

## **REQUERIMIENTO ESPECIAL – Objeto. Notificación / INSPECCION TRIBUTARIA – Suspende el término para notificar el requerimiento especial**

Señala el artículo 703 del Estatuto Tributario, que antes de practicar la liquidación oficial de revisión, la Administración Tributaria debe enviar por una sola vez un Requerimiento Especial al contribuyente, responsable o agente retenedor proponiéndole los puntos a modificar de su declaración tributaria, con la explicación que los sustenta. El término dentro del cual se debe notificar este requerimiento, será a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar, es decir que el plazo para notificar el requerimiento especial era hasta el 13 de abril de 2001, sino existe acto que lo suspenda. Ahora bien, la notificación del auto que decreta la inspección tributaria, suspende el término para notificar el requerimiento especial de conformidad con lo previsto en el artículo 706 del Estatuto Tributario

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 703 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 706

## **INSPECCION TRIBUTARIA – Suspende la notificación del requerimiento especial a partir de la fecha de la notificación del auto que la decreta / REQUERIMIENTO ESPECIAL – Se suspende el término de su notificación por tres meses**

De otra parte, respecto a la inspección tributaria, esta Corporación en reiteradas oportunidades ha señalado que ante la claridad del texto de la disposición no cabe interpretación distinta a la de que el término de notificación del requerimiento especial se suspende “a partir de la fecha de la notificación del auto que la decreta” por un lapso fijo de tres (3) meses, no prorrogable pero tampoco sujeto a disminución. Además se advierte que la suspensión extiende el plazo en el tiempo y solamente seguirá corriendo una vez desaparezca el acto que la produjo; por lo que se tiene entonces, que al momento de la notificación del auto que decretó la inspección tributaria, faltaban quince (15) días para que se configurara la firmeza de la declaración privada en términos del artículo 714 del Estatuto Tributario, es decir hasta el 13 de julio de 2001 se podía notificar el requerimiento especial.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 714

## **SANCION POR INEXACTITUD – No procede cuando existe diferencia de criterios / DIFERENCIA DE CRITERIOS – Versa sobre el derecho aplicable. Requisitos para que proceda**

De la lectura de esta disposición se deduce que la diferencia de criterio debe versar sobre el derecho aplicable, con la condición de que los hechos y cifras declarados sean veraces y completos. La controversia que se generó entre la Administración y la declarante no cumplió estos requisitos. En efecto, la diferencia se presentó entre un criterio jurídico fundado en la ley y un criterio personal, como lo indica el actor “...mi poderdante por un criterio de interpretación de su contador no puede ser objeto de sanción por inexactitud”, carente de respaldo legal. De otra parte los datos no fueron correctos porque el impuesto se liquidó por menor valor como consecuencia de la no aplicación de las normas pertinentes. En esta forma, se ajustó a derecho la actuación de la Administración Tributaria, motivo suficiente para mantener la legalidad de la liquidación de revisión.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 647

## CONSEJO DE ESTADO

### SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

#### SECCION CUARTA

**Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ**

Bogotá, D. C., diecinueve (19) de agosto de dos mil diez (2010)

**Radicación número: 41001-23-31-000-2003-00940-01(16586)**

**Actor: EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO E.S.P**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

#### FALLO

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del veinte (20) de marzo de 2007 del Tribunal Administrativo del Huila, proferida dentro del contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado contra el acto que modificó la declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable mil novecientos noventa y ocho (1998) presentada por la sociedad actora EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO E.S.P- Empresa Comercial e Industrial del Municipio de Palermo, a través de la cual dispuso:

***PRIMERO.- Declarar la nulidad de la liquidación oficial de revision No. 130642002000084, expedida el 1° de abril de 2002 por la Jefe de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Neiva y de la resolución No. 130012003000010, proferida el 23 de abril de 2003, por la Jefe de Grupo Jurídico de la Administración de Impuestos Nacionales de Neiva.***

*En consecuencia, declarar que se encuentra en firme la declaración de renta presentada el 13 de abril de 1999 por la Empresa de Servicios Públicos de Agua Potable, Alcantarillado y Aseo del Municipio de Palermo E.S.P., correspondiente al impuesto de renta del año gravable 1998.*

***SEGUNDO: Denegar las demás suplicas de la demanda.***

#### ANTECEDENTES

El trece (13) de abril de mil novecientos noventa y nueve (1999) la sociedad actora presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 1998, en la que se determinó un valor a pagar de cero (0).

