



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

**CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL - Presupuestos / CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL - Efectos jurídicos / CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL - Requisitos de validez. No solo es de su esencia la modificación de la declaración, sino también el pago de los valores aceptados, incluido el de la sanción por inexactitud en los términos del artículo 709 del Estatuto Tributario / SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA A LA CUARTA PARTE - Procedencia / CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL PRESENTADA CON PAGO INCOMPLETO DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA A LA CUARTA PARTE – Efectos jurídicos. Genera la no aceptación o el rechazo de la corrección de la declaración y la continuación del procedimiento de determinación del tributo / DISMINUCIÓN DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA A LA CUARTA PARTE LIQUIDADA EN LA CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL POR APLICACIÓN DE LA CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO DEL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1739 DE 2014 - Improcedencia. Cuando la corrección de la declaración se deriva de un proceso de determinación que debió continuar debido al pago incompleto de la sanción reducida, tal situación riñe con la aplicación de la condición especial de pago, cuyo fin es saldar las obligaciones pendientes de pago con el fisco, que no es el asunto analizado, dado que la correcta liquidación del tributo aún se encuentra en discusión / NO ACEPTACIÓN DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL POR PAGO INCOMPLETO DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA A LA CUARTA PARTE - Procedencia / CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO DEL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1739 DE 2014 - Presupuestos y fecha de vencimiento / CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO DEL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1739 DE 2014 - Procedencia. Parte del supuesto de que la obligación tributaria o la sanción se encuentran plenamente determinadas, a diferencia de lo que ocurre con otros mecanismos previstos en esa ley, como el de terminación por mutuo acuerdo de procesos administrativos, aduaneros y cambiarios, cuyo supuesto de aplicación es la existencia de una disputa o discusión al respecto / NO ACEPTACIÓN DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL POR PAGO INCOMPLETO DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA A LA CUARTA PARTE – Efectos jurídicos. Da lugar a la continuación del procedimiento de determinación del tributo / NO ACEPTACIÓN DE LA DISMINUCIÓN DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD REDUCIDA LIQUIDADA EN LA CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL EN APLICACIÓN DE LA CONDICIÓN ESPECIAL DE PAGO DEL ARTÍCULO 57 DE LA LEY 1739 DE 2014 - No violación del derecho a la igualdad. Falta de prueba / PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO - Aplicación**

El artículo 709 del ET permite que con ocasión de la respuesta al requerimiento especial el declarante corrija su declaración aceptando, total o parcialmente, los hechos propuestos por la administración y pague una



sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte, previo cumplimiento de la presentación de la declaración de corrección en la que debe incluir los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida a una cuarta parte según se derive de esa aceptación total o parcial. Lo que debe explicarse en un memorial de respuesta al requerimiento especial al que debe anexarse copia de la declaración de corrección y la prueba del pago o acuerdo de pago de esta. Así, en la parte final del citado artículo está expresamente estipulado que a la respuesta al requerimiento se debe adjuntar la corrección de la declaración y la prueba del pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida. Nótese que, no solo es de la esencia de la corrección provocada por el requerimiento especial la modificación de la declaración, sino también el pago de los valores aceptados. De ahí que, no es posible escindir la declaración de corrección del pago de los valores liquidados en esta, incluida la sanción por inexactitud en los términos del artículo 709 del ET. En el expediente se encuentra probado que la actora presentó declaración del impuesto sobre la renta el 22 de abril de 2013 (...) La cual fue corregida el 27 de febrero de 2015 (...) Luego, en la oportunidad para dar repuesta al requerimiento especial (...), la contribuyente corrigió por segunda vez la declaración aceptando las glosas propuestas por la administración y acogiendo la reducción de la sanción por inexactitud a la cuarta parte prevista en el artículo 709 del ET. El pago de esta sanción, según lo explicó la contribuyente en la respuesta dada al requerimiento especial (...), se efectuó reducido a una cuarta parte equivalente a \$59.119.600, además, de disminuido conforme lo previó el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, es decir, en un monto final de \$23.658.000 (...) [L]a Sala establece que la demandante pagó el 10.004% de la sanción por inexactitud determinada por la DIAN -que se mantuvo en la declaración de corrección por la aceptación completa de las glosas-, y no la cuarta parte (o 25%) de la propuesta en el requerimiento especial. Por esto, no cumplió los requisitos necesarios para que la corrección de 25 de junio de 2015 pudiera aceptarse e incorporarse al proceso de determinación. 2- Obsérvese, además, que la condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 (declarado inexecutable en la sentencia C - 743 de 2015, salvo el parágrafo 1° y sin efectos retroactivos), estableció para las personas con obligaciones tributarias en mora la aceptación del pago de intereses y sanciones reducido al 80%, si la obligación se pagaba hasta el 31 de mayo de 2015; o al 60% si el pago de la obligación se efectuaba después de dicha fecha y hasta el vencimiento de la condición especial de pago, que se dio el 23 de octubre de 2015, esto es, diez meses posteriores a la promulgación de la ley en el diario oficial 49.374 de 23 de diciembre de 2014. Sin embargo, como se analizó en precedencia, la demandante efectuó el pago de la sanción por inexactitud reducida en la suma de \$23.658.000 y no por \$94.591.200 que es el 40% de la sanción en referencia. De manera que de resultar aplicable el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, tampoco se pagó la sanción en los términos fijados por esa norma. 3- La demandante alega que a la sanción reducida a la cuarta parte (art. 709 ET), puede aplicar la disminución del 40% por condición especial de pago (art. 57, Ley 1739/2014), lo que resulta la suma que efectivamente pago. El artículo 709 del ET, como se dijo, permite que el declarante acepte las glosas propuestas en el requerimiento especial, y como resultado de su corrección temprana, se disminuya la sanción por inexactitud propuesta respecto de los hechos que en su contra acepta. Uno de los requisitos establecidos para su validez, es el pago, de esta forma, si la corrección provocada no cumple la totalidad de requisitos exigidos en la norma, no se incorpora al proceso de



