

MEMORANDO

Fecha: Febrero de 2023

PARA: **Frey Conde Payán**
Subdirector de Determinación

DE: Subdirectora Jurídico Tributario

ASUNTO: **Radicado: 2023IE003324O1**
Aplicación artículo 80 de la Ley 2277 de 2022

TEMA: Sanciones por no envío de información

SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA 24.02.2023 11:05:14 Al Contestar Cite este Nr: 2023IE005082O1 Fol: 1 Anex: 0 ORIGEN: SUBD. JURIDICO TRIBUTARIA / DESTINO: SUBD. DETERMINACION / FREY CONDE PAYAN ASUNTO: Radicado: 2023IE003324O1, Aplicación artículo 80 de la Ley 2277 de 2022 OBS:  

Apreciado doctor Conde:

De conformidad con los literales e y f del artículo 31 del Decreto Distrital 601 de 2014, corresponde a esta Subdirección, en ejercicio de la función consultiva, dar respuesta escrita, clara, oportuna y eficaz a las consultas técnico-jurídicas sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias distritales, garantizando la unidad doctrinal y el principio de seguridad jurídica.

CONSULTA

En los casos de pliegos de cargos por no enviar información, ¿Debemos aplicar las variables de tasación contenidas en la reforma tributaria Ley 2277 de 2022?

RESPUESTA

Tal y como se indicó en el memorando No. 2022IE050791O1 de 9 de septiembre de 2022, de conformidad con el artículo 322 de la Constitución Política, el Distrito Capital tiene un régimen político, fiscal y administrativo especial. Este mandato constitucional se materializa, entre otros, con el Decreto Ley 1421 de 1993¹, cuyos artículos 153 y 162 señalan:

ARTICULO 153. DISPOSICIONES GENERALES. El establecimiento, determinación y cobro de tributos, gravámenes, impuestos, tasas, sobretasas y contribuciones en el Distrito se regirán por las normas vigentes sobre la materia con las modificaciones adoptadas en el presente estatuto.

(...)

ARTICULO 162. REMISION AL ESTATUTO TRIBUTARIO. Las normas del estatuto tributario nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, cobro y en general la administración de los

¹ "Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá"

tributos serán aplicables en el Distrito **conforme a la naturaleza y estructura funcional de los impuestos de éste.**

(Negrillas fuera de texto)

Como se observa, dentro del régimen especial del Distrito Capital se adoptó una remisión al Estatuto Tributario Nacional **conforme a la naturaleza y estructura funcional de los impuestos de éste**, lo que descarta una remisión normativa directa, pues se insiste, solo podrán ser aplicadas las normas que correspondan con los impuestos distritales y su **estructura funcional**, esto es, la forma en la que está concebida su existencia en el ordenamiento jurídico distrital, desde el nacimiento de la obligación tributaria hasta su extinción.

Lo anterior se ratifica con lo dispuesto por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 que a la letra reza:

ARTÍCULO 59. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse **acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.**

(Negrilla fuera de texto)

Este artículo ya había sido objeto de pronunciamiento por parte de la Subdirección Jurídico Tributaria en el Concepto N°. 1207 de 2011, en el que se indicó que “...*las disposiciones **procedimentales** adoptadas en la normativa nacional tienen aplicación directa en el Distrito Capital, siempre y cuando se trate de regulaciones de procesos igualmente aplicables y existentes en Bogotá, y adicionalmente, siempre y cuando en el ordenamiento propio no se encuentren reguladas reglas diferentes a las nacionales dirigidas a simplificar términos, trámites y procedimientos, pues de existir en nuestra regulación reglas más simples que las nacionales, éstas continuarán estando vigentes, hasta tanto el Concejo de la ciudad decida modificarlas.*”

Ahora, la tesis adoptada por esta Subdirección encuentra respaldo en numerosas sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en las que se descarta una aplicación directa y absoluta de las normas del Estatuto Tributario Nacional en relación con los **procedimientos** de los entes territoriales y, en su lugar, propugna por una aplicación que no riña con la naturaleza de sus tributos ni con sus normas especiales “...*en un contexto*”

de autonomía relativa territorial”. Así, en sentencia de 15 de octubre de 2015 la Alta Corporación, expresó²:

De la posición de la Corte Constitucional se advierte que la aplicación del procedimiento tributario nacional en el ámbito de las entidades territoriales no puede tomarse como una limitante a su autonomía, y que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 protegió el derecho que dichas entidades tienen a disminuir el monto de las sanciones y simplificar los procedimientos, para adecuarlos a “...las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo (...)” siempre, claro está, que no transgredan la Constitución Política y ley.