La Administración de Impuestos Nacionales de Neiva a través de la División de Fiscalización Tributaria, le profiere a la EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO

E.S.P el Auto de Apertura No. 2924 de fecha cuatro (4) de diciembre de 2000, por el programa Rentas Exentas (RE) por concepto del impuesto de renta y complementarios del año gravable 1998, con el fin de verificar la exactitud del denunciado rentístico. (fl 5 cuaderno de pruebas No. 2) y en consecuencia, se efectuó visita de investigación tributaria a las instalaciones de la empresa el día seis (6) de julio de dos mil uno (2001), y se recopiló la documentación que sirvió de base para elaborar el diez (10) de julio siguiente el Acta de Inspección Tributaria No. 176.

Con fundamento en esta Acta se expidió el Requerimiento Especial No. 1300632001000169 del 10 de julio de 2001, que propuso a la empresa modificar el renglón “rentas exentas” de \$ 283.131.000 a \$ 28.476.000; el valor de la “renta líquida gravable” de \$ 0 a \$ 266.276.000; y en consecuencia el renglón de “impuesto de renta” en la suma de \$ 89.697.000 y una sanción de inexactitud de \$ 143.515.000; para un total a pagar de \$ 233.212.000 (fl. 71 y ss cuaderno de pruebas No. 2); el cual fue notificado por correo certificado el 11 de julio siguiente.

Dentro del término legal el Representante legal de la empresa, responde el requerimiento especial aceptando algunas de las glosas propuestas relacionadas con los ajustes integrales por inflación y explicando otras.

El primero (1) de abril de dos mil dos (2002) la División de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 130642002000084, aceptando algunas de las manifestaciones dadas por el contribuyente. Sin embargo, insistió en que las transferencias que realizó el municipio no son Rentas Exentas, por lo que incrementó el valor de \$ 28.475.000 a \$ 251.995.000 y estableció una sanción por inexactitud de \$ 126.889.000.

El día 31 de mayo de 2002, a través de apoderado, interpone Recurso de Reconsideración, destacando en particular, que la declaración de renta del año gravable 1998 cobró firmeza, y frente a la sanción por inexactitud señaló que lo que hubo en relación con la Rentas Exentas fue un error de interpretación.

El recurso fue desatado mediante la Resolución No. 130012003000010 del 23 de abril de 2003, desestimando los argumentos expuestos y en su defecto confirmó en todas sus partes la Liquidación Oficial de Revisión, aduciendo, que la Administración de Impuestos de Neiva, profirió y notificó dentro del término legal el requerimiento especial y el acto administrativo liquidatorio.

## **LA DEMANDA**

Argumenta el actor que la actuación demandada esta viciada de nulidad por “...falta de competencia, falsa motivación, expedición irregular y desconocimiento de audiencia y defensa, violación de normas constitucionales y legales y abuso de poder”.

Cita como normas violadas, los artículos 1-2-5-6-83-84-90-121-122-123-209 de la Constitución Política, artículo 2-3-28-69-73-74 del Código Contencioso Administrativo; artículos 1-2 y 3 de la Ley 489 de 1998; artículos 647-703-705-706-707-714-779-783 del Estatuto Tributario

El concepto de la violación se sintetiza así:

Las trasgresiones más graves al régimen procedimental tributario se encuentran en el hecho de haber notificado por fuera del término de firmeza de la declaración, el requerimiento especial; lo anterior teniendo en cuenta que la empresa presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementario del año gravable 1998, el día 13 de abril de 1999, lo que significa que los dos años de que trata el artículo 714 del Ordenamiento Tributario, se vencían el 13 de abril de 2001.

