

**CORRECCION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR - Requisitos. Procedimiento / SOLICITUD DE CORRECCION DE DECLARACIONES QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR - Su rechazo solo procede por motivos de forma, no de fondo, porque los vicios de fondo son objeto de un proceso de revisión**

El artículo 589 del Estatuto Tributario dispone [...] Conforme con la norma transcrita, para disminuir el saldo a pagar o aumentar el saldo a favor liquidado en la declaración privada, el contribuyente debe solicitar la corrección de la declaración a la DIAN, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar. La DIAN debe practicar liquidación de corrección dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud en debida forma, y si no lo hace, el proyecto de corrección sustituye la declaración inicial. Sin embargo, la DIAN conserva la facultad de revisión y el término para proferir la liquidación de revisión inicia en la fecha de la corrección o dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud, según el caso. Si la corrección no es procedente, se genera para el contribuyente una sanción del 20% del pretendido menor saldo a pagar o mayor saldo a favor, la cual se aplica en el acto que niega la corrección. La sanción se reduce a la mitad si el contribuyente la acepta y paga con ocasión del recurso de reconsideración. La Sala ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son *“las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones-excepciones, retenciones en la fuente, o pruebas requeridas para su demostración, pues tales asuntos son materia de un proceso de revisión”*. Con fundamento en el artículo 589 del Estatuto Tributario, la Sala ha dicho que los requisitos formales son los siguientes: - Presentar una solicitud ante la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente. - Que la petición se realice dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del término para declarar o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso, y - Adjuntar proyecto de corrección. Si se cumplen los requisitos anotados, la DIAN debe practicar liquidación oficial de corrección dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud, pues si no lo hace, opera el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 589

**NOTA DE RELATORIA:** La síntesis del asunto es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos administrativos por los que la DIAN negó la corrección de la declaración de renta del año gravable 1995, que solicitó Industria de Ejes y Transmisiones S.A., y la sancionó por corrección improcedente. La Sala revocó la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander (Sala de Descongestión) que negó la nulidad de tales actos y, en su lugar, los anuló y declaró que el proyecto de corrección sustituyó el denuncia de renta que la contribuyente presentó por dicho año. Lo anterior, porque la Sala concluyó que la corrección era procedente, por cuanto cumplía los requisitos formales que para el efecto preveía el art. 589 del E.T., antes de su modificación por el art. 8 de la Ley 383 de 1997, de tal manera que la DIAN no podía rechazarla con el argumento de que el proyecto de corrección contenía errores aritméticos, o supuestamente formales, dado que art. 258-1 del E.T. y el formulario diseñado para la declaración de renta de 1995 justificaban el cálculo del tributo efectuado por la actora. Al respecto la Sala señaló que dicha norma, antes de que fuera derogada por el art. 154 de la Ley 788 de 2002, y la explicación de la actora en el recurso de reconsideración permitían concluir que aunque se declare una renta líquida gravable de cero (0),

es posible que por el reintegro de descuentos tributarios se genere impuesto sobre la renta gravable y un impuesto neto de renta a cargo, más si se tiene en cuenta que el formulario para la declaración de renta de 1995 no tenía una casilla para incluir esos reintegros. Así, la Sala dijo que si la DIAN consideraba que la actora no tenía derecho a adicionar el reintegro del descuento del IVA por la adquisición de bienes de capital al impuesto sobre la renta gravable, debió aceptar la corrección y luego iniciar el proceso de revisión, pues, en ese evento, se discutían aspectos de fondo y no simples errores aritméticos, como trató de presentarlos esa entidad.

**NOTA DE RELATORIA:** El término de dos años que preveía el artículo 589 del Estatuto Tributario para solicitar la corrección de las declaraciones tributarias se redujo a un año en virtud del artículo 8 de la Ley 383 de 1997.

**REINTEGRO DE DESCUENTO TRIBUTARIO - Puede generar impuesto sobre la renta gravable e impuesto neto de renta a cargo aunque se declare una renta líquida gravable de cero (0). Periodo fiscal de 1995 / SOLICITUD DE CORRECCION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS - Su rechazo solo procede por motivos de forma, no de fondo, porque los vicios de fondo son objeto de un proceso de revisión**

Mediante Resolución 2 de 1996, la DIAN rechazó el proyecto de corrección, porque si la renta líquida gravable era cero (0) no existía razón para que la demandante liquidara un impuesto a cargo por \$111.728.000, e impuso sanción por corrección improcedente por \$35.918.200 [...] En el recurso de reconsideración, la actora explicó y probó, mediante certificado de revisor fiscal, que el impuesto sobre la renta gravable liquidado en el proyecto de corrección (\$111.728.000) corresponde al reintegro del IVA generado por la adquisición de bienes de capital, que fue descontado en la declaración de renta del año 1993 (\$124.142.000), menos la depreciación y los ajustes por inflación respectivos (\$12.414.000) [...] No obstante que en el recurso de reconsideración la demandante justificó el motivo que llevó a que liquidara un impuesto sobre la renta gravable por \$111.728.000, por Resolución 42 de 1997, la DIAN confirmó la resolución que negó la solicitud de corrección. De lo anterior, la Sala concluye que aun cuando, en principio, podía pensarse que existe un error aritmético pues al liquidar una renta líquida gravable de cero (0), el impuesto sobre la renta gravable también debía ser cero (0), existen razones jurídicas que justifican la liquidación del impuesto sobre la renta gravable de \$111.728.000 y del impuesto neto de renta de \$66.204.000. En efecto, el artículo 258-1 del Estatuto Tributario, antes de ser derogado por el artículo 154 de la Ley 788 de 2002, permitía a las personas jurídicas y asimiladas descontar del impuesto sobre la renta a cargo, el IVA pagado en la adquisición o nacionalización de bienes de capital, en la declaración de renta y complementarios del año en que se efectuó la adquisición o nacionalización. Sin embargo, **si los bienes se enajenaban antes de que transcurriera el tiempo de vida útil señalado por el reglamento, los contribuyentes debían adicionar al impuesto neto de renta del año gravable de enajenación, la parte del valor del impuesto sobre las ventas descontado**, proporcional a los años o fracción de año restantes al respectivo tiempo de vida útil probable. Así, la norma en comentario y la explicación que la actora dio en el recurso de reconsideración permiten concluir que aun cuando se declare una renta líquida gravable de cero (0), es posible que por el reintegro de descuentos tributarios se genere impuesto sobre la renta gravable y un impuesto neto de renta a cargo, más aún si se tiene en cuenta que el formulario para la declaración del impuesto sobre la renta del año 1995 transcrito anteriormente, no tiene una casilla

para incluir los reintegros por descuentos tributarios. Dado que la demandante acreditó los requisitos de forma que la ley exige para que proceda la aceptación de la solicitud de corrección, no existían argumentos válidos que justificaran el rechazo por parte de la DIAN. De otra parte, si la demandada consideraba que la actora no tenía derecho a adicionar el reintegro del descuento del IVA por la adquisición de bienes de capital al impuesto sobre la renta gravable, debió aceptar la corrección y después iniciar el proceso de revisión, ya que, en ese evento, se estarían discutiendo aspectos de fondo y no simplemente errores aritméticos, como trató de presentarlos la DIAN.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 258-1

