



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA
RODRÍGUEZ**

**Bogotá D.C., veinticuatro (24) de mayo de dos mil dieciocho
(2018)**

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD
Radicación: 11001-03-27-000-2017-00006-00 (22879)
Demandante: ÓSCAR ANDRES ÁLVAREZ TORRES Y OTROS
Demandado: UAE DIAN

Temas: Resolución DIAN 119, del 30 de noviembre de 2015.
Término para expedir la resolución en que se fija el
contenido y características técnicas de la información a
reportar a la DIAN.

SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA

La Sala decide mediante sentencia el contencioso de única instancia adelantado contra la Resolución del Director de la DIAN nro. 119, del 30 de noviembre de 2015, en ejercicio del medio de control de simple nulidad contemplado en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011).

ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

De manera conjunta, los ciudadanos Óscar Andrés Álvarez Torres, Andrés González Cruz y Ómar Sebastián Cabrera Cabrera le solicitaron a esta judicatura declarar la nulidad de la Resolución nro. 119, del 30 de

noviembre de 2015, expedida por el Director de la DIAN, cuyo texto íntegro es:

RESOLUCIÓN 119 DE 2015
(noviembre 30)

Diario Oficial No. 49.713 de 1 de diciembre de 2015

DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Por la cual se establece para el año gravable 2016 y siguientes, el contenido y características técnicas para la presentación de la información que debe suministrar el grupo de instituciones obligadas a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; para ser intercambiada de conformidad con la Ley 1661 de 2013 y en desarrollo del "Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes" que establece el marco operativo para la realización del intercambio automático de información para efectos fiscales de conformidad con el Estándar de la OCDE y se fijan los plazos para su entrega.

EL DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, en uso de sus facultades legales, en especial las consagradas en el artículo 6º numerales 12 y 22 del Decreto 4048 de 2008, en los artículos 623, 623-2, 623-3, 631, 631-3, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario y lo previsto en el Anexo B de la Ley 1661 del 16 de julio de 2013,

CONSIDERANDO:

Que por medio de la Ley 1661 de 2013, se aprobó la "Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal", hecha por los depositarios, el 1º de junio de 2011 y aprobada por el Consejo de Europa y los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE).

Que el artículo 6º de la Ley 1661 de 2013 autoriza el intercambio de información para efectos tributarios de manera automática.

Que en desarrollo del Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes suscrito el 29 de octubre de 2014, en adelante el Acuerdo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) intercambiará anualmente y de forma automática con las otras autoridades competentes, la información obtenida en cumplimiento de las normas aplicables sobre comunicación y debida diligencia.

Que de acuerdo con lo establecido en los artículos 623, 623-2, 623-3, 631, 631-3, 633, 684 y 686 del Estatuto Tributario, entre otros, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tiene amplias facultades para solicitar información a los contribuyentes.

Que la correcta implementación del intercambio automático de información requiere la adopción por parte de las instituciones financieras colombianas de procedimientos de debida diligencia que permitan identificar, obtener y suministrar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), con las especificaciones técnicas y en los plazos que esta determine, la información objeto de intercambio.

Que para la redacción de la presente resolución se tuvo en cuenta el Estándar para el Intercambio Automático de Información sobre Cuentas Financieras (en adelante EIAI) y sus respectivos comentarios aprobados por el Consejo de la OCDE.

Que cumplida la formalidad de que trata el numeral 8 del artículo 8º de la Ley 1437 de 2011 respecto del texto de la presente resolución,

RESUELVE:

ARTÍCULO 1º. DEFINICIONES. Para efectos de la aplicación e interpretación de la presente resolución y sus anexos se tendrán en cuenta las siguientes definiciones:

(...)

ARTÍCULO 2º. INSTITUCIONES FINANCIERAS DE COLOMBIA SUJETAS A REPORTAR. Están sujetas a reportar todas las entidades de Colombia que reúnan las condiciones para ser consideradas como: institución de custodia, institución de depósitos, entidad de inversión o una compañía de seguros especificada, de acuerdo con lo definido en el artículo 1º de esta resolución; prevaleciendo sobre las definiciones o categorías establecidas en otras disposiciones de la normativa colombiana.

Los administradores de los fondos de inversión colectiva, de los patrimonios autónomos y de los portafolios de terceros, deberán cumplir con todas las obligaciones de la presente resolución respecto de los fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos y portafolios de terceros que sean instituciones financieras sujetas a reportar. No obstante lo anterior, la responsabilidad para efectos de cumplimiento y sancionatorios está en cabeza de los fondos de inversión colectiva, patrimonios autónomos y los portafolios de terceros.