La Entidad demandada emite auto de inspección tributaria con fecha 23 de marzo de 2001 (fl. 14 del cuaderno de pruebas No. 2), el cual es recibido por correo en las dependencias de la Alcaldía municipal de Palermo (no en las oficinas de la Empresa) el día 28 de marzo de 2001. El 10 de julio de 2001, se levanta el Acta de Inspección Tributaria No. 176 (*en esa misma fecha se expide el Requerimiento Especial 130632001000169*), el cual tiene la virtud de prorrogar en tres (3) meses el término que tiene la Administración de Impuestos para proferir el Requerimiento Especial, es decir que la suspensión del término para proferir el requerimiento se debe comenzar a contar desde el 28 de marzo de 2001 y debe ir hasta el 28 de junio de 2001.

Añade, que lo curioso y subjetivo en la interpretación y aplicación de las normas por parte de la entidad demandada, es que dispuso la prórroga de los tres (3) meses a partir del 13 de abril de 2001 y su vencimiento hasta el 12 de julio del mismo año y así evitar la firmeza de la liquidación privada. Lo que prueba que tanto la inspección tributaria como el requerimiento especial y la actuación subsiguiente son manifiestamente extemporáneas.

Por último precisa, que no se puede aplicar sanción por inexactitud, porque la EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO E.S.P, actuó de buena fe y solo se presentó una diferencia de interpretación de la reducción de la renta presuntiva; ya que nunca se crearon registros falsos ni prácticas inadecuadas que son las causales para imponer este tipo de sanción.

## LA OPOSICIÓN

El apoderado de la Administración Tributaria, se opuso rotundamente a la prosperidad de las pretensiones de la demanda.

Frente a los argumentos de la demandante, explica *“...que estos se encuentran dirigidos a refutar las facultades de investigación y fiscalización con que cuenta la Administración de impuestos y la competencia de la funcionaria que expidió el auto de inspección tributaria, supuestamente sin tener facultad para ello”*.

Indica que el artículo 702 del Estatuto Tributario, prevé que la Administración de Impuestos podrá modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, mediante liquidación de revisión; de acuerdo con el siguiente procedimiento:

*“El proceso de determinación oficial tiene dos etapas, una con la cual se da inicio la actuación administrativa, que parte de la división de fiscalización, quien es la encargada de instruir el proceso de determinación, para lo cual cuenta con amplias facultades, entre las cuales esta la de adelantar la investigación para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias, requerir al contribuyente o a terceros con el fin de que presenten informes o contesten interrogatorios, la presentación de documentos y en general adelantar*

*todas las diligencias necesarias para la correcta y oportuna determinación de los tributos. Todas estas facultades, corresponden al Jefe de la Unidad de Fiscalización.*

*Esta etapa, culmina en caso de ser necesario, con la expedición del requerimiento especial, actuación previa de carácter obligatorio, que tiene la virtud de interrumpir el término de firmeza de la liquidación privada.*

*Notificado el requerimiento especial, y con fundamento en este, se da inicio a la etapa de liquidación a cargo de la División de Liquidación, encargada de cuantificar el mayor impuesto a cargo, el menor saldo a favor e imponer las sanciones cuando sea el caso. Esta etapa culmina con la expedición de la Liquidación Oficial de Revisión. Sigue a esta etapa, la de discusión del impuesto en la vía gubernativa con la interposición del recurso de reconsideración”.*

Señala que los argumentos de la actora se fundan en el hecho de que el funcionario que dio inicio a la investigación no se encontraba facultado para ello, ya que la competencia radica en el Jefe de la División de Liquidación, violándole el debido proceso. Al respecto precisa que, el funcionario que adelantó la investigación fue el jefe de la División de Fiscalización Dra. Gladys Orjuela León; funcionaria que estaba facultada tal como lo indican los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario y 39 del Decreto 1071 de 1999. Así pues, no es de recibo la afirmación errónea del demandante en el sentido de afirmar que la competencia recaía en el jefe de la División de Liquidación, ya que de acuerdo con las disposiciones legales el competente es el jefe de la División de Fiscalización.

Respecto a la Firmeza de la declaración privada, considera, que se encuentra ajustada al marco normativo que regula el tema, ya que el requerimiento especial fue dictado dentro de la oportunidad legal, razón por la cual no se configuró la firmeza de la declaración privada. Ahora bien, el artículo 706 del Ordenamiento Tributario indica que el término para notificar el Requerimiento Especial se podrá suspender por la notificación del auto de inspección tributaria por el término de tres (3) meses que se deben contabilizar a partir de los dos años de la firmeza de la declaración y no de la fecha en que fue notificado el auto de inspección tributaria, 28 de marzo de 2001, tal como lo propone el apoderado de la parte actora, ya que de aceptarse este hecho equivaldría a hacer falsa la suspensión de términos; así las cosas el requerimiento especial notificado el 11 de julio de 2001 (fl. 69 del cuaderno de antecedentes) fue oportuno y no operó el fenómeno de la firmeza.

