

CORRECCION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR - Requisitos / SOLICITUD DE CORRECCION DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR - Rechazo. Solo procede por inconsistencias o vicios de forma, no de fondo relacionados con la determinación y liquidación del tributo / CORRECCION DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS - No inhibe las facultades de revisión de la administración

El artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, establece que los contribuyentes pueden corregir sus declaraciones tributarias disminuyendo el valor a pagar o aumentado el saldo a favor, siempre que cumplan los siguientes requisitos: - Que presenten una solicitud ante la Administración; -Que la petición se realice dentro del año siguiente a la fecha de vencimiento del término para declarar y; - Que a la solicitud se adjunte el proyecto de corrección en el cual se verifique la disminución del impuesto a pagar o el aumento del saldo a favor. Presentada la solicitud de corrección en debida forma, la Administración tiene 6 meses para practicar la liquidación oficial de corrección o rechazar su expedición únicamente por inconsistencias o vicios de forma, esto, debido a que en esta etapa procesal no le está permitido realizar análisis sobre aspectos de fondo. La anterior interpretación se soporta en el contenido mismo de la norma que regula dicho procedimiento, en la cual se establece que la corrección de las declaraciones no inhibe las facultades de revisión de la Administración, precisamente porque dicho procedimiento es el que tiene por objeto examinar los aspectos de fondo relacionados con la determinación y liquidación del tributo. Por tal razón, la Administración, en el proceso de corrección de las declaraciones tributarias que disminuyan el impuesto a cargo o aumenten el saldo a favor, debe limitarse a verificar que la solicitud de corrección se haya presentado en debida forma, es decir, con el cumplimiento de los requisitos formales exigidos en la norma para la procedencia de la corrección.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 589 / ACUERDO 15 DE 2001 ESTATUTO TRIBUTARIO DEL DISTRITO ESPECIAL, INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA - ARTICULO 205

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 30 de noviembre de 2003, Exp. 15380, MP. Dr. Héctor J. Romero Díaz; 23 de junio de 2005, Exp. 14755, MP. Dra. Ligia López Díaz; 29 de septiembre de 2005, Exp. 14895, MP. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié; 27 de octubre de 2005, Exp. 14814, MP. Dra. María Inés Ortiz Barbosa y de 28 de julio de 2007, Exp. 14888, MP. Dra. Ligia López Díaz.

PROCEDIMIENTO DE CORRECCION DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS - Dentro de ese trámite la administración no está facultada para modificar la liquidación del tributo, pues ello es objeto del procedimiento de revisión del impuesto

No resulta procedente que la Administración mediante un proceso de corrección modificara oficialmente el impuesto liquidado por el contribuyente, toda vez que para realizar dicha actuación debía iniciar un proceso de fiscalización, determinación y discusión del tributo, como le indica el artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario. En efecto, en el proceso de corrección la Administración no se

encuentra facultada para modificar la liquidación del tributo, pues este asunto es objeto del procedimiento previsto para la revisión del impuesto. En el sub examine la Administración excedió las facultades legales que le otorgaba el artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001 puesto que objetó la solicitud de corrección por aspectos de fondo y no porque se hubiere presentado en indebida forma. Por tanto, es improcedente la sanción impuesta en los actos administrativos demandados.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 589 / ACUERDO 15 DE 2001 ESTATUTO TRIBUTARIO DEL DISTRITO ESPECIAL, INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA - ARTICULO 205

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D. C., veinticuatro (24) de enero de dos mil trece (2013).

Radicación número: 08001-23-31-000-2005-03516-01(19049)

Actor: FRESENIUS MEDICAL CARE COLOMBIA S.A.

Demandado: DISTRITO ESPECIAL, INDUSTRIAL Y PORTUARIO DE BARRANQUILLA

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 23 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que declaró la nulidad de los actos demandados. La sentencia dispuso:

“Primero: Declárase la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección No. 005-04 del 30 de junio de 2004 y de la Resolución No. 0065 del 31 de agosto de 2005, proferidas por el Departamento de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de Barranquilla y la Oficina Asesora Jurídica de la Alcaldía Distrital de Barranquilla, respectivamente, mediante las cuales se negó la exclusión en el pago del impuesto de industria y comercio.