ARTÍCULO 3º. INSTITUCIONES FINANCIERAS DE COLOMBIA NO OBLIGADAS A REPORTAR. Cualquier institución financiera de Colombia u otra entidad residente en Colombia que reúna las condiciones previstas en el artículo 1º de esta resolución para ser considerada como una institución financiera No obligada a reportar. Dichas instituciones financieras deberán conservar los soportes respectivos que evidencien que no son sujetos a reportar.

ARTÍCULO 4º. INFORMACIÓN A SUMINISTRAR POR PARTE DE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS SUJETAS A REPORTAR. A. Las instituciones financieras sujetas a reportar deberán reportar la siguiente información concerniente a todas sus cuentas objeto de reporte.

1. El nombre, dirección, jurisdicción(es) de residencia, el/los TIN, y fecha y lugar de nacimiento (en el caso de persona natural), de cada persona sujeta a reportar que sea titular de dicha cuenta y, en el caso de entidad(es) que sea(n) titular(es) de dicha cuenta que, tras la aplicación de los procedimientos de debida diligencia previstos en las secciones IV, V y VI del anexo I, se determine que su control es ejercido por una o más personas sujetas, a su vez, a reportar, el nombre o razón social, dirección, jurisdicción(es) de residencia y el/los TIN de dicha Entidad, y el nombre, dirección, jurisdicción(es) de residencia, el/los TIN, fecha y lugar de nacimiento de cada persona sujeta a reportar;

2. el número de cuenta (o elemento funcional equivalente en ausencia del número de cuenta);

3. el nombre o razón social y el número de identificación (cuando corresponda) de la institución financiera sujeta a reportar;

4. el saldo o valor de la cuenta (incluido, en el caso de un Contrato de Seguro con Valor en Efectivo o Contrato de renta vitalicia, el valor en efectivo o el valor por cancelación) vigente al final del año calendario considerado. En caso de cancelación de la cuenta durante el año o período en cuestión, el valor a reportar será cero.

5. en el caso de una Cuenta de custodia:

a) El valor bruto total de intereses, el monto bruto total de dividendos y el monto bruto total de dividendos y el monto bruto total de otros ingresos generados respecto a los activos mantenidos en la cuenta, en cada caso pagados o acreditados en la cuenta (o con respecto a la cuenta) durante el año calendario de reporte; y

b) los montos totales brutos de la venta o redención de la propiedad pagada o acreditada a la cuenta durante el año calendario de reporte, con respecto al cual la institución financiera sujeta a reportar actuó como custodio, intermediario, representante, o de otra manera como un agente del cuentahabiente;

6. en el caso de una cuenta de depósito, el monto bruto total de los intereses pagados o acreditados en la cuenta durante el año calendario u otro periodo de referencia pertinente, y

7. en el caso de una cuenta no mencionada en los incisos A (5) o (6) de este artículo, el monto bruto total pagado o acreditado al cuentahabiente en relación con la misma durante el año calendario u otro periodo de referencia pertinente, durante el que la institución financiera sujeta a reportar es la obligada o deudora, incluyendo el importe total de cualesquiera pagos por redención realizados al cuentahabiente durante el año calendario de reporte, u otro periodo de referencia pertinente.

B. Los montos sujetos a reportar se expresarán en pesos colombianos (COP), utilizando la Tasa de Cambio - TRM certificada por la Superintendencia financiera

de Colombia para el treinta y uno (31) de diciembre del año objeto del reporte.

C. no obstante lo estipulado en el inciso A (1), en relación con toda cuenta reportable que sea una cuenta preexistente, no existe la obligación de facilitar el TIN o la fecha de nacimiento cuando dichos datos no figuren en los archivos de la institución financiera sujeta a reportar, y siempre que la legislación interna aplicable a esa institución no contemple la obligación de obtener dicha información. No obstante, se exige a la institución financiera sujeta a reportar que haga cuanto sea posible para obtener el TIN y la fecha de nacimiento referentes a cuentas preexistentes antes de finalizar el segundo año calendario siguiente al año en que se identificaron como cuentas reportables.

D. No obstante lo dispuesto en el inciso A (1), no existe obligación de suministrar el TIN cuando (i) este no haya sido expedido por la jurisdicción sujeta a reporte de información, o bien cuando (ii) la legislación interna de la jurisdicción en cuestión no contemple la obligación de obtener el TIN expedido por aquella.

E. No obstante lo dispuesto en el inciso A (1), no es obligatorio facilitar el lugar de nacimiento salvo cuando la institución financieras sujeta a reportar esté obligada a obtener y facilitar este dato por la legislación interna que le resulte aplicable, y siempre que dicha información figure entre los datos susceptibles de búsqueda electrónica de los que disponga la institución en cuestión.