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

determinación o discusión del tributo al que va dirigida, al no hacerse acreedora a la disminución de la sanción por inexactitud. Ahora, la condición especial de pago parte del presupuesto que la obligación tributaria o la sanción se encuentra determinada plenamente, en contraposición con mecanismos también dispuestos en la Ley 1739 de 2014, cuyo supuesto de aplicación consiste en la existencia de una disputa o discusión, como es el caso de la terminación por mutuo acuerdo. Repárese que en este asunto la corrección de la declaración se deriva de un proceso de determinación y que dada la propuesta hecha en el requerimiento especial el contribuyente se acogió a ella en los términos del artículo 709 del ET, ante lo cual la administración verifica el cumplimiento de los requisitos y de no encontrarlos satisfechos continúa con la actuación administrativa. Siendo este el evento en el que la administración debió continuar el proceso de determinación por el pago incompleto de la sanción reducida, es claro para la Sala que esta situación riñe con la aplicación de la condición especial de pago, en tanto esta se adoptó para saldar las obligaciones pendientes de pago con el fisco, que no es el asunto analizado, comoquiera que la correcta liquidación del tributo aún se encuentra en discusión. En consecuencia, la actora no cumplió con el requisito de pago del artículo 709 del Estatuto Tributario, para que la corrección provocada por el requerimiento especial fuera tenida como válidamente presentada”. La Sala precisa que para el caso en concreto no hay lugar a examinar los efectos de la inexequibilidad parcial del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 (sentencia C - 743 de 2015), toda vez que, como se analizó esa figura no era aplicable al asunto en discusión. 3- Resultado del análisis efectuado, se advierte que la imposibilidad para acceder a la aplicación de la sanción reducida del artículo 709 del ET y a la condición especial de pago, no se derivó del artículo 23 Ley 383 de 1997, ni de la sentencia de 16 de agosto de 2007 (exp. 14972. CP. Juan Ángel Palacio Hincapié) que tratan sobre la aplicación conjunta de dos beneficios tributarios en la depuración del impuesto sobre la renta de una misma vigencia fiscal. 4- Respecto a la alegada violación del principio a la igualdad (art. 13 CP), la Sala observa que el alegato de la apelante de encontrarse en desigualdad respecto de otros contribuyentes solamente está respaldado en su propia manifestación, pues no demostró que otras personas en su misma situación recibieron un trato diferente. De manera que, no existe mérito para darle la razón a la apelante y se descarta la alegada violación del principio constitucional de igualdad con lo cual la sanción liquidada por la primera instancia debe mantenerse. 5- Por todo lo expuesto, considera la Sala que la actora no logró desvirtuar la legalidad de los actos administrativos demandados y no se puede dar validez a la declaración de corrección del 25 de junio de 2015, razón por la que se confirmará la sentencia apelada que anuló parcialmente dichos actos solamente para reliquidar la sanción por inexactitud de conformidad con el principio constitucional de favorabilidad (art. 29 CP).