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el tema de la improcedencia del rechazo de la solicitud de corrección de las declaraciones tributarias por aspectos de fondo se reiteran sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 27 de octubre de 2005, Exp. 08001-23-31-000-2000-02425-01(14814), M.P. María Inés Ortiz Barbosa y de 26 de julio de 2012, Exp. 23001-23-31-000-2008-00271-01(17661), M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Al respecto también se pueden consultar las sentencias de 30 de noviembre de 2003, Exp. 08001-23-31-000-2001-01099-01(15380), M.P. Héctor Romero Díaz; 23 de junio de 2005, Exp. 08001-23-31-000-2000-02424(14755), M.P. Ligia López Díaz; 29 de septiembre de 2005, Exp. 08001-23-31-000-2000-02432-01(14895), M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y 28 de julio de 2007, Exp. 08001-23-31-000-2000-02431-01(14888), M.P. Ligia López Díaz.

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., seis (6) de agosto de dos mil catorce (2014)

**Radicación número: 68001 2331 000 1998 00421 01(20170)**

**Actor: INDUSTRIA DE EJES Y TRANSMISIONES S.A.**

**Demandado. DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 5 de octubre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander - Subsección de Descongestión, mediante la cual negó las pretensiones de la demanda.

## ANTECEDENTES

El 8 de mayo de 1996, INDUSTRIA DE EJES Y TRANSMISIONES S.A. presentó la declaración del impuesto sobre la renta por el año gravable 1995, en la que liquidó un saldo a favor de \$702.113.000<sup>1</sup>

El 25 de septiembre de 1996, la actora presentó proyecto de corrección para aumentar el saldo a favor liquidado en la declaración de renta del año 1995 a \$881.704.000<sup>2</sup>.

El 2 de diciembre de 1996, la demandada notificó la Resolución 2 de 1996, por la cual rechazó la solicitud de corrección e impuso sanción por improcedencia de la solicitud de corrección, porque si la actora determinó una renta líquida gravable de cero (0) no podía liquidar un impuesto sobre la renta gravable de \$111.728.000, lo que significa que se incurrió en errores formales<sup>3</sup>.

Por Resolución 42 de 20 de octubre de 1997, la DIAN confirmó en reconsideración la resolución que negó la solicitud de corrección<sup>4</sup>.

## DEMANDA

En ejercicio de la acción consagrada en el artículo 85 del C.C.A., INDUSTRIA DE EJES Y TRANSMISIONES S.A. solicitó que:

*“Se reconozca y declare que la actuación gubernativa es nula, así:*

*1.- La resolución No. 00002 del 02 de DICIEMBRE de 1.996, dictada por la División de Liquidación de la Unidad Administrativa Especial, Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Bucaramanga, y consiguientemente,*

*2.- La resolución No. 000042 del 20 de OCTUBRE de 1.996 (sic) dictada por la División Jurídica de la Regional Nororiental Administración Bucaramanga, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Unidad Administrativa Especial.*

*Y en restablecimiento del derecho violado se reconozca y declare que la solicitud de corrección, presentada el 25 de SEPTIEMBRE de 1.996 a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de la vigencia gravable de 1.995 son procedentes; en su defecto y que en la práctica es igual, se produzca una liquidación de corrección del impuesto de renta y complementarios de dicho periodo, tomando en cuenta la totalidad de las bases y la depuración de la renta y liquidación a que se refiere el art. 26 del*

---

<sup>1</sup> Fl. 50.

<sup>2</sup> Fls. 51 a 55.

<sup>3</sup> Fls. 56 a 59.

<sup>4</sup> Fls. 101 a 108.

*estatuto tributario; así como los descuentos tributarios y particularmente en este caso el consagrado por el art. 20 de la Ley 6ª. de 1.992 a que tiene derecho el responsable del IVA, aquí contribuyente persona jurídica del impuesto sobre la renta, de acuerdo con las disposiciones concordantes del Estatuto Tributario.*

*En todo caso, con exoneración de la sanción impuesta de \$35'918.200.00”.*

Invocó como normas violadas los artículos 258-1, 578, 581, 589, 683, 742, 743, 745, 772, 773, 774, 775 y 777 del Estatuto Tributario.

Como concepto de violación, la demandante propuso los siguientes cargos:

Con fundamento en el artículo 20 de la Ley 6 de 1992, en la declaración de renta de 1993, la demandante llevó como descuento tributario el IVA que pagó por la nacionalización de bienes de capital por \$111.728.000. En 1995, vendió parte de la mercancía importada y como la enajenación se produjo antes de que terminara la vida útil de los bienes, en la declaración de renta de ese año debía adicionar el impuesto de renta que descontó en la declaración de renta de 1993, en proporción al tiempo restante de vida útil probable, como indica la citada norma.

En la declaración de renta de 1995, la actora no adicionó el reintegro del descuento tributario que tomó en la declaración de renta de 1993 (\$111.728.000) ni incluyó el descuento tributario a que tenía derecho por los bienes de capital que adquirió en ese año (\$42.118.000). Además, por error declaró los bienes por el valor patrimonial, no por el costo fiscal.

La demandante presentó proyecto de corrección de la declaración de renta del año 1995 para declarar los bienes por el costo fiscal e incluir el reintegro del descuento tributario tomado en la declaración de renta de 1993 en el único renglón posible, el código LA (impuesto sobre la renta), debido a que el formulario no discriminaba la adición o reintegro. Asimismo, para descontar el IVA pagado por los bienes de capital adquiridos en 1995, pues estas modificaciones generaban una renta líquida gravable de cero y aumentaban el saldo a favor declarado inicialmente (\$702.113.000).