Segundo: Como consecuencia de lo anterior, declárase en firme los proyectos de corrección presentados por la sociedad FRESENIUS MEDICAL CARE S.A., con los cuales se sustituyeron las declaraciones iniciales del impuesto de industria y comercio correspondientes a los bimestres 6 de 2002, 1, 2, 3 y 4 de 2003, es decir, que la sociedad demandante no está obligada a pagar ICA, por dichos conceptos, y que adicionalmente no están obligados al pago de la sanción por no declarar ICA.

Tercero: Absténesse de condenar en costas a las entidades demandadas.

Cuarto: Notifíquese personalmente el presente fallo a la Procuraduría Judicial delegada ante este tribunal.

Quinto: Archívese el expediente, una vez ejecutoriada la presente providencia”.

I) ANTECEDENTES

El 15 de enero, el 14 de marzo, el 15 de mayo, el 15 de julio y el 16 de septiembre de 2003 la sociedad Fresenius Medical Care Colombia S.A. presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondientes a los bimestres 6º del año 2002, y 1º, 2º, 3º y 4º de 2003, en las que registró saldos a favor por la suma de \$17.418.000, \$13.526.000, \$188.000, e impuestos a pagar de \$13.079.000 y \$13.190.000, respectivamente.

El 7 de enero y 9 de marzo de 2004 la sociedad solicitó la corrección de las mencionadas declaraciones para determinar un saldo a favor por el valor de \$46.456.000, \$57.783.000, \$60.045.000, \$61.735.000 y \$63.265.000, respectivamente.

Mediante Liquidación Oficial de Corrección No. 0005-04 del 30 de junio de 2004, la Administración ordenó modificar las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondientes a los bimestres 6º del año 2002, y 1º, 2º, 3º y 4º de 2003.

Contra el anterior acto administrativo, la sociedad interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto por la Resolución No. 0065 del 31 de agosto de 2005, que confirmó el acto recurrido.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, Fresenius Medical Care Colombia S.A., solicitó:

“Declarar la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección No. 0005-04 del 30 de junio de 2004 y de la Resolución No. 0065 del 31 de agosto de 2005, proferidas por el Departamento de Impuestos Distritales de la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de Barranquilla y la Oficina Asesora Jurídica de la Alcaldía Distrital

de Barranquilla, respectivamente; y, en su lugar, a título de restablecimiento del derecho, se declare que los proyectos de corrección presentados por la sociedad Fresenius Medical Care Colombia S.A. sustituyeron las declaraciones iniciales del impuesto de industria y comercio correspondientes al sexto bimestre de 2002, y al primero, segundo, tercer y cuarto bimestre de 2003.”

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

Violación de los artículos 29 de la Constitución Política, 589 del Estatuto Tributario Nacional y 205 del Acuerdo 15 de 2001.

El artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001 (Estatuto Tributario de Barranquilla), en concordancia con lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, únicamente condiciona la procedencia de las correcciones de las declaraciones tributarias que disminuyan el impuesto a pagar o aumentan el saldo a favor, a que el contribuyente la solicite en el año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración, con el correspondiente pago de los valores a cargo y las sanciones a que hubiere lugar.

En el proceso de corrección, la Administración solo está facultada para verificar si la solicitud de corrección cumple con los mencionados requisitos formales. Por tanto, no es procedente que en éste se analicen cuestiones de fondo.

En el presente caso la Administración rechazó la solicitud de corrección que presentó la sociedad por cuanto consideró que la totalidad de los ingresos declarados se encontraban gravados con el impuesto de industria y comercio. Esta discusión atiende a un asunto de fondo que debe analizarse en el proceso de revisión del tributo que es el que tiene por objeto la determinación de los hechos, las bases gravables y las tarifas aplicables al impuesto.

La Administración no debió proferir una liquidación oficial de corrección para modificar las declaraciones iniciales, puesto que la revisión del impuesto no corresponde a la finalidad del procedimiento de corrección, sino del de fiscalización y determinación del tributo.

Conforme con lo anterior, no es procedente la imposición de la sanción por corrección improcedente puesto que el contribuyente elevó su solicitud de

corrección observando los requisitos formales establecidos para este fin, aspecto que no fue discutido por la Administración en los actos demandados.

Además, la Administración impuso la sanción sin que se profiriera previamente un pliego de cargos y se le otorgara al contribuyente la oportunidad de presentar y controvertir pruebas.

