificado el emplazamiento para corregir o auto que ordene visita de inspección tributaria y antes de notificarle el requerimiento especial o pliego de cargos.

Estableciendo la norma un procedimiento que tiene en cuenta los valores que contiene la corrección y los que contemplaba la declaración inmediatamente anterior, es decir, la inicial para hacer el ajuste respectivo.

2. Cuando la corrección se presenta sobre una declaración inicial presentada extemporáneamente.

En este evento, la sanción por corrección debe aplicarse de acuerdo a lo preceptuado en el parágrafo 1 del artículo 644 del ET.

Norma especial, específica y clara al señalar que la sanción por corrección para declaraciones iniciales que se presentaron de manera extemporánea, deberá aumentarse *"en una suma igual al cinco por ciento (5%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, por cada mes o fracción de mes calendario transcurrido entre la fecha de presentación de la declaración inicial y la fecha del vencimiento del plazo para declarar por el respectivo período, sin que la sanción total exceda del ciento por ciento (100%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor"*.

3. Cuando la corrección se va a presentar sobre una declaración inicial presentada extemporáneamente que liquidó de manera errónea la sanción por extemporaneidad.

En este evento, el obligado a declarar debe dentro de la declaración de corrección a presentar:

- i. Ajustar la liquidación de la sanción por extemporaneidad que había sido liquidada de manera errónea, con base en los valores de la declaración inicialmente presentada. Para el efecto debe seguir lo preceptuado en el artículo 641 del ET.,
- ii. Liquidar la sanción por corrección, tomando para ello lo preceptuado en el parágrafo 1 del artículo 644 del ET.

Una vez contemplados los diversos escenarios que esta dependencia deduce de la consulta elevada por el peticionario, se precisa en cuanto al requerimiento de reconsideración que el oficio No. 033532 de 2018 que ésta obedece al ejercicio acucioso de la competencia orgánica

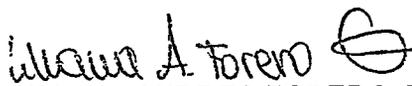
y funcional que ostenta ésta Dirección y ésta entidad, siendo inviable modificar el criterio de interpretación jurídica sobre el asunto consultado.

No obstante, de presentarse un cuarto escenario el cual puede consistir en una declaración de corrección que se presentó inicialmente liquidando de manera errónea la sanción por extemporaneidad derivada de la declaración inicial. Deberá en este caso, ajustarse la liquidación de la sanción por extemporaneidad que fue liquidada de manera errónea en la corrección previamente presentada, lo anterior teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 588 del ET., y posteriormente, liquidar la sanción por corrección, tomando para ello lo preceptuado en el parágrafo 1 del artículo 644 del ET.

Para finalizar, se confirma el oficio No. 033532 del 20 de noviembre de 2018 y se reitera que tratándose de la liquidación de la sanción por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones tributarias posteriormente corregidas: *"es respecto de la inicial que fue extemporánea que el contribuyente o declarante deberá determinar la base según los parámetros contenidos en el artículo 641 citado"*.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos "Normatividad" – "Técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ

Directora de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Cra. 8 No. 6c-38. Piso 4. Edificio San Agustín.

Bogotá D.C.

Proyectó: Judy Marisol Céspedes Quevedo

Revisó: Comité de Normativa y Doctrina / Lorenzo Castillo Barvo

16/01/2019.