F. Si con posterioridad al proceso de la debida diligencia (anexo I), la institución financiera sujeta a reportar identifica que no tiene ninguna cuenta reportable, no tendrá que reportar la información especificada en esta resolución, sin perjuicio de que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) pueda solicitar la verificación de esta condición.

ARTÍCULO 5º. INFORMACIÓN A REPORTAR POR CADA PERIODO GRAVABLE. Para el año gravable 2016 y siguientes, será obligatorio reportar la información solicitada en los incisos A (1) a (7) (inclusive) del artículo 4º de la presente resolución.

ARTÍCULO 6º. PLAZO PARA LA ENTREGA DE LA INFORMACIÓN. La información a que se refiere la presente resolución deberá ser reportada a más tardar en las fechas del año calendario siguiente al año gravable objeto de reporte, así:

Entidades	Fecha
Entidades financieras con NIT terminado en 0	Penúltimo día hábil de julio
Entidades financieras con NIT terminado en 1	Último día hábil de julio
Entidades financieras con NIT terminado en 2	Primer día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 3	Segundo día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 4	Tercer día hábil de agosto

Entidades financieras con NIT terminado en 5	Cuarto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 6	Quinto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 7	Sexto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 8	Séptimo día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 9	Octavo día hábil de agosto

PARÁGRAFO. Las correcciones voluntarias a la información suministrada inicialmente solo se podrán realizar a partir del primer día hábil del mes de octubre del año del envío, sin perjuicio de las sanciones a las que haya lugar.

ARTÍCULO 7º. FORMA DE PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN. La información a que se refiere la presente resolución debe ser presentada en forma virtual y en el formato XML, de acuerdo al esquema definido en el anexo II (anexo técnico) de la presente resolución, utilizando los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, haciendo uso del mecanismo de seguridad dispuesto por la DIAN.

PARÁGRAFO. La institución financiera sujeta a reportar deberá presentar de manera independiente un archivo por cada una de las jurisdicciones para las que tengan cuentas reportables. Cada archivo independiente deberá cumplir con el esquema definido en el anexo ii (anexo técnico) de la presente resolución.

ARTÍCULO 8º. PROCEDIMIENTO PREVIO A LA PRESENTACIÓN DE LA INFORMACIÓN A TRAVÉS DE LOS SERVICIOS INFORMÁTICOS ELECTRÓNICOS. Los responsables de presentar la información en forma virtual haciendo uso del mecanismo de firma digital, deberán cumplir en forma previa el siguiente procedimiento:

a) Inscribir o actualizar de ser necesario, el Registro Único Tributario del informante incluyendo la responsabilidad "informante de exógena", y su correo electrónico. Las personas jurídicas o demás entidades deben actualizar el Registro Único Tributario, incluyendo al representante legal a quien se le asignará el mecanismo de firma con certificado digital;

b) El representante legal deberá inscribir o actualizar, de ser necesario, su Registro Único Tributario personal, conforme al artículo 2º de la Resolución 1767 de 2006 de la DIAN, informando su correo electrónico e incluyendo la responsabilidad 22, "Obligados a cumplir deberes formales a nombre de terceros";

c) Adelantar, de ser necesario, el trámite de emisión y activación del mecanismo de firma digital respaldado con certificado digital de la DIAN, mínimo con tres días hábiles de antelación al vencimiento del término para informar y siguiendo el procedimiento señalado en la Resolución 12717 de 2005 de la DIAN.

PARÁGRAFO 1º. La DIAN emitirá el mecanismo de firma con certificado digital a la persona natural que a nombre propio o en representación del contribuyente, responsable, agente retenedor, o declarante, deba cumplir con la obligación de presentar información de manera virtual. Para tal efecto deberá darse cumplimiento al procedimiento señalado en la Resolución 12717 de 2005.

PARÁGRAFO 2º. El mecanismo de firma con certificado digital debe solicitarse personalmente o a través de apoderado debidamente facultado o por interpuesta persona con autorización autenticada, presentada ante las respectivas direcciones seccionales de la DIAN y/o en los lugares habilitados para tal efecto. Para las personas jurídicas o las demás entidades debe señalarse expresamente la persona a quien se le hará entrega del mecanismo de firma digital.

PARÁGRAFO 3º. Los obligados, personas naturales y representantes legales de las personas jurídicas y demás entidades a quienes a la fecha de entrada en vigencia de la presente resolución, la DIAN les haya asignado previamente el mecanismo de firma con certificado digital, no requieren la emisión de un nuevo mecanismo.

PARÁGRAFO 4º. Cuando la DIAN lo autorice, podrá utilizarse firma digital respaldada con certificado digital emitido por entidades externas.