Por su parte, la Sala ha admitido la posibilidad de que las normas expedidas por las entidades territoriales no consulten, en estricto sentido, el contenido del Estatuto Tributario Nacional, sin que por ello sean nulas o inaplicables, para lo cual se debe analizar si se presenta una real antinomia con este último que impida la aplicación de la norma territorial.

(Negrilla fuera de texto)

Posteriormente, en sentencia de 16 de noviembre de 2016 la Sala señaló³:

El artículo 59 de la Ley 788 de 2002 también previó una facultad a favor de los departamentos y municipios, puesto que utilizó la locución «podrán». Y podrán, según esa facultad: Disminuir el monto de las sanciones, y Simplificar «el término de la aplicación de los procedimientos» que atañen a la administración de los impuestos territoriales. Se concluye, entonces, que el régimen jurídico tributario de las entidades territoriales es mixto, pues está conformado por las normas locales y por las normas nacionales. **Ese régimen mixto debe ser interpretado atendiendo los principios de armonía, coordinación, razonabilidad, proporcionalidad, gradualidad y equidad, todo eso, en un contexto de autonomía relativa territorial.**

(Negrilla fuera de texto)

Y el 25 de julio de 2019, reiteró⁴:

De acuerdo con lo previsto por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los municipios deben aplicar el procedimiento tributario establecido en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación y discusión de los impuestos por ellos administrados. El término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrá disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de los tributos.

² Consejo de Estado/ Sala de lo Contencioso Administrativo / Sección Cuarta / Consejero Ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez / Bogotá D.C., quince (15) de octubre de dos mil quince (2015) / radicación número: 76001-23-31-000-2006-03652-01(19948).

³ Consejo de Estado / Sala de lo Contencioso Administrativo / Sección Cuarta / Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Barcenás / Bogotá d. c., dieciséis (16) de noviembre de dos mil dieciséis (2016) / radicación número: 20001-23-31-000-2011-00502-01(20463).

⁴ Consejo de Estado/ Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto Bogotá, D.C., veinticinco (25) de julio dos mil diecinueve (2019) referencia: nulidad y restablecimiento del derecho radicación: 05001-23-31-000-2012-00694-01 (21972).

Determinación, que es considerada por la Corte Constitucional como una interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades.

Esto significa que las entidades territoriales deben aplicar el procedimiento nacional a los tributos territoriales, **pero adecuándolo a su propia realidad, mediante la simplificación de procedimientos.**⁵

(Negrilla fuera de texto)

Así las cosas, resulta de forzosa conclusión que la simple diferencia entre normas **procedimentales especiales** del orden territorial con las generales del orden nacional, de ninguna forma significa la nulidad o inaplicación de las primeras, bajo el entendido que dichas diferencias pueden obedecer a la naturaleza de sus tributos y/o a la realidad de su estructura funcional.

No ocurre lo mismo con las normas que **modifican el monto de las sanciones**, habida cuenta que, por su naturaleza sustancial, no implican una afectación directa en el procedimiento del ente territorial o en su estructura funcional.

Así, se advierte que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 dice que el monto de las sanciones podrá disminuirse acorde con la naturaleza de sus tributos y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos.

Entonces, vale preguntarse qué suerte corren las normas sancionatorias del orden territorial cuando con posterioridad se expide una norma del orden nacional que resulta más favorable al contribuyente.

Sobre este tema, resulta conveniente acudir a la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que en varias ocasiones⁶ se ha pronunciado sobre el tema, así: En sentencia de 8 de marzo de 2019 (22290)⁷

(...)

La disposición anterior faculta a las entidades territoriales para dos acciones específicas: i) “disminuir” el monto de las sanciones y, ii) “simplificar” el término de aplicación de los procedimientos previstos en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002. Esta norma fue declarada exequible por la Corte Constitucional mediante la sentencia C-1114 de 2003, en el entendido de que la remisión a las normas nacionales «es una interferencia razonable del legislador, orientada a promover

⁵ Consejo de Estado/ Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejera Ponente: Stella Jeannette Carvajal Basto Bogotá, D.C., veinticinco (25) de julio dos mil diecinueve (2019) referencia: nulidad y restablecimiento del derecho radicación: 05001-23-31-000-2012-00694-01 (21972).