En relación con la sanción por inexactitud, resulta oportuno señalar que como resultado de la investigación tributaria se encontró que la empresa actora presentaba inconsistencias en los valores registrados en los libros de contabilidad y los incluidos en la declaración de renta año gravable 1998, relacionadas con la cuenta de depreciación, amortización, y además que esta debía tributar sobre la tarifa del 35% sobre el valor de \$ 256.276.000, lo que en consecuencia genera sanción por inexactitud.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló los actos acusados. Como restablecimiento del derecho declaró en firme la liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la actora por el año gravable 1998. Fundamentó su decisión en las siguientes razones:

*Los tres meses de suspensión de que trata el artículo 706 del Estatuto Tributario, se deben contabilizar a partir de la notificación del auto que decreta la inspección tributaria, y no puede interpretarse, que es un término de tres meses que se le adiciona a los dos años establecidos para la firmeza del denuncio rentístico.*

## **EL RECURSO DE APELACIÓN**

El apoderado de la parte demandada aduce como motivos de inconformidad con la sentencia de primera instancia los siguientes:

Señala que para el caso en análisis, la declaración de renta y complementarios del año gravable 1998, fue presentada el 13 de abril de 1999, de acuerdo con lo establecido por el Decreto 2652 del 29 de diciembre de 1998; a la sociedad actora le correspondía declarar el 13 de abril de 1999, adquiriendo firmeza entonces, el 13 de abril de 2001, de conformidad con el artículo 714 del Estatuto Tributario.

La División de Fiscalización Tributaria de la Administración de Impuestos Nacionales Local de Neiva, profirió el Auto de Inspección Tributaria el 23 de marzo de 2001, notificada según planilla No. 421 el 28 de marzo de 2001; suspendiendo el termino de firmeza por tres (3) meses , es decir hasta el 13 de julio de 2001. El 10 de julio la División de Fiscalización Tributaria profirió el Requerimiento Especial, notificado según planilla No. 01 el 11 de julio de 2001. De donde se puede entender que este ultimo fue proferido dentro del término legal. A partir de esta fecha la empresa contaba con tres meses para dar respuesta y la División de Liquidación con seis meses para proferir la Liquidación Oficial de Revisión, siendo expedida el 1 de abril de 2002, es decir dentro de la oportunidad legal.

En este orden de ideas se desvirtúa plenamente el argumento esbozado en la sentencia proferida dentro del proceso en estudio; en estas condiciones solicito respetuosamente sea revocada la sentencia de fecha veinte (20) de marzo de dos mil siete (2007).

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte demandante, precisa que está plenamente probado que no le asiste razón jurídica a la demandada para haber presentado el recurso de apelación, dado que el requerimiento especial librado a la declaración tributaria de renta del año gravable 1998, fue notificado cuando la declaración se encontraba en firme; por tanto solicita que se niegue el recurso de alzada y en su lugar se confirme la sentencia de primera instancia.

Pide también, que en caso que la Corporación acepte los argumentos del recurso, se estudien los demás cargos elevados en contra de los actos demandados de manera integral.

La parte demandada precisa que de acuerdo con el precepto normativo contenido en el artículo 706 del Estatuto Tributario, el término para notificar el requerimiento especial se suspende en tres eventos, uno de los cuales es cuando se practica de oficio la inspección tributaria, suspendiendo el termino por tres meses contados a partir de la notificación del auto que decreta la inspección, siempre y cuando se practique.

El artículo 706 se debe interpretar en armonía con lo determinado en el artículo 779 del mismo ordenamiento; de donde se desprende que la Ley tributaria no ha establecido en que tiempo deba practicarse la inspección tributaria, esto comprendido, claro esta, que lo que no se puede prolongar por encima de los tres meses aludidos es la suspensión del término para notificar el requerimiento especial, pues el efecto de suspensión solo opera por ese lapso.