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 13 /  
CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 29 / ESTATUTO TRIBUTARIO -  
ARTÍCULO 709 / LEY 383 DE 1997 - ARTÍCULO 23 / LEY 1739 DE 2014 -  
ARTÍCULO 57

**CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS EN  
SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Falta de prueba de su causación**



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

[S]e declarará que no hay lugar a la condena en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en segunda instancia porque no se probó su causación.

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCIÓN CUARTA

**Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ (E)**

Bogotá, D.C., nueve (9) de julio de dos mil veinte (2020)

**Radicación número: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)**

**Actor: COMPAÑÍA DE SEGURIDAD Y VIGILANCIA PRIVADA FERAC LTDA.**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

#### FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de 11 de octubre de 2018, en la que el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, cuya parte resolutive es la siguiente:

**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000135 del 24 de agosto de 2015, mediante la cual se modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta correspondiente al año 2012 presentada por la sociedad actora y se rechazó el denuncia de corrección derivado del acogimiento total a los hechos planteados por la Administración en el requerimiento especial; y de la Resolución No. 005.713 del 05 de agosto de 2016, confirmatoria del acto anterior, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** En aplicación del principio de favorabilidad de que trata el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016, **DECLARAR** que la sociedad Compañía de Seguros y Vigilancia Ferac Ltda. está obligada a sufragar por concepto de sanción por inexactitud de que trata el artículo 647 del Estatuto Tributario, la suma equivalente a \$147.799.000.

**TERCERO:** En lo demás, **NEGAR** las pretensiones de la demanda.

**CUARTO:** Por no haberse causado, no se condena en costas.

**QUINTO:** Archivar el expediente, una vez ejecutoriada esta providencia, previas las desanotaciones de rigor. (ff. 139 a 149).

#### ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA



Mediante requerimiento especial 322402015000037 de 25 de marzo de 2015, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bogotá propuso a la actora la modificación de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, según corrección del 27 de febrero de 2015 (la inicial se presentó el 22 de abril de 2013).

La propuesta consistió en disminuir los gastos operacionales de administración de \$4.386.253.000 a \$3.938.379.000 y aumentar: (i) la renta líquida del ejercicio de \$397.586.000 a \$845.460.000, (ii) la renta presuntiva de \$0 a \$15.604.000, (iii) el impuesto a cargo de \$131.203.000 a \$279.002.000, (iv) el saldo a pagar por impuesto de \$37.033.000 a \$184.832.000, además, de liquidar una sanción por inexactitud de \$236.478.000.

El 26 de junio de 2015, la contribuyente dio respuesta al requerimiento anterior adjuntando declaración de corrección en la que liquidó \$59.120.000 de sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte, la cual pagó disminuida en un 60% según condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, es decir, en la suma de \$23.658.000.

Al considerar que el pago de la sanción por inexactitud reducida fue incompleto, el 24 de agosto de 2015, la administración profirió liquidación oficial de revisión 322412015000135 en los términos propuestos en el requerimiento especial.

La anterior liquidación fue confirmada en reconsideración mediante resolución 005713 de 5 de agosto de 2016.

## ANTECEDENTES PROCESALES

### **Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (f. 4):

1. Declarar la nulidad de la Resolución No. 5713 de 5 de agosto de 2016 emitida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, notificada el 17 de agosto de 2016 en forma personal y en consecuencia la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000135 de 24 de agosto de 2015 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional Impuestos de Bogotá.
2. Que se le de plena validez jurídica a la declaración de corrección con formulario No. 1103605967286 de 25 de junio de 2015, donde se acepta los planteamientos del requerimiento especial y al pago realizado el día 26 de junio con formulario No. 4907210484632 acogiendo el beneficio de la condición especial de la Ley 1739 de 2014, artículo 57, para que se restablezca el derecho que corresponda a mi defendida.