En efecto, al declarar los bienes por el costo fiscal, se genera una renta líquida negativa y, por tanto, en el proyecto de corrección la renta líquida gravable se declaró en ceros. De otra parte, como se incluyó el reintegro del descuento de IVA

tomado en 1993, se declaró un impuesto sobre la renta gravable por \$111.728.000, por ser ese el único renglón viable. También se incluyeron impuestos descontables por \$21.059.000, otros descuentos por \$24.465.000 y una contribución especial. Por ello, se liquidó un total impuesto a cargo de \$82.755.000 y al descontar las retenciones practicadas en el periodo por \$964.459.000, se generó un saldo a favor de \$881.704.000.

La DIAN rechazó la solicitud de corrección, porque si la renta líquida era de cero no podía existir un impuesto a cargo de \$111.728.000, a pesar de que en el recurso de reconsideración se explicó y probó, mediante certificado de revisor fiscal, que el impuesto a cargo surgía por el reintegro de descuentos tributarios. Además, la demandada violó el derecho de defensa de la actora, debido a que no decretó las pruebas solicitadas en el recurso de reconsideración.

Si no se declara el reintegro del descuento habría un enriquecimiento sin causa de la demandante y la contabilidad registraría pérdidas. Además, no existiría la debida correspondencia entre los soportes y los registros contables.

De acuerdo con los artículos 772, 773 y 774 del Estatuto Tributario, el certificado de revisor fiscal presentado a la DIAN constituye prueba suficiente de las cifras que allí se indican, pues fueron tomadas de la contabilidad.

Asimismo, en aplicación del artículo 578 ibídem, la demandante presentó la declaración en el formulario establecido para el efecto. También siguió el procedimiento que la ley señala para las correcciones que aumentan el saldo a favor.

En sentencia C-005 de 1998, la Corte Constitucional aclaró que la sola presentación de la solicitud de corrección no genera sanciones, pues únicamente hay lugar a ellas si la Administración determina que la corrección es improcedente.

La sanción impuesta por la DIAN vulnera el debido proceso de la actora, ya que debió estar precedida de un proceso de evaluación de los hechos y conductas sancionadas, que constaran en el expediente a través de los medios de prueba señalados en la ley. Y, si se presentaban dudas, debieron ser resueltas a favor del contribuyente, por mandato de los artículos 745 y 746 del Estatuto Tributario.

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN solicitó negar las pretensiones de la demanda por los motivos que se resumen a continuación:

La demandada rechazó la solicitud de corrección e impuso la sanción por corrección improcedente, porque revisó las operaciones matemáticas realizadas en el proyecto de corrección y encontró que el resultado no era real. Específicamente, advirtió que la renta líquida gravable era cero y que se pretende declarar un impuesto a cargo de \$111.728.000, no obstante que si se multiplica la renta líquida gravable (\$0) por la tarifa del impuesto (30%) el resultado es cero (0).

Conforme con lo anterior, la DIAN rechazó la corrección por razones de forma, no por aspectos de fondo, como ha dicho la jurisprudencia<sup>5</sup>. Por tanto, no puede alegarse la violación del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda por las siguientes razones:

La jurisprudencia ha dicho que al resolver las solicitudes de corrección previstas en el artículo 589 del Estatuto Tributario, la DIAN solo puede pronunciarse sobre aspectos formales, no de fondo, y que en el evento de que la corrección no proceda, se genera la sanción por corrección improcedente.

El proyecto de corrección presentado por la demandante tenía errores formales, ya que los valores contables no se registraron en las casillas correctas del formulario y el impuesto liquidado no guarda relación con las demás cifras declaradas. Específicamente, la actora registró una renta líquida de cero (0) y un impuesto a cargo de \$111.728.000, pese a que si se multiplica la renta líquida (0)

---

<sup>5</sup> Sentencias de 15 de septiembre de 2000, exp. 10575, C.P. Julio E. Correa Restrepo; 15 de febrero de 2002, exp. 12367, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; 7 de diciembre de 2000, exp. 11019, C.P. Daniel Manrique Guzmán; 2 de noviembre de 2001, exp. 12351, C.P. Ligia López Díaz y de 28 de julio de 2005, exp. 14888, C.P. Ligia López Díaz.

por la tarifa del impuesto (30%), el resultado es cero (0), como lo explicó la DIAN en los actos demandados.

La DIAN no violó el debido proceso de la actora, porque resolvió el recurso de reconsideración interpuesto y notificó la decisión dentro del plazo legal. Asimismo, negó la solicitud de corrección por aspectos formales, no de fondo.

No se analiza la pretensión de ordenar la corrección de la declaración en los términos del artículo 26 del Estatuto Tributario y la inclusión del descuento tributario del artículo 20 de la Ley 6 de 1992, debido a que no prospera la pretensión principal.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La **actora** interpuso recurso de apelación por los argumentos que a continuación se sintetizan:

La jurisprudencia que el Tribunal citó en la sentencia de primera instancia no se aplica al caso, pues las cifras del proyecto de corrección son correctas. En efecto, el proyecto de corrección indica que se generó un impuesto a cargo de \$111.728.000, que corresponde al reintegro del IVA descontado en la declaración de renta de 1993, ya que el formulario diseñado por la DIAN para la declaración de renta de 1995 solo permitía registrar el reintegro de descuentos tributarios en el renglón 39 (impuesto sobre la renta gravable).

En el renglón 35 (renta líquida gravable) se registró cero (0), porque al realizar la operación correspondiente<sup>6</sup> el resultado era negativo (-\$173.318.000) y, por las reglas generales para la elaboración de la declaración de renta, en ese caso, debe ponerse cero (0).

Si bien al multiplicar la renta líquida gravable por la tarifa se genera un impuesto a cargo de cero (0), al adicionar el reintegro del descuento tributario por \$111.728.000 y restar el IVA pagado por la adquisición de bienes de capital (\$21.059.000) y otros descuentos tributarios (\$24.465.000), el resultado es

---

<sup>6</sup> Renta líquida (renglón 31) de \$586.570.000, menos renta exenta (renglón 34) de \$759.888.000, igual a -\$173.318.000.

\$66.204.000. Y, si a dicho valor se suma la contribución especial generada en el periodo (\$18.551.000), el impuesto a cargo es de \$82.755.000.

