

Concepto 039724

29-05-2007

DIAN

Tema: Procedimiento

Descriptor: Corrección de las declaraciones tributarias. Término para corregir.

Doctor

JESUS ORLANDO CORREDOR ALEJO

Transversal 58 número 106-14

Bogotá, D. C.

Referencia: Consulta radicada bajo el número 73853 el 08/08/2006.

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 10 de la Resolución 1618 del 22 de febrero de 2006, este Despacho es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional. En este sentido se emite el presente concepto.

Tema: Procedimiento Tributario

Descriptores: Corrección de las declaraciones tributarias.

Fuentes formales: Estatuto Tributario, artículos 589, 714, 815, 815 y 816

Problema jurídico:

¿Cuál es el procedimiento y el término para corregir los errores u omisiones de imputación o arrastre de saldos a favor del período anterior sin solicitud de devolución y/o compensación?

Tesis jurídica:

El procedimiento para corregir las omisiones o errores de imputación o arrastre de saldos a favor del período anterior sin solicitud de devolución y/o compensación, es el previsto en el artículo 43 de la Ley 962 y en la Circular 00118 de 2005.

La Administración podrá de oficio o a petición de parte, corregir dichas inconsistencias, dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración en que se pretende imputar el saldo a favor, o dentro del año siguiente a su corrección. En todo caso, esta corrección solo podrá efectuarse dentro del término de firmeza de la declaración objeto de corrección.

Interpretación jurídica:

Mediante el oficio de la referencia se solicita la rectificación del Concepto número 059295 del 14 de julio de 2006 en el que este Despacho sostuvo que, la Administración puede de oficio o a petición de parte corregir las omisiones o errores de imputación o arrastre a los que se refiere la Ley 962 de 2005 dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración en que se pretende imputar el saldo a favor o dentro del año siguiente a su corrección.

Se fundamenta la solicitud en las siguientes razones:

“Conforme al artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y la circular DIAN 118 de 2005, cuando en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes o responsables, se detecten inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios prescritos para el efecto, estos se pueden corregir de oficio o a solicitud de parte, “en cualquier tiempo” sin sanción, siempre que tal inconsistencia no afecte el valor por declarar.

La Ley 962 y la circular DIAN 118 de 2005, señalan la oportunidad para corregir los errores en el diligenciamiento de formularios y en ningún caso limitan tal oportunidad en el tiempo. Precisamente, la Ley 962 de 2005, fue concebida; primero, para racionalizar los trámites entre la Administración y los ciudadanos y, en segundo, para hacer efectivos los principios de eficiencia y eficacia de la administración. Por lo tanto no puede la doctrina restringir dicho derecho, en el sentido de señalar que solo procede la corrección de tales errores dentro del período de firmeza de las declaraciones, o mas concretamente dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar o dentro del año siguiente al de su corrección; si expresamente la ley ha dicho que procede en cualquier tiempo.

(...)

Es que el sentido de la ley va más allá de una simple racionalización de trámites. La ley 962 fue concebida, además, para permitirle al ciudadano que se vean garantizados efectivamente sus derechos que por aspectos puramente formales en muchos casos se ven entorpecidos, generándole, en veces, pérdidas patrimoniales que no encuentran razón para que el Estado se favorezca. Es el caso de las imputaciones de los saldos a favor no incluidos en la declaración y que, según la ley, podrán corregirse como error que no altera el valor por declarar, como lo ha entendido la misma doctrina emitida por esa entidad. Si no se permite la corrección del error, el contribuyente estará inexorablemente condenado a perder el recurso, sin que exista un hecho generador que le resulte imputable.

Así las cosas, no puede el concepto de la oficina jurídica, imponer requisitos adicionales para el ejercicio de derechos que no fueron establecidos de manera general ni en la ley ni en la circular de la DIAN 118, los cuales tienen mayor jerarquía normativa que este”.

El Concepto 059295 del 14 de julio de 2006 al que se refiere el solicitante y cuya rectificación solicita, se ocupó de dos aspectos; uno relativo al procedimiento, y el otro relativo a la oportunidad para corregir los errores u omisiones de imputación o arrastre de saldos a favor del período anterior sin solicitud de devolución y/o compensación, a la luz de lo dispuesto por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005. En cuanto al término para solicitar la corrección de las omisiones o errores de imputación o arrastre de saldos a favor, en el mencionado concepto se sostuvo lo siguiente:

“La Administración podrá de oficio o a petición de parte, corregir dichas inconsistencias, dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración en que se pretende imputar el saldo a favor, o dentro del año siguiente a su corrección. En todo

caso, esta corrección solo podrá efectuarse dentro del término de firmeza de la declaración objeto de corrección”.