No obstante lo anterior, se debe precisar que no es procedente la modificación de las declaraciones del impuesto de industria y comercio realizada en los actos demandados, toda vez que Fresenius Medical Care Colombia S.A. es una entidad prestadora del servicio de salud, integrante del Sistema de Seguridad Social en Salud, en la modalidad de IPS, que por la naturaleza de sus ingresos no puede ser objeto del impuesto de industria y comercio, como lo disponen los artículos 48 de la Constitución Política, 39 literal d) de la Ley 14 de 1983 y 111 de la Ley 788 de 2002.

III. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada no presentó escrito de contestación de la demanda¹.

IV. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante providencia del 23 de febrero de 2011, declaró la nulidad de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones:

Si bien antes del año 2003 la sociedad se encontraba en la categoría de Centro de Servicios de Salud o Centro de Salud, los servicios prestados por la misma eran similares a los de una IPS de baja y mediana complejidad, como se ratifica en la certificación del 15 de marzo de 2005 expedida por el Jefe del Grupo de Garantía de Calidad de la Secretaría de Salud Distrital.

No son de recibo los argumentos esgrimidos por la Administración en los actos demandados, pues independientemente de que la sociedad estuviera o no establecida como una IPS al momento de la presentación de las declaraciones

¹ Informe secretarial del 15 de junio de 2007. FI 294 c.p.

tributarias, lo cierto es que el servicio prestado por ésta formaba parte del Sistema de Seguridad Social en Salud.

V. EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada impugnó la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

La certificación emitida por el Jefe de Grupo de la Oficina de Garantía y Calidad de la Secretaría de Salud Distrital prueba que la sociedad no tiene la categoría de EPS ni IPS.

El demandante no puede ampararse en la sentencia C-1040 de 2003, mediante la cual se declaró la inconstitucionalidad parcial del artículo 11 de la Ley 788 de 2002, toda vez que la decisión que se profirió en dicha providencia solo afecta a las EPS, IPS y ARS.

La Administración actuó conforme lo dispone el artículo 589 del Estatuto Tributario, el cual contempla la imposición de una sanción del 20% cuando el proyecto de corrección es rechazado.

VI. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La demandada no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

VII. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 23 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que declaró la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección No. 0005-04 del 30 de junio de 2004 y de la Resolución No. 0065 de 2005, por medio de las cuales se modificaron las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por Fresenius Medical Care Colombia S.A. por los bimestres 6º del

año 2002, 1, 2, 3 y 4 de 2003 y, se rechazó la solicitud de corrección presentada por la sociedad.

Para el apelante no es procedente la corrección de las declaraciones por cuanto el contribuyente no se encontraba exonerado del pago del impuesto de industria y comercio debido a que no tenía la calidad de EPS ni de IPS.

En el sub examine, la sociedad actora pretendió corregir las declaraciones con fundamento en los artículos 205 del Acuerdo 15 de 2001 (Estatuto Tributario del Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla) y 589 del Estatuto Tributario, que señalan:

“ARTÍCULO 205. 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 el saldo a favor, se elevará solicitud a la administración tributaria, dentro del año siguiente a la fecha del 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, únicamente si encuentra que la misma no es procedente. 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 contará 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”.

“ARTICULO 589. CORRECCIONES QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR. Modificado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995. 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 contará a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.

<Inciso CONDICIONALMENTE EXEQUIBLE> 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. (...)

Como se observa, el artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional, establece que los contribuyentes pueden corregir sus declaraciones tributarias disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, siempre que cumplan los siguientes requisitos:

- Que presenten una solicitud ante la Administración
- Que la petición se realice dentro del año siguiente a la fecha de vencimiento del término para declarar y,
- Que a la solicitud se adjunte el proyecto de corrección en el cual se verifique la disminución del impuesto a pagar o el aumento del saldo a favor.

Presentada la solicitud de corrección en debida forma, la Administración tiene 6 meses para practicar la liquidación oficial de corrección o rechazar su expedición únicamente por inconsistencias o vicios de forma, esto, debido a que en esta etapa procesal no le está permitido realizar análisis sobre aspectos de fondo.

La anterior interpretación se soporta en el contenido mismo de la norma que regula dicho procedimiento, en la cual se establece que la corrección de las declaraciones no inhibe las facultades de revisión de la Administración, precisamente porque dicho procedimiento es el que tiene por objeto examinar los aspectos de fondo relacionados con la determinación y liquidación del tributo.