El rechazo de la solicitud de corrección se produjo por razones de fondo, ya que los requisitos formales se cumplieron. Aun si se discutiera el fondo, la corrección procedería, porque la demandante tenía derecho a las modificaciones que aplicó.

En la demanda se pidió la nulidad de las Resoluciones 2 de 1996 y 42 del mismo año. Si se niega la solicitud de nulidad, debe estudiarse si procede la liquidación de corrección y, en ese evento, debe liquidarse el impuesto de acuerdo con las bases que señala el artículo 26 del Estatuto Tributario y los descuentos del artículo 20 de la Ley 6 de 1992.

El Tribunal desconoció los artículos 41, 42 y 80 inc. 2 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, porque no analizó los cargos planteados en la demanda, relativos al enriquecimiento sin causa, la violación de los principios mercantiles y contables, el derecho de corrección, la arbitrariedad en el acto sancionatorio y el desconocimiento del derecho a probar.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** no alegó de conclusión y la **demandada** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la legalidad de los actos mediante los cuales la DIAN negó la corrección de la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 1995, solicitada por INDUSTRIA DE EJES Y TRANSMISIONES S.A.

En concreto, precisa si debe ser aceptado o no el proyecto el proyecto de corrección presentado por la actora para aumentar el saldo a favor de la declaración en mención.

Para resolver se considera:

El artículo 589 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente<sup>7</sup>:

**“Artículo 589. Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor.** Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.

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

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

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

*Parágrafo. El procedimiento previsto en el presente artículo, se aplicará igualmente a las correcciones que impliquen incrementos en los anticipos del impuesto, para ser aplicados a las declaraciones de los ejercicios siguientes, salvo que la corrección del anticipo se derive de una corrección que incrementa el impuesto por el correspondiente ejercicio”.*

Conforme con la norma transcrita, para disminuir el saldo a pagar o aumentar el saldo a favor liquidado en la declaración privada, el contribuyente debe solicitar la corrección de la declaración a la DIAN, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar.

La DIAN debe practicar liquidación de corrección dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud en debida forma, y si no lo hace, el

---

<sup>7</sup> El artículo transcrito contiene las modificaciones efectuadas por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995, es decir, antes de que el artículo 8 de la Ley 383 de 1997 redujera a un (1) año el término para presentar las solicitudes de corrección.

proyecto de corrección sustituye la declaración inicial. Sin embargo, la DIAN conserva la facultad de revisión y el término para proferir la liquidación de revisión inicia en la fecha de la corrección o dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud, según el caso.

Si la corrección no es procedente, se genera para el contribuyente una sanción del 20% del pretendido menor saldo a pagar o mayor saldo a favor, la cual se aplica en el acto que niega la corrección. La sanción se reduce a la mitad si el contribuyente la acepta y paga con ocasión del recurso de reconsideración<sup>8</sup>.

La Sala ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son *“las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones-excepciones, retenciones en la fuente, o pruebas requeridas para su demostración, pues tales asuntos son materia de un proceso de revisión”*<sup>9</sup>.

Con fundamento en el artículo 589 del Estatuto Tributario, la Sala ha dicho que los requisitos formales son los siguientes<sup>10</sup>:

- Presentar una solicitud ante la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente
- Que la petición se realice dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del término para declarar<sup>11</sup> o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso, y
- Adjuntar proyecto de corrección.

Si se cumplen los requisitos anotados, la DIAN debe practicar liquidación oficial de corrección dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la solicitud,

---

<sup>8</sup> En sentencia C-005 de 1998, la Corte Constitucional declaró exequible el inciso tercero del artículo 589 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995, *“bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida debe ser resultado de un proceso previo”,* ya que *“en lo que respecta al debido proceso (artículo. 29 de la C.P.), la imposición de una sanción debe ser resultado de un proceso, por breve que éste sea. Aún en el caso de que la norma, en concreto, no lo prevea”*.

<sup>9</sup> Entre otras, ver sentencia de 27 de octubre de 2005, exp. 14814, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en sentencia de 26 de julio de 2012, exp. 17671, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>10</sup> *Ibídem*.

<sup>11</sup> Este término corresponde al establecido por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995, antes de ser reducido a un año por el artículo 8 de la Ley 383 de 1997.

pues si no lo hace, opera el silencio administrativo positivo a favor del contribuyente.

En el caso en estudio, la DIAN no podía rechazar la solicitud de corrección, porque el contribuyente cumplió los requisitos formales. En efecto, solicitó la corrección ante la División de Devoluciones de la Administración de Impuestos de Santander<sup>12</sup>, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar<sup>13</sup> y adjuntó el proyecto de corrección<sup>14</sup>.

Además, aunque la DIAN afirmó que el proyecto de corrección tiene errores aritméticos, esto es, supuestamente formales, ello no es así, pues el artículo 258-1 del Estatuto Tributario y el formulario diseñado para la declaración de renta del año 1995 justifican el cálculo del impuesto efectuado por la actora.

En efecto, de acuerdo con la declaración de renta del año 1995, presentada el 8 de mayo de 1996, la demandante liquidó el impuesto de renta del citado periodo de la siguiente manera<sup>15</sup>:

1	EFFECTIVO, BANCOS, CUENTAS DE AHORRO, INV. Y C. X C.	PA	\$ 7.315.866.000
2	<b>ACCIONES Y APORTES</b>	<b>PB</b>	<b>\$ 11.069.541.000</b>
3	INVENTARIOS	PC	\$ 4.104.644.000
4	ACTIVOS FIJOS	PD	\$ 10.465.373.000
5	MENOS: DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO	PE	\$ 3.979.360.000
6	OTROS ACTIVOS	PF	\$ 497.926.000
7	<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>PG</b>	<b>\$ 29.473.990.000</b>
8	MENOS: DEUDAS	PH	\$ 7.294.215.000
9	<b>TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO</b>	<b>PI</b>	<b>\$ 22.179.775.000</b>
10	VENTAS NETAS ACT. PPAL	IH	\$ 29.728.788.000
11	VENTAS NETAS OTRAS ACT.	II	\$ 0
12	HONORARIOS Y COMISIONES	IJ	\$ 0
13	SERVICIOS	IK	\$ 40.000
14	INTERESES Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS	IC	\$ 462.612.000

<sup>12</sup> Fl. 19.