⁶ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencias del 6 de diciembre de 2012, exp. 17596, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, 26 de mayo de 2016, exp. 20792, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, 6 de septiembre de 2017, exp. 20953, C. P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto, 10 de mayo de 2018, exp. 21489, C. P. Dr. Milton Chaves García

⁷ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO. Bogotá D.C., ocho (8) de marzo de dos mil diecinueve (2019). Radicación número: 68001-23-31-000-2010-00460-01(22290). Actor: BAVARIA S.A. Demandado: MUNICIPIO DE BUCARAMANGA. FALLO

procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración y adecuables a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de las entidades territoriales».

En ese sentido, la Sala ha descartado que las facultades mencionadas conlleven una limitación injustificada de la autonomía de las entidades territoriales, precisamente porque el propio constituyente les ordenó ejercer sus competencias conforme a la Constitución y a la ley.

Asimismo, ha precisado que **tales atribuciones no pueden usarse para llenar vacíos legislativos** y que «en vigencia de la Ley 788 de 2002, las entidades territoriales debían ajustar los acuerdos u ordenanzas a las previsiones del Título V del Estatuto Tributario, con la posibilidad de ejercer las facultades anteriormente señaladas y que si la entidad territorial ya contaba con un estatuto de rentas (como ocurre en este caso), lo que corresponde es aplicar lo dispuesto por su propia normativa, **siempre que las sanciones no sean más gravosas que las establecidas en el Estatuto Tributario Nacional.**»

Ahora bien, la norma demandada integra el Estatuto Municipal de Impuestos de Industria, Comercio y Avisos en el municipio de Bucaramanga, adoptado por el Acuerdo 039 de 1989, y regula la sanción por inexactitud aplicable en dicho territorio, previendo que equivale a “dos (2) veces el impuesto anual atribuible a la inexactitud”.

Al expedirse la Ley 788 de 2002, el municipio adquirió la obligación de “ajustar” la normativa mencionada a la regulación nacional sobre la materia, contenida en el artículo 647 del ETN, acorde con el cual *“La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable.”*

El cotejo anterior muestra una discordancia sustantiva entre la norma acusada y la disposición nacional sobre base y tarifa de liquidación de la sanción por inexactitud, que reviste de ilegalidad a la primera por violación directa del mandato legal superior contenido en el artículo 647 del ETN, pues este estableció la sanción sobre presupuestos exactos (160% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable) que no corresponden ni equivalen a los previstos en la norma demandada (dos veces el impuesto anual atribuible a la inexactitud), la cual, por lo demás, tampoco incluye una acción de “disminuir el monto de la sanción” nacional, producto de la facultad otorgada por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, en tanto solo el valor del impuesto anual a cargo, en cada caso concreto permitiría constatar si su duplicidad es inferior al límite del 160% de la diferencia que previó el artículo 647 del ETN.

(Negrilla fuera de texto)

De acuerdo con el pronunciamiento transcrito, ha sido posición reiterada de la Sala que el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 no puede utilizarse para llenar vacíos legislativos, lo que lleva a concluir que no es procedente aplicar una norma sancionatoria tributaria del orden nacional, en aspectos que no han sido objeto de regulación por parte del ente territorial y

viceversa. Lo anterior en perfecta armonía con el principio de legalidad que reviste el régimen sancionatorio y que exige la existencia de un tipo sancionatorio preexistente a la comisión de la conducta.

Así mismo, la posición adoptada por el Consejo de Estado señala que tratándose de normas sancionatorias, **se dará prelación a las normas del ente territorial siempre que las sanciones no sean más gravosas que las establecidas en el Estatuto Tributario Nacional.**

Finalmente, la Sección Cuarta del Consejo de Estado precisa que con la expedición del artículo 59 de la Ley 788 de 2002 “...*el municipio adquirió la obligación de “ajustar” la normativa mencionada a la regulación nacional sobre la materia*”, lo que denota que el ente territorial debe modificar su normatividad con el fin de armonizarla con la norma nacional y esto a su vez, que el órgano de representación popular del territorio respectivo, será quien realice la respectiva modificación.

Ahora, si los entes territoriales tienen la obligación de ajustar su normativa a la regulación nacional sobre la materia y, como lo exige la Constitución, este es una actividad reservada a los órganos de representación popular, cabe preguntarse qué sucede cuando el ente territorial tiene sanciones más gravosas que la regulación nacional pero el órgano competente (concejo, asamblea) no lo ha hecho.