ARTÍCULO 9. CONTINGENCIA. Cuando por inconvenientes técnicos no haya disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos y, en consecuencia, el obligado no pueda cumplir con la presentación de la información a que se refiere la presente resolución en forma virtual, la Subdirección de Gestión de Tecnología y Telecomunicaciones o dependencia que haga sus veces, establecerá que la no disponibilidad de los servicios informáticos electrónicos, impide cumplir efectivamente con la obligación de informar y así lo dará a conocer mediante comunicado. En este evento, el informante podrá cumplir con el respectivo deber legal dentro de los ocho (8) días hábiles siguientes a la finalización del plazo señalado en el artículo 6º de la presente resolución, sin que ello implique extemporaneidad y sin perjuicio de que el informante la presente antes.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se presenten situaciones de fuerza mayor no imputables a los informantes ni a la DIAN, la Dirección General podrá habilitar términos con el fin de facilitar el cumplimiento del respectivo deber legal.

PARÁGRAFO. Para efectos de lo dispuesto en la presente resolución, el obligado a presentar virtualmente la información, deberá prever con suficiente antelación el adecuado funcionamiento de los medios requeridos para asegurar el cumplimiento de sus obligaciones.

En ningún caso constituirán causales de justificación de la extemporaneidad en la presentación de la información:

- Los daños en los sistemas, conexiones y/o equipos informáticos del informante.
- Los daños en el mecanismo de firma con certificado digital.

- El olvido de las claves asociadas al mismo, por quienes deben cumplir el deber formal de declarar.
- El no agotar los procedimientos previos a la presentación de la información, como el trámite de inscripción o actualización en el Registro Único Tributario y/o de la activación del mecanismo de firma digital o asignación de un nuevo mecanismo de firma amparado con certificado digital, u obtención de la clave secreta por quienes deben cumplir con la obligación de informar en forma virtual o la solicitud de cambio o asignación con una antelación inferior a tres (3) días hábiles al vencimiento.

ARTÍCULO 10. SANCIONES. Cuando no se suministre la información dentro de los plazos establecidos por parte de los obligados, cuando el contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, habrá lugar a la aplicación de las sanciones contempladas en el artículo 651 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 11. ANEXOS. Los Anexos I (obligaciones de debida diligencia para la identificación y reporte de cuentas reportables) y II (Anexo Técnico), hacen parte integral de la presente Resolución.

ARTÍCULO 12. VIGENCIA. La presente resolución rige a partir de la fecha de su publicación.

A los anteriores efectos, invocaron como violados el artículo 29 de la Constitución y el párrafo tercero del artículo 631 del Estatuto Tributario (ET). El concepto de violación de las normas planteado se sintetiza así:

Explicaron que la resolución demandada fue expedida 30 días después de que se hubiera cumplido el plazo máximo que para tal actuación estaba fijado en el párrafo tercero del artículo 631 del ET; y que dada esa circunstancia, la resolución es nula porque, según ellos, se expidió cuando la DIAN había perdido la competencia temporal para hacerlo, lo cual conlleva una violación al debido proceso.

Para insistir en su argumento sostuvieron que el término señalado en el párrafo 3.º *ibidem* es «perentorio», es decir, de aquellos cuyo transcurso extingue o cancela definitivamente la facultad o el derecho que no se ejerció en el plazo, pues opera de pleno derecho.

Indicaron que, de acuerdo con el criterio fijado por la Corte Constitucional en la sentencia C-957 de 1999, sobre la vigencia de los actos administrativos, la resolución acusada carece de validez y eficacia, al

haber sido expedida y publicada fuera del término señalado en la ley.

Suspensión provisional

Mediante el auto del 18 de mayo de 2017 se negó la solicitud de suspensión provisional de la resolución demandada.

Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda y solicitó que se declare la legalidad del acto censurado. Puso de presente que el Consejo de Estado, en la sentencia del 2 de marzo de 2017 (expediente 20730, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), señaló la diferencia entre términos preclusivos y perentorios y precisó que los plazos previstos en el artículo 631 del ET tienen la finalidad de *«urgir a las autoridades para obtener la información de los contribuyentes antes de que inicie el año fiscal siguiente al que se va a cobrar el impuesto. Pero no hay duda que en todo tiempo la administración de la DIAN puede requerir información de los contribuyentes, información que sea necesaria para verificar si se han cumplido cabalmente las obligaciones tributarias»*.

Indicó que el acto acusado se refiere a la información que deben aportar las entidades financieras con fundamento en los artículos 623 a 623-3 del ET, pero que el plazo fijado en el párrafo tercero del artículo 631 *ibidem* no se refiere a la oportunidad en la que la DIAN debía establecer la obligación de informar en cabeza de dichas entidades.

En consecuencia, alegó que la administración no perdió competencia para expedir la Resolución nro. 119 de 2015.