<sup>13</sup> Conforme con el art. 11 del Decreto 2321 de 1995, el plazo para la presentación de la declaración de renta del año 1995 de los grandes contribuyentes vencía el 12 de abril de 1996 y la solicitud de corrección se radicó el 25 de septiembre del mismo año (fl. 51), esto es, dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar.

<sup>14</sup> Fl. 55.

<sup>15</sup> Fl. 50.

15	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	ID	\$ 2.094.790.000
<b>16</b>	<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>IE</b>	<b>\$ 5.308.046.000</b>
17	MENOS: INCRNGO	IF	\$ 1.145.928.000
<b>18</b>	<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	<b>IG</b>	<b>\$ 36.448.348.000</b>
19	INVENTARIO INICIAL	CA	\$ 0
20	MÁS: COMPRAS O COSTO DE VENTAS ACT. ECCA PPAL.	CJ	\$ 27.985.889.000
21	MÁS: COMPRAS O COSTO DE VENTAS OTRAS ACT.	CK	\$ 0
22	MÁS: SALARIOS, PRESTACIONES Y OTROS PAGOS LABORALES	CC	\$ 1.264.674.000
23	MÁS: INTERESES Y DEMÁS GASTOS FINANCIEROS	CD	\$ 2.863.083.000
24	MÁS: COMISIONES Y HONORARIOS	CL	\$ 80.517.000
25	MÁS: SERVICIOS	CM	\$ 827.613.000
26	MÁS: DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES Y AGOTAMIENTO	CF	\$ 1.131.158.000
27	MÁS: OTROS COSTOS	CG	\$ 0
<b>28</b>	<b>MÁS: OTRAS DEDUCCIONES</b>	<b>CX</b>	<b>\$ 987.447.000</b>
29	MENOS: INVENTARIO FINAL	CH	\$ 0
<b>30</b>	<b>TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES</b>	<b>CI</b>	<b>\$ 35.140.381.000</b>
<b>31</b>	<b>RENTA LÍQUIDA</b>	<b>RA</b>	<b>\$ 1.307.967.000</b>
32	O PÉRDIDA LÍQUIDA (SI RENG. 30 ES MAYOR QUE RENG. 18)	RB	\$ -
33	RENTA PRESUNTIVA	RC	\$ 718.851.000
34	MENOS: RENTA EXENTA	RD	\$ 759.888.000
<b>35</b>	<b>RENTA LÍQUIDA GRAVABLE (RESTE EL RENG. 34, AL MAYOR ENTRE EL 31 Y 33)</b>	<b>RE</b>	<b>\$ 548.079.000</b>
36	INGRESOS SUSCEPTIBLES DE CNIR GANANCIA OCASIONAL	GA	\$ 0
37	MENOS: COSTOS Y PARTE NO GRAVADA	GB	\$ 0
38	GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE (RENG. 36 MENOS 37)	GC	\$ 0
<b>39</b>	<b>IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE (RENG. 35 X TARIFA)</b>	<b>LA</b>	<b>\$ 234.034.000</b>
<b>40</b>	<b>MENOS: DCTO IVA BIENES DE CAPITAL</b>	<b>DI</b>	<b>\$ 0</b>
41	MENOS: OTROS DCTOS TRIBUTARIOS	LB	\$ 24.465.000
<b>42</b>	<b>ITO NETO DE RENTA (RENG. 39 MENOS 40 Y 41. SI RES. NEG = 0)</b>	<b>LC</b>	<b>\$ 209.569.000</b>
<b>43</b>	<b>MÁS: CONTRIBUCIÓN ESPECIAL (RENG 42 X 25%)</b>	<b>OO</b>	<b>\$ 52.392.000</b>
44	MÁS: IMPUESTO POR GANANCIA OCASIONAL (RENG. 38 X TARIFA)	LD	\$ 0
45	MÁS: IMPUESTO DE REMESAS	LF	\$ 0
<b>46</b>	<b>TOTAL IMPUESTO A CARGO (42+43+44+45)</b>	<b>FU</b>	<b>\$ 261.961.000</b>
47	REMESAS Y PAGOS AL EXTERIOR	MA	\$ 0
<b>48</b>	<b>RENDIMIENTOS FINANCIEROS</b>	<b>MC</b>	<b>\$ 8.079.000</b>
49	HONORARIOS Y COMISIONES	MM	\$ 255.000
50	SERVICIOS	MF	\$ 23.681.000
51	ARRENDAMIENTOS	MG	\$ 5.147.000
<b>52</b>	<b>VENTAS</b>	<b>MH</b>	<b>\$ 922.461.000</b>

53	OTROS CONCEPTOS	MI	\$ 4.528.000
<b>54</b>	<b>TOTAL RETENCIONES 1995</b>	<b>GR</b>	<b>\$ 964.151.000</b>
55	MENOS: SALDO A FAVOR 1994	GN	\$ 0
56	MENOS: ANTICIPO POR 1995	GX	\$ 0
57	MÁS: ANTICIPO POR 1996	FX	\$ 0
58	MÁS: SANCIONES	VS	\$ 77.000
59	TOTAL SALDO A PAGAR (SI 46+57+58-54-55-56 MAYOR QUE 0)	HA	\$ 0
<b>60</b>	<b>TOTAL SALDO A FAVOR (SI 54+55+56-46-57-58 MAYOR QUE 0)</b>	<b>HB</b>	<b>\$ 702.113.000</b>

Con el proyecto de corrección, la actora modificó la liquidación del impuesto para aumentar el saldo a favor, así<sup>16</sup>:

1	EFFECTIVO, BANCOS, ETC	PA	\$ 7.315.866.000
<b>2</b>	<b>ACCIONES Y APORTES</b>	<b>PB</b>	<b>\$ 6.936.230.000</b>
3	INVENTARIOS	PC	\$ 4.104.644.000
4	ACTIVOS FIJOS	PD	\$ 10.465.373.000
5	MENOS: DEPRECIACIÓN, AMORTIZACIÓN Y AGOTAMIENTO	PE	\$ 3.979.360.000
6	OTROS ACTIVOS	PF	\$ 497.926.000
<b>7</b>	<b>TOTAL PATRIMONIO BRUTO</b>	<b>PG</b>	<b>\$ 25.340.679.000</b>
8	MENOS: DEUDAS	PH	\$ 7.294.215.000
<b>9</b>	<b>TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO</b>	<b>PI</b>	<b>\$ 18.046.464.000</b>
10	VENTAS NETAS ACT. PPAL	IH	\$ 29.728.788.000
11	VENTAS NETAS OTRAS ACT.	II	\$ 0
12	HONORARIOS Y COMISIONES	IJ	\$ 0
13	SERVICIOS	IK	\$ 40.000
14	INTERESES Y RENDIMIENTOS FINANCIEROS	IC	\$ 462.612.000
15	DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	ID	\$ 2.094.790.000
<b>16</b>	<b>OTROS INGRESOS</b>	<b>IE</b>	<b>\$ 4.641.268.000</b>
17	MENOS: INCRNGO	IF	\$ 1.145.928.000
<b>18</b>	<b>TOTAL INGRESOS NETOS</b>	<b>IG</b>	<b>\$ 35.781.570.000</b>
19	INVENTARIO INICIAL	CA	\$ 0
20	MÁS: COMPRAS O COSTO DE VENTAS ACT. ECCA PPAL.	CJ	\$ 27.985.889.000
21	MÁS: COMPRAS O COSTO DE VENTAS OTRAS ACT.	CK	\$ 0
22	MÁS: SALARIOS, PRESTACIONES Y OTROS PAGOS LABORALES	CC	\$ 1.264.674.000

<sup>16</sup> Fl. 182

23	MÁS: INTERESES Y DEMÁS GASTOS FINANCIEROS	CD	\$ 2.863.083.000
24	MÁS: COMISIONES Y HONORARIOS	CL	\$ 80.517.000
25	MÁS: SERVICIOS	CM	\$ 827.613.000
26	MÁS: DEPRECIACIONES, AMORTIZACIONES Y AGOTAMIENTO	CF	\$ 1.131.158.000
27	MÁS: OTROS COSTOS	CG	\$ 0
<b>28</b>	<b>MÁS: OTRAS DEDUCCIONES</b>	<b>CX</b>	<b>\$ 1.042.066.000</b>
29	MENOS: INVENTARIO FINAL	CH	\$ 0
<b>30</b>	<b>TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES</b>	<b>CI</b>	<b>\$ 35.195.000.000</b>
<b>31</b>	<b>RENDA LÍQUIDA</b>	<b>RA</b>	<b>\$ 586.570.000</b>
32	O PÉRDIDA LÍQUIDA (SI RENG. 30 ES MAYOR QUE RENG. 18)	RB	\$ 0
33	RENDA PRESUNTIVA	RC	\$ 718.851.000
34	MENOS: RENDA EXENTA	RD	\$ 759.888.000
<b>35</b>	<b>RENDA LÍQUIDA GRAVABLE (RESTE EL RENG. 34, AL MAYOR ENTRE EL 31 Y 33)</b>	<b>RE</b>	<b>\$ 0</b>
36	INGRESOS SUSCEPTIBLES DE CNIR GANANCIA OCASIONAL	GA	\$ 0
37	MENOS: COSTOS Y PARTE NO GRAVADA	GB	\$ 0
38	GANANCIA OCASIONAL GRAVABLE (RENG. 36 MENOS 37)	GC	\$ 0
<b>39</b>	<b>IMPUESTO SOBRE RENDA GRAVABLE (RENG. 35 X TARIFA)</b>	<b>LA</b>	<b>\$ 111.728.000</b>
<b>40</b>	<b>MENOS: DCTO IVA BIENES DE CAPITAL</b>	<b>DI</b>	<b>\$ 21.059.000</b>
41	MENOS: OTROS DCTOS TRIBUTARIOS	LB	\$ 24.465.000
<b>42</b>	<b>ITO NETO DE RENDA (RENG. 39 MENOS 40 Y 41. SI RES. NEG = 0)</b>	<b>LC</b>	<b>\$ 66.204.000</b>
<b>43</b>	<b>MÁS: CONTRIBUCIÓN ESPECIAL (RENG 42 X 25%)</b>	<b>OO</b>	<b>\$ 16.551.000</b>
44	MÁS: IMPUESTO POR GANANCIA OCASIONAL (RENG. 38 X TARIFA)	LD	\$ 0
45	MÁS: IMPUESTO DE REMESAS	LF	\$ 0
<b>46</b>	<b>TOTAL IMPUESTO A CARGO (42+43+44+45)</b>	<b>FU</b>	<b>\$ 82.755.000</b>
47	REMESAS Y PAGOS AL EXTERIOR	MA	\$ 0
<b>48</b>	<b>RENDIMIENTOS FINANCIEROS</b>	<b>MC</b>	<b>\$ 8.374.000</b>
49	HONORARIOS Y COMISIONES	MM	\$ 255.000
50	SERVICIOS	MF	\$ 23.681.000
51	ARRENDAMIENTOS	MG	\$ 5.147.000
<b>52</b>	<b>VENTAS</b>	<b>MH</b>	<b>\$ 922.474.000</b>
53	OTROS CONCEPTOS	MI	\$ 4.528.000
<b>54</b>	<b>TOTAL RETENCIONES 1995</b>	<b>GR</b>	<b>\$ 964.459.000</b>
55	MENOS: SALDO A FAVOR 1994	GN	\$ 0
56	MENOS: ANTICIPO POR 1995	GX	\$ 0
57	MÁS: ANTICIPO POR 1996	FX	\$ 0

58	<b>MÁS: SANCIONES</b>	VS	\$ 0
59	TOTAL SALDO A PAGAR (SI 46+57+58-54-55-56 MAYOR QUE 0)	HA	\$ 0
60	<b>TOTAL SALDO A FAVOR (SI 54+55+56-46-57-58 MAYOR QUE 0)</b>	HB	\$ <b>881.704.000</b>

En concreto, las modificaciones se efectuaron en los siguientes renglones:

			DECLARACION	PROYECTO
2	ACCIONES Y APORTES	PB	\$ 11.069.541.000	\$ 6.936.230.000
7	TOTAL PATRIMONIO BRUTO	PG	\$ 29.473.990.000	\$ 25.340.679.000
9	TOTAL PATRIMONIO LÍQUIDO	PI	\$ 22.179.775.000	\$ 18.046.464.000
16	OTROS INGRESOS	IE	\$ 5.308.046.000	\$ 4.641.268.000
18	TOTAL INGRESOS NETOS	IG	\$ 36.448.348.000	\$ 35.781.570.000
28	MÁS: OTRAS DEDUCCIONES	CX	\$ 987.447.000	\$ 1.042.066.000
30	TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES	CI	\$ 35.140.381.000	\$ 35.195.000.000
31	RENTA LÍQUIDA	RA	\$ 1.307.967.000	\$ 586.570.000
35	RENTA LÍQUIDA GRAVABLE	RE	\$ 548.079.000	\$ 0
39	IMPUESTO SOBRE RENTA GRAVABLE	LA	\$ 234.034.000	\$ 111.728.000
40	MENOS: DCTO IVA BIENES DE CAPITAL	DI	\$ 0	\$ 21.059.000
42	IMPUESTO NETO DE RENTA	LC	\$ 209.569.000	\$ 66.204.000
43	MÁS: CONTRIBUCIÓN ESPECIAL	OO	\$ 52.392.000	\$ 16.551.000
46	TOTAL IMPUESTO A CARGO	FU	\$ 261.961.000	\$ 82.755.000
48	RENDIMIENTOS FINANCIEROS	MC	\$ 8.079.000	\$ 8.374.000
52	VENTAS	MH	\$ 922.461.000	\$ 922.474.000
54	TOTAL RETENCIONES 1995	GR	\$ 964.151.000	\$ 964.459.000
58	MÁS: SANCIONES	VS	\$ 77.000	\$ 0
60	TOTAL SALDO A FAVOR	HB	\$ 702.113.000	\$ 881.704.000

Las modificaciones solicitadas en el proyecto de corrección se resumen así:

- Disminuye el valor de las acciones y aportes declarados en \$4.133.311.000, pues pasa de \$11.069.541.000 a \$6.936.230.000. En consecuencia, en igual monto se reducen el patrimonio bruto y el patrimonio líquido.
- Disminuye otros ingresos en \$666.778.000 y en igual valor se reducen los ingresos netos.

- Aumentan las deducciones en \$54.619.000, ya que pasan de \$987.447.000 a \$1.042.066.000. En igual monto incrementa el total de costos y deducciones.
- Al aplicar las anteriores modificaciones, la renta líquida se disminuye en \$721.397.000, debido a que pasa de \$1.307.967.000 a \$586.570.000.
- Según el formulario transcrito, para determinar la renta líquida gravable, las rentas exentas se restan del mayor valor entre la renta líquida y la renta presuntiva.
- Dado que en el proyecto de corrección la renta presuntiva (\$718.851.000) supera la renta líquida (\$586.570.000), las rentas exentas (\$759.888.000) se restan de la renta presuntiva (\$718.851.000) y esta operación genera una renta líquida gravable de -\$41.037.000. Como a la declaración de renta no se llevan valores negativos, el proyecto de corrección registra una renta líquida gravable de cero (0).
- Disminuye el impuesto sobre la renta gravable, porque pasa de \$234.034.000 a \$111.728.000.
- Se incluye un descuento del IVA por adquisición de bienes de capital por \$21.059.000.
- El menor impuesto sobre la renta gravable (\$111.728.000) y la inclusión del descuento del IVA por la adquisición de bienes de capital (\$21.059.000) hacen que el impuesto neto de renta pase de \$209.569.000 a \$66.204.000.
- Disminuye la contribución especial en \$35.841.000, ya que pasa de \$52.392.000 a \$16.551.000.
- La disminución del impuesto neto de renta (\$66.204.000) y la reducción de la contribución especial (\$16.551.000) hacen que el impuesto a cargo disminuya en \$179.206.000, pues pasa de \$261.961.250 a \$82.755.000.
- Las retenciones por rendimientos financieros y ventas aumentan en \$295.000 y \$13.0000, respectivamente. Por tanto, el total de retenciones que le fueron practicadas a la demandante en 1995 aumentan a \$964.459.000.
- Se eliminan las sanciones inicialmente declaradas por \$77.000.
- La reducción del total impuesto a cargo (\$82.755.000), el aumento de las retenciones (\$964.459.000) y la eliminación de las sanciones conllevan el aumento del saldo a favor de \$702.113.000 a \$881.704.000.

Mediante Resolución 2 de 1996, la DIAN rechazó el proyecto de corrección, porque si la renta líquida gravable era cero (0) no existía razón para que la demandante liquidara un impuesto a cargo por \$111.728.000, e impuso sanción por corrección improcedente por \$35.918.200<sup>17</sup>. Específicamente, la Administración dijo:

*“2º.- Que analizada por parte del despacho la mencionada solicitud y el proyecto de corrección respectivo, se encuentra que es improcedente, en razón a que si examinamos el renglón 35 código RE del proyecto, se observa que la renta líquida gravable es “0”, y que en el renglón 39 código LA se está determinando un impuesto sobre la renta gravable de \$111.728.000; impuesto que desde luego, es afectado por unos impuestos descontables por IVA en cuantía de \$21.059.000 y “otros” por \$24.465.000; agregándole una contribución especial de \$16.551.000, de todo lo cual resulta un impuesto a cargo (FU) de \$82.755.000, el que, a su vez, al descontarle las retenciones efectuadas por \$964.459.000, da como resultado un saldo a favor (HB) de \$881.704.000.*

*Así las cosas cabe preguntarnos ¿Qué razón de orden legal llevó a la sociedad de autos a determinarse un impuesto a cargo de \$111.728.000, cuando está claro que éste no podía generarse sobre una base de “0” de renta líquida gravable?. No existiendo explicación viable al respecto, es claro que el proyecto no se ajusta a las prescripciones legales, debiéndose en consecuencia, rechazar por improcedente la solicitud de corrección elevada, e imponer la sanción establecida al efecto por el artículo 589 del E.T.”.*

En el recurso de reconsideración, la actora explicó y probó, mediante certificado de revisor fiscal<sup>18</sup>, que el impuesto sobre la renta gravable liquidado en el proyecto de corrección (\$111.728.000) corresponde al reintegro del IVA generado por la adquisición de bienes de capital, que fue descontado en la declaración de renta del año 1993 (\$124.142.000), menos la depreciación y los ajustes por inflación respectivos (\$12.414.000)<sup>19</sup>. En concreto, la actora sostuvo lo siguiente:

*“Efectivamente en 1993 TRANSEJES S.A. por importación de bienes de capital tuvo a su favor \$124.142.000,00 esos equipos fueron vendidos en 1.995 y en ese mismo año también se adquirieron otros bienes de capital que generaron un Iva descontable por \$21.059.000,00. Como se trata de activos que dan lugar a la depreciación y a los correspondientes ajustes por inflación, ese descuento tributario, ese derecho sustancial, se reduce al cierre de la vigencia de 1.995 en \$12.414.000,00.*

*Por esa razón el proyecto de corrección difiere de la declaración inicial en el renglón 40; efectivamente, en la declaración inicial el renglón está en cero 0) mientras que en el proyecto de corrección figuran \$21.059.000,00.*

---

<sup>17</sup> Fls. 183 a 186.