A los anteriores efectos, la demandante invocó como normas vulneradas los artículos 13, 38 y 333 de la Constitución Política, 634, 683 y 709 del Estatuto Tributario, 197 de la Ley 1607 de 2012 y 57 de la Ley 1739 de 2014.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume así (ff. 5 a 21):

Aseguró que la DIAN desconoció su derecho a la igualdad porque le impidió acceder a la condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 aun cuando a otras personas sí les permitió acoger ese beneficio. Lo que también afectó su derecho a desarrollar la libre empresa, puesto que el rechazo de la sanción por inexactitud hace que para pagar una mayor sanción deba aplicar mecanismos alternos, como es la reducción de personal, además, del derecho a la libre competencia porque el pago de la sanción pretendida por la administración la pone en una situación financiera desventajosa frente a sus competidoras comerciales.

Estimó que la DIAN no actuó conforme con el espíritu de justicia que debe acompañar las actuaciones de la administración tributaria, pues no dio validez a la corrección presentada en cumplimiento cabal a los preceptos del artículo 709 del ET. La que, además, tenía el derecho de pagar según la condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 porque no incurría en ninguna causal de exclusión y aun corría el término para optar por dicho beneficio.

Sustentó que no debe confundirse el valor liquidado que es el calculado según la norma, con el recaudo efectivo que es el exigido en pago por el Estado. Así, la sanción por inexactitud liquidada es correcta de acuerdo con el artículo 709 del ET y el monto pagado por este concepto está conforme al beneficio temporal de la Ley 1739 de 2014.

Discutió que para acceder a la condición especial de pago se haya establecido que la obligación debía ser anterior a la promulgación de la Ley 1739 de 2014, pues existen casos en que personas presentaron y pagaron una declaración antes de la ley, pero con posterioridad a esta, la corrigieron acogiendo el citado beneficio respecto de sanciones e intereses.

Defendió que, en su caso, no se presenta una concurrencia de beneficios tributarios, pues lo que prohíbe el artículo 23 de la Ley 383 de 1997 es que en una misma declaración de renta se soliciten descuentos tributarios y deducciones por un mismo hecho económico, aquí lo que ocurrió fue una aceptación de las glosas del requerimiento especial, que otorgó reducción de la sanción a la cuarta parte, que bajo una ley temporal para promover el pago de obligaciones pendiente, mereció una disminución adicional a dicho pago.

Se opuso al señalamiento de que no era beneficiaria de la condición especial de pago porque la obligación no estaba en mora, indicando que el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 no alude a obligaciones en firme, sólo a que estas correspondan al año 2012 o anteriores. Por eso, aunque la sanción se imponga con posterioridad a la promulgación de la ley, si el periodo auditado es anterior a esta, se cumple el presupuesto de la norma, como es el caso del impuesto de renta del año gravable 2012.



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

Agregó que, si el querer de la administración es que la obligación este en mora, esto se cumple al verificar que la segunda declaración de corrección se presentó el 25 de junio de 2015 y el pago de la misma se realizó al siguiente día. Asimismo, que a efectos de aplicar la norma más favorable al contribuyente (art. 197 Ley 1607 de 2012) se debe entender que la obligación está en mora desde que se configuró el hecho generador del tributo, es decir, desde el 31 de diciembre de 2012, último día del periodo de renta.

Enfatizó en que no suscribió acuerdo de pago con la DIAN antes de la Ley 1739 de 2014 que pudiera dar lugar a una exclusión del beneficio. Además, manifestó no tener objeciones a la sanción por inexactitud liquidada en el requerimiento especial, que aceptó al corregir la declaración.

### **Contestación de la demanda**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda (ff. 91 a 100), discutiendo que la actora no es merecedora de la reducción de la sanción por inexactitud a la cuarta parte, ni es posible incorporar al proceso la declaración de corrección de 25 de junio de 2015 porque, aunque la declaración de corrección contiene la aceptación de las glosas propuestas y la sanción reducida por \$59.120.000, al realizarse el pago de esta última por \$23.658.000 se incumplió uno de los requisitos del artículo 709 del ET.

Agregó que, la demandante tampoco cumplió los supuestos para acceder a la condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 porque no pagó el 40% de la sanción por inexactitud determinada oficialmente, lo que equivalía a \$94.591.200. Aparte que la obligación tributaria no estaba en mora dado que se encontraba en discusión administrativa.

Concluyó que, no es posible aceptar el pago realizado por la contribuyente a título de sanción por inexactitud debido a que con este se pretende acceder a dos beneficios tributarios sobre un mismo hecho económico, como es, el pago de una suma de dinero; no obstante que estos beneficios son excluyentes, pues la reducción de la sanción pretende el recaudo adecuado de obligaciones incumplidas, mientras que la condición especial de pago busca el recaudo de obligaciones que implicarían una mayor carga administrativa.