Por último, resaltó la importancia de la información reglamentada por el acto demandado, que guarda relación con la convención sobre asistencia administrativa mutua en materia fiscal, así como al Acuerdo Multilateral de Autoridades Competentes, suscrito por Colombia el 29 de octubre de 2014

Audiencia inicial

La audiencia inicial de la que trata el artículo 180 del CPACA fue convocada para el 11 de abril de 2018. Ese día, a la hora señalada,

comparecieron el Ministerio Público y la apoderada de la entidad demandada, pero no los demandantes, quienes no habían solicitado aplazamiento de la diligencia. ni justificaron en ningún momento su inasistencia.

Atendiendo a las disposiciones del ordinal segundo del artículo 180 del CPACA, el desarrollo de la audiencia no se vio frustrado por la inasistencia de los demandantes. En la diligencia, el Magistrado Ponente señaló que no se advertían en el trámite del proceso irregularidades ni causales de nulidad que afectaran la validez y eficacia de las actuaciones judiciales adelantadas hasta ese momento. Adicionalmente, se manifestó que en el *sub lite* era improcedente la conciliación; que no se habían formulado excepciones previas que debieran resolverse en la audiencia; y que mediante auto del 18 de mayo de 2017 se decidieron negativamente las medidas cautelares que se habían solicitado en el escrito de demanda (fols. 78 a 83).

Tras oír a los intervinientes sobre los extremos de la demanda y de la contestación, el Magistrado Ponente estableció que el litigio se concentraba en determinar «(i) si la Resolución nro. 119, del 30 de noviembre de 2015, expedida por la DIAN, quebrantó el término prescrito en el artículo 631 del ET; y (ii) si en consecuencia, el acto administrativo demandado es nulo por carencia de competencia temporal por parte de la Administración, al momento de expedirlo»; y para resolver esas cuestiones decretó tener como pruebas las aportadas con la demanda.

Por último, considerando las características del debate jurídico planteado y lo dispuesto en el párrafo final del artículo 181 del CPACA, el Magistrado Ponente prescindió de la realización de la audiencia de pruebas y de la audiencia de alegaciones y juzgamiento y dispuso correr traslado para alegar de conclusión por escrito por el término común de 10 días.

Alegatos de conclusión

Los demandantes no se pronunciaron en esta etapa del proceso.

La demandada sí alegó de conclusión, para lo cual insistió en la defensa del acto administrativo planteada en la contestación de la demanda (fols. 108 a 111). También, manifestó que el plazo previsto en el parágrafo tercero del artículo 631 del ET se refiere a la información establecida en

los artículos 624, 625, 628, 629 y 631 *ibidem* y no a los datos regulados en los artículos 623 a 623-3 de ET. Por ese motivo, adujo que la disposición invocada por los demandantes no es aplicable al caso concreto.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público rindió concepto, por medio del cual abogó para que se declare la legalidad del acto acusado (fols. 105 a 107 vto.). Lo anterior con fundamento en la jurisprudencia de esta Sección que ha señalado las diferencias existentes entre términos preclusivos y perentorios, que llevarían a concluir que, al ser un plazo *perentorio* el que está consagrado en el párrafo tercero del artículo 631 del ET (aspecto que reconocen los propios demandantes), la legalidad de la resolución censurada no se ve afectada por el hecho de haber sido proferida por fuera del límite temporal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. La Sala decide sobre la solicitud de hecha en la demanda de declarar la nulidad de la Resolución nro. 119, del 30 de noviembre de 2015, expedida por el Direccor de la DIAN.

En concreto, se debe determinar si el acto acusado quebrantó el término prescrito en el artículo 631 del ET y si, por esa circunstancia, es nulo como lo reclaman los demandantes, al haber sido expedido por una autoridad carente de competencia por razones temporales.

2. Con todo, antes de resolver esas cuestiones, debe la Sala pronunciarse sobre el impedimento para conocer del proceso manifestado por el Consejero de Estado Dr. Milton Chaves García, con fundamento en el numeral 5.º del artículo 141 del CGP que prescribe que habrá causal de impedimento cuando alguna de las partes sea «*representante o apoderado, dependiente o mandatario del juez*» (fol. 113).

La Sala considera que la circunstancia manifestada por el Consejero efectivamente se da en el presente proceso, porque el Sr. Andrés González Cruz, quien en su día fuera uno de los ciudadanos que en enero

de 2017 ejerció la acción contra la Resolución del Director de la DIAN nro. 119, del 30 de noviembre de 2015, tiempo después se posesionó en el cargo de *sustanciador* en el Despacho del Dr. Chaves García. Por tanto, al ser actualmente uno de los demandantes un dependiente por motivos laborales del Dr. Chaves García, la Sala declarará fundado el impedimento y separará del conocimiento del presente asunto al Dr. Chaves García.