La suspensión del término para notificar el Requerimiento Especial de acuerdo con las normas citadas, es de tres meses, independientemente de que la misma se practique dentro de esos tres meses. Posición reiterada por el Tribunal de Risaralda, en procesos promovidos entre las mismas partes, sobre las que sobresalen las siguientes: Sentencia del 13 de marzo de 2008, Radicación 2005-01084-01; Sentencia del 13 de marzo de 2008, Radicación 2005-01088-01; Sentencia del 31 de marzo de 2008, Radicación 2005-01085-01; Sentencia del 31 de marzo de 2008, Radicación 2005-01086-01.

En estos términos, tanto el requerimiento especial como el acto administrativo de liquidación fueron notificados dentro de la oportunidad en los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 706 ibídem.

Para concluir, expresa que el argumento que sustenta la firmeza de la declaración de renta correspondiente al año gravable 1998 a cargo del contribuyente queda desvirtuado en la medida en que por efecto de la notificación del auto de inspección tributaria y de la realización de la visita, el término de los dos años de que trata el artículo 714 ibídem se suspende.

El Ministerio Público en esta oportunidad no rindió concepto.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

De acuerdo con el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, corresponde a la Sala analizar la legalidad de la actuación mediante la cual la Administración Tributaria modificó la liquidación privada del impuesto de renta y complementarios del año gravable 1998 presentada por la sociedad actora.

El punto único de la litis se contrae a establecer si fue oportuna o no la notificación del requerimiento especial realizada el 11 de julio de 2001 según Planilla de notificación No. 01.

De los hechos relacionados tanto por las partes como de los documentos allegados al expediente y que resultan relevantes para el caso, la Sala advierte:

- El contribuyente presentó declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 1998 el 13 de abril de 1999.
- El 23 de marzo de 2001 la Administración Tributaria ordena inspección tributaria la cual fue notificada al contribuyente el 28 del mismo mes y año.
- La demandada profiere Requerimiento Especial el 10 de julio de 2001, notificado el mismo día. (fl. 41 del cuaderno principal)

De acuerdo con lo anterior se advierte en primer término que el plazo máximo para presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 1998 era el 13 de abril del 1999<sup>1</sup>, lo que implicaba que el término de

---

<sup>1</sup> Decreto 2652 del 29 de diciembre de 1998, artículo 9°.

firmeza del denunciado rentístico sería de 2 años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar.

Señala el artículo 703 del Estatuto Tributario, que antes de practicar la liquidación oficial de revisión, la Administración Tributaria debe enviar por una sola vez un Requerimiento Especial al contribuyente, responsable o agente retenedor proponiéndole los puntos a modificar de su declaración tributaria, con la explicación que los sustenta. El término dentro del cual se debe notificar este requerimiento, será a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar<sup>2</sup>, es decir que el plazo para notificar el requerimiento especial era hasta el 13 de abril de 2001, sino existe acto que lo suspenda.

Ahora bien, la notificación del auto que decreta la inspección tributaria, suspende el término para notificar el requerimiento especial de conformidad con lo previsto en el artículo 706 del Estatuto Tributario que establece:

**ARTICULO 706. SUSPENSION DEL TÉRMINO.** *El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:*

*Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete.*

*Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.*

*También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir.* (Subrayas fuera de texto).

De la norma transcrita se advierte en primer lugar que en el sub examine operó la suspensión del término en cuestión por tres meses en virtud de la notificación del auto que decretó la inspección tributaria, notificado el 28 de marzo de 2001<sup>3</sup>, lo cual no tiene discusión entre las partes.

De otra parte, respecto a la inspección tributaria, esta Corporación en reiteradas oportunidades ha señalado que ante la claridad del texto de la disposición no cabe interpretación distinta a la de que el término de notificación del requerimiento especial se suspende “a partir de la fecha de la notificación del auto que la decreta” por un lapso fijo de tres (3) meses, no prorrogable pero tampoco sujeto a disminución.