Por tal razón, la Administración, en el proceso de corrección de las declaraciones tributarias que disminuyan el impuesto a cargo o aumenten el saldo a favor, debe

limitarse a verificar que la solicitud de corrección se haya presentado en debida forma, es decir, con el cumplimiento de los requisitos formales exigidos en la norma para la procedencia de la corrección.

En igual sentido, esta Sala se pronunció en torno al alcance del artículo 589 del Estatuto Tributario: *Tratándose de la solicitud de corrección de una declaración tributaria, el procedimiento previsto en el artículo 589 del Estatuto Tributario, no autoriza a la Administración para debatir aspectos de fondo en la liquidación del correspondiente impuesto, sino que la limita a verificar que se cumplan los requisitos formales exigidos para la procedencia de la corrección*².

Conforme con lo anterior, la Administración debe aceptar el proyecto de corrección cuando éste se ha presentado en debida forma, y negarlo, cuando aquélla constata que la solicitud carece de requisitos formales para su aceptación.

En el presente caso, la Administración rechazó los proyectos de corrección presentados por la sociedad por los siguientes motivos:

“Al respecto hay que aclararle a este contribuyente que:

- *Que no es IPS, ya que la certificación emitida por el Jefe de Grupo de Oficina de Garantía de Calidad de Distrisalud de Bogotá, manifiesta que es un Centro de Servicio de Salud o Centro de Salud, categoría privada con ánimo de lucro.*
- *Que según certificado de existencia y representación legal emitido por la Cámara de Comercio de Bogotá, tampoco dice que sea una IPS, certifica que es una sociedad anónima, que el objeto social es la importación, comercialización, fabricación de equipos de diálisis, equipos médicos y hospitalarios y venta de productos de diálisis, farmacéuticos y de cuidados intensivos, etc.*

Por lo anteriormente descrito se concluye que este contribuyente no puede ampararse en la sentencia C-1040/03 del 5 de noviembre de 2003, ya que los beneficios otorgados en ella únicamente cobija a las EPS, ARS e IPS.(...)”³

² Sentencias del 28 de julio de 2007, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente: 14888; del 30 de noviembre de 2003, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, expediente: 15380; del 29 de septiembre de 2005, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié, expediente: 14895; del 23 de junio de 2005, C.P. Dra. Ligia López Díaz, expediente:14755; y del 27 de octubre de 2005, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, expediente: 14814.

³ Resolución No. 0065 de 2005, por medio de la cual se confirmó las liquidaciones oficiales de corrección. FI 35-36 c.p.

Además, se advierte que en la liquidación oficial de corrección la Administración modificó la base gravable declarada inicialmente por el contribuyente⁴.

Así las cosas, para la Sala la actuación administrativa no se ajusta a derecho, pues el rechazo de la solicitud de corrección se fundamentó en aspectos de fondo relacionados con la determinación del tributo, y no, en el incumplimiento de los requisitos formales exigidos para la corrección de las declaraciones.

Así mismo, no resulta procedente que la Administración mediante un proceso de corrección modificara oficialmente el impuesto liquidado por el contribuyente, toda vez que para realizar dicha actuación debía iniciar un proceso de fiscalización, determinación y discusión del tributo, como le indica el artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario.

En efecto, en el proceso de corrección la Administración no se encuentra facultada para modificar la liquidación del tributo, pues este asunto es objeto del procedimiento previsto para la revisión del impuesto.

En el sub examine la Administración excedió las facultades legales que le otorgaba el artículo 205 del Acuerdo 15 de 2001 puesto que objetó la solicitud de corrección por aspectos de fondo y no porque se hubiere presentado en indebida forma. Por tanto, es improcedente la sanción impuesta en los actos administrativos demandados.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada.

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,

FALLA

CONFÍRMASE la sentencia del 23 de febrero de 2011 del Tribunal Administrativo del Atlántico.

⁴ Liquidación Oficial de Corrección No. 0005-04. Fls 26-31 c.p.

RECONÓCESE personería jurídica para actuar en nombre de la parte demandante a la doctora Lina María Zuluaga Mendoza, de conformidad con el escrito de sustitución que obra al folio 643 del expediente.

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

WILLIAM GIRALDO GIRALDO