3. En el escrito de demanda se plantea contrastar el momento en el cual se profirió la resolución acusada con los límites temporales para la expedición de normas consagrados en el parágrafo tercero del artículo 631 del ET, según el cual:

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.

Como se aprecia, la disposición fija la oportunidad en la que deben haber iniciado su vigencia los reglamentos técnicos bajo los cuales se desarrolla el deber formal de reportar información a las autoridades tributarias nacionales, pero solo para los casos que de manera específica están contemplados en los artículos 624, 625, 628, 629 y 631 del ET; de suerte que si la resolución acusada estuviese regulando reportes de información distintos a los establecidos en los artículos mencionados, no quedaría sometida a las exigencias temporales establecidas en el parágrafo tercero del artículo 631 del ET.

Ahora bien, al analizar la resolución enjuiciada se observa que trae causa en los compromisos de derecho internacional adquiridos por el Estado colombiano para intercambiar automáticamente con terceros Estados información financiera con relevancia tributaria. En específico, Colombia adhirió a la «*Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal*» (CAAMMF) aprobada por el Consejo de Europa y por los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), decisión que se incorporó al ordenamiento interno mediante la Ley 1661 de 2013; por esa razón, la Administración debe recabar de las instituciones financieras colombianas información sobre los activos que gestionan para, a su vez, compartir dicha información de manera automática con las autoridades competentes de los otros Estados

que han suscrito la CAAMMF. Bajo este contexto, se requería que la Administración colombiana fijara las especificaciones técnicas y el formato con que las instituciones financieras debían reportarle la información, para asegurar que ella fuera acorde con los estándares de intercambio de información determinados por la OCDE, tarea que se llevó a cabo con la Resolución del Director de la DIAN nro. 119, del 30 de noviembre de 2015.

En esa medida cabe concluir que la resolución acusada no está relacionada con los reportes de información a los que se refieren los artículos 624, 625, 628 y 629 del ET, relativos a los reportes que para el control de los impuestos nacionales deben hacer las bolsas de valores, los comisionistas de bolsa y los notarios, respectivamente, pero sí con los que están contemplados en el artículo 631 de la misma codificación; lo anterior porque esta norma dispone en su párrafo introductorio que:

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.
(Subraya la Sala).

Siendo así, se debe reconocer que la resolución acusada se encontraba sujeta a los parámetros temporales señalados en el parágrafo tercero de artículo 631 del ET, circunstancia jurídica que suscitó la demanda que se tramita en el presente proceso.

De acuerdo con esas reglas temporales, el «*contenido y características técnicas*» del reporte de información exigido a las entidades financieras para que el Estado colombiano pudiera atender los compromisos internacionales determinados en la CAAMMF y en la Ley 1661 de 2013 tendrían que estar determinados, «*por lo menos con dos meses de anterioridad al último día del año gravable anterior al cual se solicita la información*».

Es decir que la especificación material y técnica de la información a reportar por los administrados debe estar definida a más tardar el 31 de octubre del año anterior a aquel en el cual se debe cumplir con el deber formal de informar en medios magnéticos.

Respecto de ese mandato contenido en el párrafo tercero del artículo 631 del ET observa la Sala que propende por la protección del principio de seguridad jurídica que le asiste a los destinatarios de las normas, en la medida en que se empeña por garantizar que quienes están sujetos al deber de informar a través de medios electrónicos conozcan con suficiente antelación las características técnicas que deben observar, para que puedan adecuar su conducta y adoptar las medidas necesarias para atender en condiciones el deber de informar.

Sin lugar a dudas se trata de una previsión que está originada en la circunstancia de que las regulaciones técnicas de los reportes de información en medios magnéticos no tienen una vocación de permanencia indefinida en el tiempo, sino que varían de año a año, lo cual lleva a que se tenga una especial preocupación por el hecho de que estos cambios en las especificaciones del reporte no dejen a quienes deben proveer la información a las autoridades de impuestos en una situación que le impida cumplir adecuadamente con el deber formal al tener escaso tiempo para preparar la información. En definitiva, el objetivo que persigue el plazo señalado es el de que los incumplimientos al deber de informar (y por tanto, la comisión de las infracciones previstas en el artículo 651 del ET) no estén propiciados por el conocimiento tardío del alcance y las condiciones bajo las cuales debía desarrollarse el cumplimiento de ese deber formal.

Por lo dicho, es un hecho cierto que si la información regulada en la Resolución del Director de la DIAN nro. 119, del 30 de noviembre de 2015, debía reportarse en el transcurso del año natural 2016, tendría que haberse expedido la resolución, por mandato del párrafo tercero del artículo 631 del ET, a más tardar el 31 de octubre de 2015.