### **Sentencia apelada**

El Tribunal negó a las pretensiones de la demanda, a partir de las siguientes consideraciones (ff. 139 a 149):

Consideró que, la demandante aplicó doble beneficio sobre un mismo hecho económico desconociendo los principios de equidad y progresividad tributaria establecidos en el artículo 363 de la Constitución Política, en virtud de los cuales no puede haber doble tributación ni doble beneficio con base en un mismo hecho económico, so pena de desconocer la capacidad contributiva de los contribuyentes y su deber de colaboración al mantenimiento de las cargas públicas mediante el pago de impuestos, como lo señaló el Consejo de



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

Estado en la sentencia de 16 de agosto de 2007 (exp. 14972. CP. Juan Ángel Palacio Hincapié).

Indicó que la aplicación conjunta de las dos normas de reducción de la sanción hizo que la demandante incumpliera los requisitos para acceder a cualquiera de esas dos disminuciones; de una parte, porque la sanción reducida equivalía a \$59.120.000 no obstante la actora pagó \$23.658.000, por otro lado, porque la sanción disminuida en un 60% equivalía a \$94.591.200 pero su pago se hizo por \$23.658.000. De manera que fue acertado el desconocimiento de la corrección presentada por la contribuyente y la determinación del tributo conforme se hizo en los actos administrativos demandados.

Juzgó procedente la imposición de la sanción por inexactitud en razón a que la demandante incluyó en su declaración de renta 2012 gastos de administración que no demostró y llevaron a la inexactitud de dicho denuncia con el correspondiente impuesto a cargo. Pero, liquidada sobre el 100% en aplicación del principio de favorabilidad de la Ley 1819 de 2016, lo que equivale a \$147.799.000.

Agregó, que tomando la sanción por inexactitud en \$147.799.000, la reducción a la cuarta parte según el artículo 709 del ET equivale a \$36.950.000, que los \$23.658.000 que pagó la actora no alcanza a cubrir. Lo que también ocurre si se toma el 40% de \$147.799.000 para dar aplicación al artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, en tanto esta disminución de la sanción corresponde a \$59.119.600, suma que tampoco se logra satisfacer con el pago realizado.

### Recurso de apelación

La **demandante** apeló el fallo de primera instancia (ff. 159 a 167), porque está en desacuerdo con la conclusión del tribunal respecto de la existencia de beneficios tributarios concurrentes, pues el artículo 23 de la Ley 383 de 1997 establece que esa figura se da cuando en una misma declaración de renta se solicitan descuentos tributarios y deducciones por un mismo hecho económico. Pero, en este caso, la condición especial de pago no es una deducción ni un descuento tributario, es un mecanismo ideado por el legislador para aumentar el recaudo como herramienta para normalizar obligaciones en mora en un tiempo limitando a ciertos contribuyentes, como es el caso de la demandante.

También, porque el tribunal no tuvo en cuenta que, la reducción de la sanción a la cuarta parte es un derecho establecido en el artículo 709 del ET cuyo fundamento es que se acepten los planteamientos de la administración fruto de un proceso de investigación tributaria. Y que, la disminución del pago efectivo de la sanción según el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 es un mecanismo para quienes cumplen los requisitos exigidos en dicha norma a cambio del saneamiento de la cartera pública sin procesos costosos y demorados de cobro coactivo administrativo, con lo cual el Estado obtiene la cancelación rápida y efectiva de las obligaciones tributarias pendientes de pago.





Aseguró haber cumplido a cabalidad los requisitos para acceder a las dos disminuciones, pues corrigió la declaración conforme con las glosas propuestas, incluida la sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte, la cual pagó en el porcentaje y plazo concedido por el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014.

Reiteró que no es requisito para acceder a la condición especial de pago que la obligación sea anterior a la promulgación de la Ley 1739 de 2014, por eso hay casos en los que declaraciones de renta o ventas presentadas antes de esa norma se corrigieron dentro del término de firmeza del artículo 714 del ET cuyas sanciones se liquidaron aplicando la citada condición.

Señaló que la Ley 1739 de 2014 no especificó que las obligaciones debían estar en firme para entender que se encontraban en mora, pero, aun así, la mora se configuró por el retardo en el pago de la segunda corrección de 25 de junio de 2015, que se pagó el 26 de junio siguiente.

