

Poder sancionatorio de la DIAN respecto de errores en la información exógena tributaria.

Una de las actividades más complejas por el alto volumen de información, por los estrictos requerimientos de orden técnico y también, por el alto potencial de riesgos que entraña en materia sancionatoria, lo constituye el reporte de información exógena que se debe suministrar por lo menos cada año a la DIAN.¹

En el marco de las amplias facultades de fiscalización² que ostenta la Administración Tributaria, está la de verificar el adecuado cumplimiento del reporte de información exógena por parte de quienes están llamados a cumplir con este deber.

La DIAN tiene la obligación de solicitar esta información, definir su contenido y características técnicas, con una antelación de por lo menos dos meses de anterioridad al último día del año inmediatamente anterior a aquel sobre el cual se solicita la información³, y es así, como, por ejemplo, para este año gravable 2020, ya se cuenta con el acto administrativo expedido en octubre de 2019, para el reporte de información exógena que se deberá hacer en el año 2021⁴.

En esta oportunidad, nos detendremos en el análisis de los aspectos sancionatorios, en vista de una profusa emisión de actos administrativos por parte de la autoridad tributaria,

¹ En el marco de la relación jurídico-tributaria, en la que las partes son el Estado (Sujeto Activo) y los obligados en materia tributaria (particulares), de la cual se desprenden obligaciones a cargo de éstos últimos, que se concretan en prestaciones de dar, hacer o no hacer, constituye sin duda alguna, el reporte de información exógena, una de las prestaciones de hacer más complejas a cargo de los obligados.

² Los artículos 623 al 631-4 determina el universo de obligados a reportar información exógena tributaria, entre los que se destacan: entidades financieras (623 y 623-1), cámaras de comercio (624), bolsas de valores (624), administradoras de aportes parafiscales (626), la RNEC –Registraduría Nacional del Estado Civil (627), comisionistas de bolsa (628), notarios (629), los que elaboran facturas (629-1), jueces civiles (630), personas naturales y jurídicas (631), grupos empresariales (631-1), entidades públicas del exterior para cumplir Acuerdos Internacionales de Intercambio de Información (631-4), beneficiarios efectivos (631-5).

³ Así lo señala el parágrafo 3º del artículo 631 del Estatuto Tributario.

⁴ Resolución DIAN 00070 de octubre 28 de 2019, vigente para reporte de información del año 2020.

invitando a corregir a los obligados a cumplir este deber de reporte de información exógena.

Para ello, debemos echar un vistazo al artículo 651 del Estatuto Tributario, que regula los aspectos sancionatorios relacionados con la información exógena:

ARTÍCULO 651. Modificado. Ley 1819/2016, Art. 289. **Sanción por no enviar información o enviarla con errores.** Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

1. Una multa que no supere 15.000 UVT*, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;

b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;

c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea;

d) Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, del medio por ciento (0,5%) de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, del medio por ciento (0,5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio.

2. El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración Tributaria.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad sancionada, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

La sanción a que se refiere el presente artículo se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada según lo previsto en el numeral 1), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción; o al setenta por ciento (70%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

Nota de CETA al Inciso 3: El Decreto 939/2017, Art. 8 corrigió yerro reemplazado el término "literal a)" por "numeral 1)".

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el numeral 2). Una vez notificada la liquidación solo serán aceptados los factores citados en el numeral 2) que sean probados plenamente.

Nota de CETA al Inciso 4: El Decreto 939/2017, Art. 8 corrigió yerro reemplazado el término "literal b)" por "numeral 2)".

PARÁGRAFO. El obligado a informar podrá subsanar de manera voluntaria las faltas de que trata el presente artículo, antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos, en cuyo caso deberá liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1) del presente artículo reducida al veinte por ciento (20%).

Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción⁵.

Nota de CETA al Parágrafo: El Decreto 939/2017, Art. 8 corrigió yerro reemplazado el término "literal a)" por "numeral 1)".

CIFRAS*	UVT 2018	UVT 2019	UVT 2020
15.000	\$497.340.000	\$514.050.000	\$534.105.000

Del artículo 651 podemos señalar, que el numeral 1º define tres tipos de errores que son objeto de sanción por el legislador tributario:

1. No reportar información
2. Reportar información errónea.
3. Reportar información de manera extemporánea.

Frente a cada tipo de error, se establece, en ese mismo orden, sanciones respecto de las sumas ligadas a cada tipo de error, con porcentajes del 5%, del 4% y 3% respectivamente.

Es aquí donde estriba la complejidad en la interpretación que le da la DIAN a la cuantificación de la sanción, porque determinan que el sólo hecho de incurrir en cualquier tipo de error, no sólo en el valor reportado, genera la cuantificación de la sanción, por más que el valor reportado como tal, no sea objeto de reproche por parte de la Administración tributaria⁶

Un aspecto importante, que se desprende del análisis del artículo 651 del Estatuto Tributario, es que con las modificaciones introducidas por la ley 1819 de 2016, se estableció en el parágrafo, que el hecho de corregir la información, dará lugar a calcular sanción pecuniaria, con una sola excepción:

⁵ Tomado de la edición digital del Estatuto Tributario compendiada por el **CETA**.