Ahora bien, el artículo quinto del acto acusado dispone que la regulación que se está expidiendo regirá los reportes que deben hacer por los años 2016 y siguientes las entidades sujetas. De manera textual, la norma consagra:

ARTÍCULO 5º. INFORMACIÓN A REPORTAR POR CADA PERIODO GRAVABLE. Para el año gravable 2016 y siguientes, será obligatorio reportar la información solicitada en los incisos A (1) a (7) (inclusive) del artículo 4º de la presente resolución. (Subraya la Sala).

La conclusión de que las especificaciones dadas para informar tienen vocación de permanencia en el tiempo y no se restringen al reporte que se debía efectuar en el año 2016 queda corroborada por el artículo sexto de la resolución, que se encarga de fijar la fecha en la que se debe efectuar el reporte, para lo cual en lugar de señalar fechas específicas, estableció criterios que sirven para determinar la fecha en todos los años siguientes a partir de su expedición, así:

ARTÍCULO 6º. PLAZO PARA LA ENTREGA DE LA INFORMACIÓN. La información a que se refiere la presente resolución deberá ser reportada a más tardar en las fechas del año calendario siguiente al año gravable objeto de reporte, así:

Entidades	Fecha
Entidades financieras con NIT terminado en 0	Penúltimo día hábil de julio
Entidades financieras con NIT terminado en 1	Último día hábil de julio
Entidades financieras con NIT terminado en 2	Primer día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 3	Segundo día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 4	Tercer día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 5	Cuarto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 6	Quinto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 7	Sexto día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 8	Séptimo día hábil de agosto
Entidades financieras con NIT terminado en 9	Octavo día hábil de agosto

PARÁGRAFO. Las correcciones voluntarias a la información suministrada inicialmente solo se podrán realizar a partir del primer día hábil del mes de octubre del año del envío, sin perjuicio de las sanciones a las que haya lugar.

Habiendo establecido que el acto acusado adopta las especificaciones para el reporte de información a realizar por los años 2016 y siguientes y que dicha resolución se profirió el 30 de noviembre de 2015 y se promulgó con la publicación en el Diario Oficial nro. 49.713, del 1 de diciembre del mismo año, se debe concluir que, en lo que respecta al reporte de información a efectuar por el año 2016 la resolución desconoció lo mandado en el párrafo tercero del artículo 631 del ET, como lo

proponen los demandantes; mientras que en lo relacionado con el reporte de información a efectuar por los años posteriores a 2016 no se presenta esa violación de la norma en la medida en que ya desde 2015 estaban determinadas las condiciones bajo las cuales debía efectuarse el reporte de la información, análisis que no tuvieron en cuenta los demandantes al accionar contra la Resolución del Director de la DIAN nro. 119, del 30 de noviembre de 2015.

De modo que la violación de la norma superior (*i.e.* del párrafo tercero del artículo 631 del ET) que se evidencia en el acto acusado se circunscribe al reporte de información que se debía efectuar en 2016, circunstancia que le impediría a esta judicatura efectuar una declaratoria de nulidad absoluta de la resolución.

4. Debe entonces ocuparse la Sala de determinar los efectos jurídicos derivados de la contrariedad parcial de la resolución acusada con lo consagrado en el párrafo tercero del artículo 631 del ET.

Todos los intervinientes en el proceso (*i.e.* demandantes, demandada y Ministerio Público) están de acuerdo en que el término establecido en la norma referida del ET es de carácter *perentorio*; pero, a más de lo anterior, los demandantes señalan que en consecuencia la resolución es nula porque se expidió cuando la DIAN había perdido la competencia temporal para hacerlo, mientras que el Ministerio Público y la demandada abogan por la legalidad de la resolución.

A este respecto, el análisis debe partir de considerar que la normativa acusada, y toda aquella que se expida en el marco del párrafo tercero del artículo 631 del ET por parte de la DIAN para regular el contenido y las características técnicas de los reportes de información magnética, constituye una norma secundaria, subalterna, inferior y complementaria de la Ley. Se trata por tanto de un ejercicio de la potestad reglamentaria contemplada en el ordinal 11 del artículo 189 de la Constitución, facultad por virtud de la cual la Administración participa en la formación del ordenamiento, señalando las reglas técnicas que complementan las leyes y permiten su ejecución.