Esta situación ya fue abordada por la Sección Cuarta⁸ del Consejo de Estado, al concluir que la norma sancionatoria territorial más gravosa debe inaplicarse, así:

Tratándose del régimen sancionatorio, la Ley 788 de 2002 facultó a las entidades territoriales para que disminuyeran el monto de las sanciones ya previstas en el estatuto tributario nacional.

Sin embargo, la facultad otorgada a los municipios en el sentido de disminuir el monto de las sanciones no puede ser interpretada de manera restrictiva.

En efecto, la facultad de las entidades territoriales de disminuir el monto de las sanciones debe entenderse referida a aquellas sanciones que son compatibles con los impuestos territoriales, dada la especialidad y particularidad de tales impuestos.

Y la compatibilidad con el régimen sancionatorio nacional se mide por el paralelismo de forma de los impuestos, es decir, se mide por aquello que se predica tanto del impuesto nacional como del impuesto territorial. Así, por ejemplo, como cuando se exige la presentación de la declaración tributaria, obligación que se predica de ciertos impuestos nacionales, como el de renta o ventas, y de ciertos impuestos territoriales, como el de industria y comercio.

En estos casos, entonces, se deberá verificar que la norma territorial no establezca una sanción mayor a la contemplada en el estatuto tributario nacional. **Solo en el**

⁸ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCION CUARTA. Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS. Bogotá D.C., doce (12) de julio de dos mil doce (2012). Radicación número: 25000-23-27-000-2006-91369-01(17502). Actor: COLMINAS S.A. Demandado: MUNICIPIO DE CUCUNUBA. FALLO

caso de que la norma territorial establezca una sanción mayor a la prevista en el estatuto tributario nacional, la norma territorial será inaplicable.

Cuando no es posible establecer la compatibilidad, porque no hay un paralelismo de formas que permita hacerlo, las entidades territoriales tienen autonomía para regular el régimen sancionatorio de los impuestos territoriales que no resulten compatibles con los impuestos nacionales. En estos eventos, la norma aplicable siempre será la territorial y, en ausencia de regulación, no habría lugar a aplicar por analogía las sanciones previstas en el estatuto tributario, puesto que esa analogía, en virtud del derecho al debido proceso y de defensa, pero sobre todo, en virtud del principio de legalidad que exige la tipificación previa de la infracción y de la sanción, está proscrita en materia sancionatoria.

De manera que, en el análisis de los casos concretos, se debe tener en cuenta la fecha en que ocurrieron los hechos tipificadores de infracción administrativa tributaria y si la norma que se aplicó al caso concreto era la preexistente a la ocurrencia del hecho sancionado, todo eso para estudiar la nulidad de los actos demandados.

(Negrilla fuera de texto)

Así las cosas, hasta tanto no se modifique la norma sancionatoria territorial más gravosa, la Administración Tributaria deberá inaplicar su contenido en los diferentes procedimientos administrativos a que haya lugar y hasta que el órgano de representación popular competente ordene su modificación en armonía con la regulación nacional.

Dicho lo anterior, se advierte que el artículo 80 de la Ley 2277 de 2022, modifica el artículo 651 del ETN, que tasa la sanción por no enviar información o enviarla con errores, conducta que también se sanciona en la jurisdicción del Distrito Capital con el artículo 24 del Acuerdo 27 de 2001, modificado por el artículo 9º del Acuerdo 756 de 2019.

Como se trata de dos normas sancionatorias que versan sobre una misma conducta, corresponde verificar si la norma territorial resulta más gravosa que la norma nacional, caso en el cual, la Administración Tributaria debe abstenerse de su aplicación, hasta tanto el Concejo Distrital ajuste su contenido en armonía con la norma nacional más favorable.

Pues bien, en el siguiente cuadro se compara el contenido de las dos normas:

Estatuto Tributario Nacional	Acuerdo 27 de 2001, modificado por el artículo 9 del Acuerdo 756 de 2019
Artículo 651. 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.	"ARTÍCULO 24. SANCIONES POR NO ENVIAR INFORMACIÓN. 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 dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la(s) siguiente(s) sanción(es):

<p>1. Una multa que no supere siete mil quinientas (7.500) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:</p>	<p>1. Para aquellas personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria una multa que no supere tres mil (3000) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:</p>
<p>a) El uno por ciento (1%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;</p>	<p>a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;</p>
<p>b) El cero coma siete por ciento (0,7%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;</p>	<p>b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;</p>
<p>c) El cero coma cinco por ciento (0,5%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea;</p>	<p>c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea;</p>
<p>d) Cuando no sea posible establecer la base para tasar la sanción o la información no tuviere cuantía, la sanción será de cero comas cinco (0,5) UVT por cada dato no suministrado o incorrecto la cual no podrá exceder siete mil quinientas (7.500) UVT.</p>	<p>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.</p>
<p>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.</p>	<p>2. Para aquellas personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, la sanción será 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.</p>