Aseguró que la decisión del tribunal aún con la aplicación del principio de favorabilidad sancionatoria desconoció el principio de igualdad (art. 13 CP), porque no recibió el mismo trato que se dio a personas que se beneficiaron de la condición especial de pago.

#### **Alegatos de conclusión**

La demandante reiteró los argumentos de la apelación (ff. 190 a 193) y la demandada insistió en lo sostenido en la contestación y en los alegatos de primera instancia. (ff. 186 a 189)

#### **Concepto del Ministerio Público**

El Procurador Sexto Delegado no rindió concepto.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

La Sala decide los cargos de apelación formulados por la parte demandante contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda.

En tal sentido corresponde a la Sala establecer si la demandante cumplió con el requisito de pago de la sanción por inexactitud reducida de conformidad con el artículo 709 del ET.

Para el efecto debe establecer i) si una vez liquidada la sanción por inexactitud a la cuarta parte de conformidad con el artículo 709 del ET, están dados los supuestos para que la actora se acogiera a la condición especial de pago del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, ii) si en el asunto debatido opera una concurrencia de beneficios y, iii) si se vulneró el derecho a la igualdad de la recurrente.



1- El artículo 709 del ET permite que con ocasión de la respuesta al requerimiento especial el declarante corrija su declaración aceptando, total o parcialmente, los hechos propuestos por la administración y pague una sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte, previo cumplimiento de la presentación de la declaración de corrección en la que debe incluir los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida a una cuarta parte según se derive de esa aceptación total o parcial. Lo que debe explicarse en un memorial de respuesta al requerimiento especial al que debe anexarse copia de la declaración de corrección y la prueba del pago o acuerdo de pago de esta.

Así, en la parte final del citado artículo está expresamente estipulado que a la respuesta al requerimiento se debe adjuntar la corrección de la declaración y la prueba del pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Nótese que, no solo es de la esencia de la corrección provocada por el requerimiento especial la modificación de la declaración, sino también el pago de los valores aceptados. De ahí que, no es posible escindir la declaración de corrección del pago de los valores liquidados en esta, incluida la sanción por inexactitud en los términos del artículo 709 del ET.

En el expediente se encuentra probado que la actora presentó declaración del impuesto sobre la renta el 22 de abril de 2013 (f. 6 c1). La cual fue corregida el 27 de febrero de 2015 (f. 64).

Luego, en la oportunidad para dar repuesta al requerimiento especial 322402015000037 de 25 de marzo de 2015 (ff. 391 a 397 c3), la contribuyente corrigió por segunda vez la declaración aceptando las glosas propuestas por la administración y acogiendo la reducción de la sanción por inexactitud a la cuarta parte prevista en el artículo 709 del ET.

El pago de esta sanción, según lo explicó la contribuyente en la respuesta dada al requerimiento especial (ff. 417 a 421 c3), se efectuó reducido a una cuarta parte equivalente a \$59.119.600, además, de disminuido conforme lo previó el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, es decir, en un monto final de \$23.658.000.

De eso, da cuenta el recibo oficial de pago 4907210484632 (f. 63) en el que se observa un pago de impuesto por \$147.799.000, de intereses de mora por \$39.632.000 y una sanción por \$23.658.000.

De lo anterior, la Sala establece que la demandante pagó el 10.004% de la sanción por inexactitud determinada por la DIAN -que se mantuvo en la declaración de corrección por la aceptación completa de las glosas-, y no la cuarta parte (o 25%) de la propuesta en el requerimiento especial. Por esto, no cumplió los requisitos necesarios para que la corrección de 25 de junio de 2015 pudiera aceptarse e incorporarse al proceso de determinación.

2- Obsérvese, además, que la condición especial de pago del artículo 57 de la



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

Ley 1739 de 2014 (declarado inexecutable en la sentencia C - 743 de 2015, salvo el parágrafo 1° y sin efectos retroactivos), estableció para las personas con obligaciones tributarias en mora la aceptación del pago de intereses y sanciones reducido al 80%, si la obligación se pagaba hasta el 31 de mayo de 2015; o al 60% si el pago de la obligación se efectuaba después de dicha fecha y hasta el vencimiento de la condición especial de pago, que se dio el 23 de octubre de 2015, esto es, diez meses posteriores a la promulgación de la ley en el diario oficial 49.374 de 23 de diciembre de 2014.