<sup>18</sup> Fls. 199 a 203.

<sup>19</sup> Fls. 193 a 198.

*Ahora bien, como esto se refleja en el quantum del impuesto sobre la renta, en el renglón 39, en vez de los iniciales \$234.034.000,00 el impuesto queda en principio en \$111.728.000,00, que descontada la cifra del párrafo anterior, da una diferencia, que la certificación detallada de la revisoría fiscal que adjunto al presente para probar explica suficientemente”.*

No obstante que en el recurso de reconsideración la demandante justificó el motivo que llevó a que liquidara un impuesto sobre la renta gravable por \$111.728.000, por Resolución 42 de 1997, la DIAN confirmó la resolución que negó la solicitud de corrección<sup>20</sup>.

De lo anterior, la Sala concluye que aun cuando, en principio, podía pensarse que existe un error aritmético pues al liquidar una renta líquida gravable de cero (0), el impuesto sobre la renta gravable también debía ser cero (0), existen razones jurídicas que justifican la liquidación del impuesto sobre la renta gravable de \$111.728.000 y del impuesto neto de renta de \$66.204.000.

En efecto, el artículo 258-1 del Estatuto Tributario, antes de ser derogado por el artículo 154 de la Ley 788 de 2002, permitía a las personas jurídicas y asimiladas descontar del impuesto sobre la renta a cargo, el IVA pagado en la adquisición o nacionalización de bienes de capital, en la declaración de renta y complementarios del año en que se efectuó la adquisición o nacionalización. Sin embargo, **si los bienes se enajenaban antes de que transcurriera el tiempo de vida útil señalado por el reglamento, los contribuyentes debían adicionar al impuesto neto de renta del año gravable de enajenación, la parte del valor del impuesto sobre las ventas descontado**, proporcional a los años o fracción de año restantes al respectivo tiempo de vida útil probable<sup>21</sup>.

---

<sup>20</sup> Fls. 21 a 28.

<sup>21</sup> ESTATUTO TRIBUTARIO. Artículo 258-1. *“Las personas jurídicas y sus asimiladas tendrán derecho a descontar del impuesto sobre la renta a su cargo, el impuesto a las ventas pagado en la adquisición o nacionalización de bienes de capital, de equipo de computación, y para las empresas transportadoras adicionalmente de equipo de transporte, en la declaración de renta y complementarios correspondiente al año en que se haya realizado su adquisición o nacionalización. Si tales bienes se enajenan antes de haber transcurrido el respectivo tiempo de vida útil, señalado por el reglamento, desde la fecha de adquisición o nacionalización, el contribuyente deberá adicionar al impuesto neto de renta correspondiente al año gravable de enajenación, la parte del valor del impuesto sobre las ventas que hubiere descontado, proporcional a los años o fracción de año que resten del respectivo tiempo de vida útil probable; en este caso, la fracción de año se tomará como año completo. En ningún caso, los vehículos automotores ni los camperos darán lugar al descuento.*

*En el caso de la adquisición de activos fijos gravados con impuesto sobre las ventas por medio del sistema de arrendamiento financiero (leasing), se requiere que se haya pactado una opción de adquisición irrevocable en el respectivo contrato, a fin de que el arrendatario tenga derecho al descuento considerado en el presente artículo.*

*PARAGRAFO. El impuesto sobre las ventas pagado por activos fijos adquiridos o nacionalizados por nuevas empresas durante su período improductivo, podrá tratarse como descuento tributario en*

Así, la norma en comentario y la explicación que la actora dio en el recurso de reconsideración permiten concluir que aun cuando se declare una renta líquida gravable de cero (0), es posible que por el reintegro de descuentos tributarios se genere impuesto sobre la renta gravable y un impuesto neto de renta a cargo, más aún si se tiene en cuenta que el formulario para la declaración del impuesto sobre la renta del año 1995 transcrito anteriormente, no tiene una casilla para incluir los reintegros por descuentos tributarios.

Dado que la demandante acreditó los requisitos de forma que la ley exige para que proceda la aceptación de la solicitud de corrección, no existían argumentos válidos que justificaran el rechazo por parte de la DIAN.

De otra parte, si la demandada consideraba que la actora no tenía derecho a adicionar el reintegro del descuento del IVA por la adquisición de bienes de capital al impuesto sobre la renta gravable, debió aceptar la corrección y después iniciar el proceso de revisión, ya que, en ese evento, se estarían discutiendo aspectos de fondo y no simplemente errores aritméticos, como trató de presentarlos la DIAN.

En consecuencia, se revoca la sentencia apelada que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar, se declara la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, se declara que el proyecto de corrección sustituye la declaración de renta que la actora presentó por el año 1995.

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

#### F A L L A

**REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar dispone:

---

*la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al primer año de período productivo. En caso de no poderse realizar el descuento en su totalidad en dicho año, el valor restante podrá descontarse en los dos años siguientes hasta agotarse.*

*Lo dispuesto en el inciso anterior será igualmente aplicable a las empresas en proceso de reconversión industrial, siempre y cuando el referido proceso obtenga la autorización del Departamento Nacional de Planeación. El Gobierno Nacional señalará las condiciones y requisitos necesarios para la aplicación de lo consagrado en este artículo”.*

1. **DECLÁRASE LA NULIDAD** de las Resoluciones 2 de 1996 y 42 de 1997, actos por los cuales la DIAN negó la solicitud de corrección de la declaración de renta del año 1995 presentada por la actora e impuso sanción por improcedencia de la corrección.

2. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que el proyecto de corrección radicado el 25 de septiembre de 1996 sustituyó la declaración de renta que la actora presentó por el año 1995.

**RECONÓCESE** a CLARA INÉS GONZÁLEZ RAMÍREZ como apoderada de la demandada, en los términos y para los efectos del poder conferido (fl. 455).

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

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**