<p>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.</p>	<p>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.</p>
<p>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 en 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.</p>	<p>La sanción a que se refiere el numeral 1 del presente artículo se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada, 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.</p>
<p>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.</p>	<p>No habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el numeral 2, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión. Una vez notificada la liquidación solo serán aceptados los factores citados en el numeral 2 que sean probados plenamente.</p>
<p>PARÁGRAFO 1o. 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 diez por ciento (10%).</p>	<p>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%).</p>
<p>Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción.</p>	<p>Las correcciones que se realicen a la información tributaria antes del vencimiento del plazo para su presentación no serán objeto de sanción.</p>

<p>PARÁGRAFO 2o. Cuando un dato omiso o inexacto se reporte en diferentes formatos o este comprendido en otro reporte para el cálculo de la sanción de que trata este Artículo, se sancionará la omisión o el error tomando el dato de mayor cuantía.</p>	
<p>PARÁGRAFO TRANSITORIO. Los contribuyentes que hayan incurrido en las infracciones señaladas en este artículo y no les hayan notificado pliego de cargos, podrán corregir o subsanar la información, presentándola hasta el primero (1) de abril de 2023, aplicando la sanción del parágrafo 1 reducida al cinco por ciento (5%).</p>	

Como se observa, los rangos de tasación de la norma nacional son considerablemente inferiores a los señalados en el artículo 24 del Acuerdo 27 de 2001, así mismo, el porcentaje de reducción por subsanación voluntaria es menor en la norma del nivel nacional. Sin embargo, la norma nacional establece un tope de 7.500 UVT mientras que la norma distrital uno de 3.000 UVT, lo que lleva a concluir que la norma nacional **no siempre** será más favorable a los contribuyentes.

Ahora, dado que el criterio impartido por la Sección Cuarta para la aplicación del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, es que se inaplique la norma territorial que establezca una sanción mayor, deberá determinarse en cada caso concreto si el artículo 24 del Acuerdo 27 de 2001 resulta más gravoso para el contribuyente puesto que, si a pesar de que la tarifa de la sanción contemplada en la norma nacional a primera vista es inferior a la norma territorial, podría suceder que en un caso determinado la sanción supere los 3.000 uvt (tope de la norma territorial), caso en el cual, deberá aplicarse íntegramente el artículo 24 del Acuerdo 27 de 2001 y no el artículo 651 del Estatuto Tributario Nacional.

Debe precisarse que la Administración Tributaria debe decidir la aplicación íntegra de una norma o de otra, según lo expuesto en líneas anteriores, y no aplicar parcialmente las dos normas, creando de manera ilegal una suerte de tercera norma, entonces, se insiste, en cada caso concreto y hasta tanto el Concejo Distrital ajuste el artículo 24 del Acuerdo 27 de 2001 en armonía con el artículo 651 del ETN, deberá inaplicarse la norma territorial siempre que resulte más gravosa para el contribuyente.

En este punto, debe señalarse que en los actos administrativos deberá plasmarse con suficiente claridad el análisis de favorabilidad, esto es, evidenciar el cálculo de la sanción bajo una y otra ley, con el fin de sustentar la aplicación de la norma más favorable para cada contribuyente.

Finalmente, debe indicarse que el parágrafo 5° del artículo 1° del Acuerdo 671 de 2017, señala que *“El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”*. Sobre la aplicación de este principio,



la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha señalado en reiteradas ocasiones⁹ que se trata de una excepción al principio de irretroactividad de la ley tributaria, concordante con lo dispuesto en el artículo 29 de la Constitución Política, por lo que es procedente recalcular las sanciones contenidas en actos administrativos en firme, con la norma que resulte más favorable, aún cuando sea posterior.

Cordialmente,

ELENA LUCÍA ORTIZ HENAO

⁹ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA. Bogotá, D. C., doce (12) de noviembre de dos mil veinte (2020). Radicación número: 25000-23-37-000-2012-00030-01(21888). Actor: SITEL DE COLOMBIA S.A. Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN. FALLO - SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA. Bogotá, D. C., ocho (08) de octubre de dos mil veinte (2020). Radicación número: 41001-23-31-000-2008-00297-01(23353). Actor: EMGESA S.A., E.S.P. Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN. FALLO