Como fundamento de la anterior tesis este Despacho expuso las siguientes razones:

“Como es bien sabido, en el caso específico de los saldos a favor de las declaraciones tributarias, existen en el procedimiento, términos perentorios, así: la solicitud de devolución y/o compensación, se debe presentar dentro de los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del término para declarar (artículos 816 y 854 del E.T.), la solicitud de corrección de la declaración para imputar un saldo a favor, que no se arrastró en la declaración inicial, se debe presentar dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar esta declaración o de su corrección (artículos 589 y 815 del E.T. y artículo 8º de la Ley 383 de 1997).

Así mismo, es pertinente señalar que de acuerdo con la doctrina reiterada de este Despacho, avalada por el honorable Consejo de Estado, al quedar en firme una declaración tributaria, no es modificable por parte del contribuyente, ni por parte de la Administración (Sentencias 14773 del 6 de octubre de 2005 y 12949 del 10 de febrero de 2003).

En resumen, las normas citadas consagran un requisito de oportunidad para solicitar la devolución y/o compensación de los saldos a favor, o para imputarlos en la declaración del período gravable siguiente, cuya falta de ejercicio no es subsanable a través del mecanismo consagrado en la Ley 962 de 2005 (...).

Respecto del tema en análisis resulta pertinente y debe tenerse en cuenta, que el honorable Consejo de Estado se ha pronunciado acerca del alcance de la expresión “en cualquier tiempo” utilizada por el legislador al regular el procedimiento tributario.

Es así como dicha corporación en reiteradas oportunidades (Sentencias 10146 de 7 de diciembre de 2000, 12177 de 8 de febrero de 2002 y 13185 del 6 de marzo de 2003) ha manifestado que la expresión “en cualquier tiempo” contenida en el artículo 567 del Estatuto Tributario y referida a la posibilidad con que cuenta la Administración para corregir las actuaciones enviadas a dirección errada, debe interpretarse en el entendido que tal facultad debe ejercerse dentro del término de firmeza de la liquidación privada.

En efecto, en sentencia número 13185 del 6 de marzo de 2006 el honorable Consejo de Estado dijo:

Tratándose del evento previsto en el artículo 567, ha sido insistente la Sala en precisar que la posibilidad que tiene la administración para corregir “en cualquier tiempo” las notificaciones efectuadas a dirección errada, no implica que pueda extenderse el término previsto en la ley para la firmeza de la declaración privada. Así que la actuación en virtud de la cual se corrige el error debe hacerse dentro del término legal otorgado a la administración para modificar la liquidación privada pues de no hacerlo así, no solo se estarían modificando los términos legales sino que equivaldría a aceptar como válida la notificación efectuada a dirección errada, cuando en realidad esta solo produce efectos jurídicos cuando se realiza en debida forma (...)

Además de lo anterior, resulta oportuno observar que en el texto transcrito el Honorable Consejo de Estado efectúa una interpretación sistemática de las normas que regulan el procedimiento tributario.

Al ser obligatoria la armonización de las normas jurídicas por parte del interprete, no resulta razonable realizar una interpretación gramatical y aislada de una norma particular. Es imperativo entonces trascender la literalidad de las normas con el fin de interpretar su alcance dentro del contexto jurídico dentro del cual ellas se han concebido. Es así como el Concepto número 059295 del 14 de julio de 2006 interpreta el artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

Adicionalmente, debe recordarse que la propia Ley 962 de 2005 en su artículo 1º adopta como principio rector en la aplicación de la misma, entre otros, al artículo 209 de la Constitución Política, según el cual “La función administrativa está al servicio de los intereses generales”. Deben entonces garantizarse los principios de seguridad jurídica y eficacia en el tráfico jurídico con el fin de proteger debidamente el interés general.

Así las cosas, limitar en el tiempo el acceso a los trámites procesales no implica el desconocimiento de las garantías en el ejercicio de los derechos de los particulares, sino su reconocimiento subordinado a la protección del interés general, conforme con la ley y el mandato constitucional referidos.

Para terminar, es oportuno recordar que conforme con reiterada jurisprudencia del Honorable Consejo de Estado, toda declaración, incluso aquellas que están incursas en las causales para darlas como no presentadas, quedan en firme si dentro del término legal la Administración no se ha pronunciado al respecto. En Sentencia 8735 del 12 de junio de 1998 dicha corporación expresó:

Lo anterior, porque teniendo en cuenta que las declaraciones tributarias se hayan (sic) cobijadas por la presunción de veracidad consagrada en el artículo 746 del estatuto tributario, que para ser desvirtuada requiere indefectiblemente de actuación por parte del ente oficial, la cual debe producirse dentro del término legal de dos años, so pena de firmeza de la declaración privada, en los términos del artículo 714 del mismo estatuto.

De tal manera que si el ente gubernativo no cuestionó dentro de los dos años siguientes a su presentación, las declaraciones tributarias que posteriormente fueron desconocidas, estas habían adquirido firmeza, por lo cual la actuación oficial resulta extemporánea.

Por lo anterior, este Despacho confirma el Concepto número 059295 del 14 de julio de 2006.

Atentamente,

El Jefe Oficina Jurídica,

Camilo Andrés Rodríguez Vargas.

(C.F.)