Tal y como lo señaló la Corte Constitucional en la sentencia C-1005 de 2008 (MP: Humberto Sierra Porto), la potestad reglamentaria no es exclusiva del presidente de la república toda vez que la ley puede asignar

tareas normativas de autoridad a cargo de los ministerios u otros órganos especializados (como lo es la DIAN), caso en el cual las atribuciones de regulación quedarían restringidas al ámbito de especialidad de la entidad y subordinadas a la potestad reglamentaria del presidente de la república. Así sucede en el caso que nos ocupa, en el que fue la propia ley, señaladamente el artículo 139 de la Ley 1607 de 2012, la que quiso que el desarrollo técnico y operativo del artículo 631 del ET recayera en el Director de la DIAN.

Ahora bien, una de las características de la potestad reglamentaria viene a ser el que constituye un poder imprescriptible, que no se agota ni por su ejercicio ni por la falta de él, aspecto que han resaltado la Corte Constitucional y esta Corporación. Para la primera, la potestad reglamentaria es una facultad constitucional caracterizada por ser inalienable, intrasferible, inagotable, sin plazo y que puede ejecutarse en cualquier tiempo (sentencia C-302 de 1999, MP: Carlos Gaviria Díaz); opinión con la cual ha coincidido la Sala Contencioso-Administrativa del Consejo de Estado como puede apreciarse, entre otras providencias, en el auto de la Sección Tercera nro. 24, del 1 de abril de 2009, en el expediente 36476 (CP: Ruth Stella Correa Palacio) en el que se señaló que la potestad reglamentaria no queda limitada en cuanto al tiempo en que puede ejercitarla la autoridad, mientras continúe vigente la norma a reglamentar; postulados de acuerdo con los cuales carecerían de fundamento los cargos de la demanda que plantean que la falta de ejercicio oportuno de la potestad administrativa para expedir normas técnicas para el reporte de información magnética por parte de las entidades financieras conlleva una pérdida de la competencia normativa de la autoridad.

Tanto así, que esta Sección ya resolvió negativamente las súplicas de nulidad que en su día se plantearon respecto del Decreto 2819, del 3 de diciembre de 2013, por medio del cual se reglamentó el artículo 631 del ET en el sentido de facultar al Director de la DIAN para solicitar la información en medios magnéticos correspondiente al año gravable 2013, acusación en la que el concepto de la violación de las normas superiores planteado era sustancialmente idéntico al desarrollado en el escrito de demanda por quienes aquí son los actores. Y en vista de que no se advierten en el expediente hechos o circunstancias que lleven a apartarse de ese precedente judicial, en esta ocasión procederá la Sección a reiterar la jurisprudencia consignada en la Sentencia del 2 de marzo de 2017, en

el expediente 20730 (CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

En esa oportunidad, juzgó la Sección que el plazo fijado en el párrafo tercero del artículo 631 del ET no representa un plazo de caducidad por virtud del cual quede invalidada la actuación administrativa cuando quiera que se realice por fuera del término, sino que su verdadero sentido es el de urgir a las autoridades para que ejerciten pronto la potestad reglamentaria que está gobernada por *«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 una forma general y abstracta determinada situación jurídica»*.

En consecuencia, para la Sala el término que sirve de fundamento a la acción de nulidad adelantada por los demandantes fue previsto en la ley para denotar a la Administración la urgencia que existe para que ejerza su función normativa dentro del plazo, pero sin que el incumplimiento del término le reste validez a lo realizado por fuera del mismo o conlleve la pérdida de competencia para el ejercicio de la potestad que le permite a la Administración participar, de la manera en la que está prevista constitucionalmente para la formación del ordenamiento instrumental con el cual se agregan al sistema jurídico los procedimientos, órdenes o circunstancias que permiten la cumplida ejecución de las leyes.

De modo que lo que se controla es la adecuación de las reglas técnicas administrativas con la norma superior y no la pérdida de competencia reglamentaria, a menos de que la ley disponga expresamente que concluida la oportunidad legal la Administración pierde la competencia para proferir el acto correspondiente (sentencia del 28 de junio de 2016, expediente 19230, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas).

En esos términos, la Sala concluye que el paso del término previsto en el párrafo tercero del artículo 631 del ET no genera la falta de competencia temporal de la DIAN planteada en la demanda, motivo por el cual se negará la nulidad solicitada por el hecho de que respecto del reporte de información a rendir en el año 2016 por parte de las entidades financieras se haya expedido la resolución que precisaba el contenido de la información y las características técnicas con posterioridad al 31 de diciembre de 2015.

5. En relación con la condena en costas, de conformidad con el artículo 188 del CPACA, estas no proceden en los asuntos de interés público como es el caso *sub judice*.

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

FALLA

1. **DECLARAR** fundado el impedimento manifestado por el consejero Milton Chaves García. En consecuencia, queda separado del conocimiento de este proceso.
2. **NEGAR** las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte considerativa de esta sentencia.
3. Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, cúmplase.

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