⁶ Esa es la visión del Administrador de Impuestos, plasmado en el Oficio 539 de sep.30 de 2020.

“Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción”⁷

Es decir, sería un elemento estratégico en la gestión de impuestos por parte de los obligados a elaborar y presentar información exógena tributaria, tener en cuenta los plazos definidos por la DIAN, para el año actual, por ejemplo, según la Resolución 00070 de octubre 28 de 2019, los plazos se definen en el título IX, capítulos 1 y 2 que van de los artículos 42 a 45, con el fin de reportar la información con antelación a estos plazos, y poder corregir antes del vencimiento de tales plazos, sin sanción, tal como lo plantea el inciso dos del párrafo del artículo 651 del citado Estatuto.

Caso contrario, frente a la corrección, se debe analizar:

1. Si la corrección la hace el obligado.
2. Si la corrección la solicita realizar la DIAN.

En caso de que la corrección la realice voluntariamente el obligado, deberán seguir estos pasos:

1. Identificar el tipo de hecho sancionable de conformidad con el numeral 1° del artículo 651 del ET⁸.
2. Cuantificar la sanción, según corresponda al hecho objeto de sanción por el porcentaje correspondiente.
3. Reducir la sanción al 20% del valor determinado, de acuerdo con el inciso primero del párrafo del artículo objeto de análisis.
4. Aplicar reducción de la sanción determinada en 3, con fundamento en el artículo 640 del mismo Estatuto, es decir aplicar el principio de favorabilidad. Este análisis, puede dar lugar a dos posibles escenarios:
 - 4.1 Reducir la sanción al 50%, en caso de que se verifique que, en los dos últimos años a la fecha de comisión de la conducta sancionable, no se hubiere cometido la misma infracción.
 - 4.2 Se reduce la sanción bajo los mismos presupuestos de 4.1, pero al 75% en caso de que el lapso no sean dos años, sino uno.

⁷ Inciso segundo del párrafo del artículo 651 del Estatuto Tributario.

⁸ ET: Estatuto Tributario.

5. Como todo en materia de sanciones, en caso de que el valor determinado sea por un monto inferior a la sanción mínima, se procede con el pago de ésta.⁹

Ejemplo:

La sociedad X SAS, por el año 2019, reportó el Formato 1007 (de ingresos), de manera extemporánea (por fuera de los plazos según las resoluciones vigentes). El monto de los valores de este formato para el año 2019, asciende a la suma de CINCO MIL MILLONES DE PESOS (\$ 5.000.000.000)

Se asume una corrección voluntaria, por parte del obligado, y se tiene información que la empresa no ha sido sancionada por el mismo hecho en los últimos dos años.

Según el procedimiento sugerido, se tiene:

1. Identificar tipo sancionable:
Se trata de reporte de información de manera extemporánea, según el literal c del numeral 1º del artículo 651 del Estatuto Tributario. Corresponde al 3% del valor de la información suministrada de manera extemporánea.
2. Cuantificación de la sanción: = $(\$5.000.000.000) * 3\% = \$ 150.000.000$
3. Reducción de la sanción al 20% (inciso primero párrafo art. 651 ET): $\$ 150.000.000 * 20\% = \$ 30.000.000$
4. Aplicar Principio de Favorabilidad del art. 640 del ET: se reduce al 50% la sanción ya determinada, porque no ha cometido la misma infracción en los últimos dos años: $= \$ 30.000.000 * 50\% = \$ 15.000.000$
5. Se debe entonces, presentar el formato 1007, y liquidar la sanción en un formato 490¹⁰ (Recibo Oficial) y enviarlo a la División de Cobranzas, para efectos de validar el cumplimiento en el pago de la sanción.

⁹ El Estatuto Tributario establece en el artículo 639 que la sanción mínima es de 10 UVT (Unidades de Valor Tributario), si tenemos en cuenta que en el año actual una UVT equivale a \$ 35.607, tenemos que cualquier sanción por debajo de \$ 356.070, se debe ajustar a \$ 356.000.

¹⁰ Se debe realizar por el portal de la DIAN en el link de "usuario no registrado", con el código 71 (sanción párrafo artículo 651 del Estatuto Tributario)

Si la corrección se hace por solicitud de la DIAN:

Se parte del mismo ejemplo inicial.

Se debe identificar el momento administrativo en que se solicita la corrección:

1. Antes de proferir Pliego de Cargos¹¹.

Si se da con ocasión del momento 1, es decir, con ocasión de un mero oficio persuasivo, por ejemplo, o de una invitación a corregir¹², se procede tal como se ilustró en el caso de la corrección voluntaria por parte del obligado. La sanción reducida queda en \$ 15.000.000.