Sin embargo, como se analizó en precedencia, la demandante efectuó el pago de la sanción por inexactitud reducida en la suma de \$23.658.000 y no por \$94.591.200 que es el 40% de la sanción en referencia. De manera que de resultar aplicable el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, tampoco se pagó la sanción en los términos fijados por esa norma.

3- La demandante alega que a la sanción reducida a la cuarta parte (art. 709 ET), puede aplicar la disminución del 40% por condición especial de pago (art. 57, Ley 1739/2014), lo que resulta la suma que efectivamente pago.

El artículo 709 del ET, como se dijo, permite que el declarante acepte las glosas propuestas en el requerimiento especial, y como resultado de su corrección temprana, se disminuya la sanción por inexactitud propuesta respecto de los hechos que en su contra acepta. Uno de los requisitos establecidos para su validez, es el pago, de esta forma, si la corrección provocada no cumple la totalidad de requisitos exigidos en la norma, no se incorpora al proceso de determinación o discusión del tributo al que va dirigida, al no hacerse acreedora a la disminución de la sanción por inexactitud.

Ahora, la condición especial de pago parte del presupuesto que la obligación tributaria o la sanción se encuentra determinada plenamente, en contraposición con mecanismos también dispuestos en la Ley 1739 de 2014, cuyo supuesto de aplicación consiste en la existencia de una disputa o discusión, como es el caso de la terminación por mutuo acuerdo.

Repárese que en este asunto la corrección de la declaración se deriva de un proceso de determinación y que dada la propuesta hecha en el requerimiento especial el contribuyente se acogió a ella en los términos del artículo 709 del ET, ante lo cual la administración verifica el cumplimiento de los requisitos y de no encontrarlos satisfechos continúa con la actuación administrativa.

Siendo este el evento en el que la administración debió continuar el proceso de determinación por el pago incompleto de la sanción reducida, es claro para la Sala que esta situación riñe con la aplicación de la condición especial de pago, en tanto esta se adoptó para saldar las obligaciones pendientes de pago con el fisco, que no es el asunto analizado, comoquiera que la correcta liquidación del tributo aún se encuentra en discusión.

En consecuencia, la actora no cumplió con el requisito de pago del artículo 709 del Estatuto Tributario, para que la corrección provocada por el requerimiento especial fuera tenida como válidamente presentada.



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

La Sala precisa que para el caso en concreto no hay lugar a examinar los efectos de la inexecutable parcial del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 (sentencia C - 743 de 2015), toda vez que, como se analizó esa figura no era aplicable al asunto en discusión.

3- Resultado del análisis efectuado, se advierte que la imposibilidad para acceder a la aplicación de la sanción reducida del artículo 709 del ET y a la condición especial de pago, no se derivó del artículo 23 Ley 383 de 1997, ni de la sentencia de 16 de agosto de 2007 (exp. 14972. CP. Juan Ángel Palacio Hincapié) que tratan sobre la aplicación conjunta de dos beneficios tributarios en la depuración del impuesto sobre la renta de una misma vigencia fiscal.

4- Respecto a la alegada violación del principio a la igualdad (art. 13 CP), la Sala observa que el alegato de la apelante de encontrarse en desigualdad respecto de otros contribuyentes solamente está respaldado en su propia manifestación, pues no demostró que otras personas en su misma situación recibieron un trato diferente. De manera que, no existe mérito para darle la razón a la apelante y se descarta la alegada violación del principio constitucional de igualdad con lo cual la sanción liquidada por la primera instancia debe mantenerse.

5- Por todo lo expuesto, considera la Sala que la actora no logró desvirtuar la legalidad de los actos administrativos demandados y no se puede dar validez a la declaración de corrección del 25 de junio de 2015, razón por la que se confirmará la sentencia apelada que anuló parcialmente dichos actos solamente para reliquidar la sanción por inexactitud de conformidad con el principio constitucional de favorabilidad (art. 29 CP).

6- Adicionalmente, se declarará que no hay lugar a la condena en costas (gastos del proceso y agencias en derecho) en segunda instancia porque no se probó su causación.

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

## **FALLA**

- 1. Confirmar** la sentencia apelada.
- Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**



Radicado: 25000-23-37-000-2017-00148-01(24426)  
Demandante: Compañía de Seguridad y Vigilancia Privada Ferac Ltda.

(Firmado electrónicamente)  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