2. Con ocasión del Pliego de Cargos.

Se calcula la sanción, para el mismo ejemplo que hemos ilustrado, se tiene que la sanción es de \$ 150.000.000 y se reduce al 50%, esto es, la suma de \$ 75.000.000
Reducción por Principio de Favorabilidad (art. 640 ET) (al 50%): \$ 37.500.000

3. Con ocasión de la notificación de la sanción (resolución sanción)

Para el mismo ejemplo, la sanción inicial de \$ 150.000.000 se reduce al 70%, esto es: \$ 105.000.000.

Reducción por Principio de Favorabilidad (art. 640 del ET) (al 50%): \$ 52.500.000

Como puede observarse, siempre habrá de aplicarse el Principio de Favorabilidad del artículo 640 del Estatuto Tributario.

Conclusiones:

1. La sanción en materia de información exógena se cataloga bajo un criterio meramente objetivo (no importa si hubo intención o no en la comisión de la

¹¹ El artículo 638 del Estatuto Tributario establece el término para que la DIAN profiera el Pliego de Cargos.

¹² Tal como está ocurriendo en la actualidad.

infracción, tan solo que se den los elementos de la misma, para someter a sanción el hecho irregular o la omisión del obligado).

2. Se aplica en todo caso, el Principio de Favorabilidad del artículo 640 del ET.
3. La única situación que no contempla la determinación de sanción es la que propone el inciso segundo del párrafo del artículo 651 del ET.
4. Se recomienda, como en todo proceso sancionatorio con la DIAN, evitar llegar a escenarios de mayor cuantificación de la sanción, proceder con prudencia.
5. Si revisada la situación particular del obligado, considera apropiado agotar la discusión en sede administrativa, para trasladar la misma a un litigio en sede contencioso administrativa, se deberán evaluar de manera detallada los efectos de esta decisión, pero, con la convicción de que allí se podrían discutir aspectos relacionados con la Principialística del derecho tributario, y la defensa de los intereses del demandante, bajo argumentos muy sólidos que puedan generar una expectativa razonable, ya que no se puede garantizar un triunfo en esta instancia, porque ante el juez, la DIAN también esgrimirá sus argumentos con el propósito de derrotar las pretensiones del demandante, donde los costos y el tiempo de la Litis juegan un papel preponderante que deberá tener en cuenta el obligado.

Sabaneta, octubre 16 de 2020.

Escrito por: *Wilmar Campo Balbín**

*Contador público/ estudiante último semestre de Derecho. (UCC y U de M, respectivamente)

Especialista en Revisoría Fiscal, U de M.

Especialista en Gestión Tributaria, U de A.

Magíster en Tributación y Política Fiscal, U de M.

Diplomado en NIIF, U de A.

Diplomado en Insolvencia Empresarial, U de M.

Estudios en Tributación Internacional, U. Austral (Buenos Aires), U. del Rosario (Bogotá), IFA (International Fiscal Association).

Docente universitario

Consultor Tributario

Fundador y Director de CAMPO TRIBUTARIO SAS



NEWSLETTER

CAMPO INFORMATIVO No 8

ESTA ES UNA OPINIÓN DE QUIEN LA EMITE, Y NO SE CONSTITUYE UNA CONSULTA O ASESORÍA ESCRITA. FAVOR CONSULTAR LAS NORMAS. EL RESPONSABLE DE ESTE ESCRITO NO SE HACE RESPONSABLE DE LAS CONSECUENCIAS DE QUIEN ACTÚE BAJO ESTAS CONSIDERACIONES. SE AUTORIZA SU DIFUSIÓN EXCLUSIVAMENTE PARA EFECTOS ACADÉMICOS, SIEMPRE Y CUANDO SE RESPETE LA AUTORÍA, LOGOTIPOS Y ESLOGAN DE LA SOCIEDAD CAMPO TRIBUTARIO SAS. NO SE AUTORIZA SU DIFUSIÓN PARA EFECTOS COMERCIALES. NO NECESARIAMENTE LA OPINIÓN QUE EMITIMOS CORRESPONDA CON LA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS O JUDICIALES.

Contáctenos:

 gerencia@campotributario.com

 3108451036

 3108451036

Recuerde: estos son parte de nuestro portafolio de servicios, contamos con personal calificado y con la idoneidad profesional para servirle.

- *Auditoria externa*
- *Revisoría Fiscal*
- *Due Diligence*
- *Planeación y estrategia tributaria familiar y corporativa.*
- *Auditoría de cumplimiento tributario y contable.*
- *Auditoria Forense.*
- *Dictámenes periciales.*
- *Emisión de conceptos tributarios.*
- *Capacitación corporativa.*