Además se advierte que la suspensión extiende el plazo en el tiempo y solamente seguirá corriendo una vez desaparezca el acto que la produjo; por lo que se tiene entonces, que al momento de la notificación del auto que decretó la inspección tributaria, faltaban quince (15) días para que se configurara la firmeza de la declaración privada en términos del artículo 714 del Estatuto Tributario, es decir hasta el 13 de julio de 2001 se podía notificar el requerimiento especial.

---

<sup>2</sup> Estatuto Tributario, artículo 705: **TERMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO.** *El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.*

<sup>3</sup> Planilla No. 421 folio 78 del cuaderno No. 2



Bajo esta perspectiva, el 10 de Julio de 2001, la administración tributaria profiere el Requerimiento Especial No. 130632001000169 notificado el día siguiente, a través del cual propone modificar la declaración privada No. 7455020020007 de fecha 13 de abril de 1999 de la EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO E.S.P.

En consecuencia se advierte que la notificación del requerimiento especial realizada el **11 de julio de 2001**<sup>4</sup> fue oportuna, quedando desvirtuado el argumento expuesto por el demandante. A partir de este momento el actor disponía de tres (3) meses - 11 de octubre de 2001 - para dar respuesta al citado requerimiento y la División de Liquidación en seis (6) meses para proferir la Liquidación Oficial de Revisión hasta el 11 de abril de 2001. Siendo expedida el 1 de abril de 2002 y notificada el 3 del mismo mes y año, dentro de la oportunidad legal consagrada en el artículo 710 del Ordenamiento Tributario.

En consecuencia, en ese aspecto procedimental se impone revocar la sentencia apelada, porque no le asiste razón *al a quo*. No obstante, y en vista que el Tribunal no estudio el aspecto relacionado con la sanción por inexactitud, y en aplicación de los artículos 170 del Código Contencioso Administrativo y 311 del Código de Procedimiento Civil, la Sala debe entrar a resolver, si era procedente la Sanción por Inexactitud determinada en la Liquidación Oficial de Revisión por valor de \$126.889.000.

#### Sanción por Inexactitud.

De conformidad con el artículo 647 del Estatuto Tributario constituye inexactitud sancionable en las declaraciones omitir ingresos, impuestos, bienes o actuaciones gravables; incluir costos, deducciones, descuentos, **exenciones**, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes y utilizar datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, siempre y cuando de ello se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor del declarante. La misma norma prevé que no procede la sanción, si el menor valor a pagar resultante de la declaración proviene de diferencias de criterio en relación con el derecho aplicable, siempre que los hechos y las cifras denunciadas sean completos y verdaderos.

La sanción por inexactitud le fue impuesta, teniendo en cuenta que la actora no apropió sus utilidades conforme lo exige el artículo 211 del Estatuto Tributario<sup>5</sup>, es decir no hubo capitalización de las utilidades o apropiación como reserva para la rehabilitación, extensión y reposición de los sistemas para tener derecho a la renta exenta; exención que no se extiende a los intereses moratorios recibidos por el pago inoportuno de los servicios públicos, para el caso acueducto y alcantarillado, por lo que debía imponerse la sanción por inexactitud, pues, la inclusión de una exención inexistente para ese año generó un menor impuesto a cargo.

La demandante considera que la aplicación de la sanción por inexactitud no es procedente porque el impuesto se liquidó conforme con una correcta interpretación de la ley. Se apoya en el artículo 647 inciso final del mismo ordenamiento, para

---

<sup>4</sup> Folio 71 del cuaderno No.2

<sup>5</sup> Artículo 211: *Todas las entidades prestadoras de servicios públicos son contribuyentes de los impuestos nacionales, en los términos definidos por el Estatuto Tributario, con las excepciones que se establecen a continuación.*

*Las rentas provenientes de la prestación de los servicios públicos domiciliarios de acueducto, alcantarillado y las de aseo cuando sean obtenidas por entidades oficiales o sociedades de economía mixta, y las actividades complementarias de los anteriores servicios determinadas en la Ley 142 de 1994, están exentas del impuesto sobre la renta y complementarios por un período de dos (2) años a partir de la vigencia de esta ley, sobre las utilidades que capitalicen o que apropien como reservas para la rehabilitación, extensión y reposición de los sistemas...*

sostener que no hay lugar a sanción por inexactitud cuando existe diferencia de criterio entre la Administración de Impuestos y el contribuyente sobre el derecho aplicable.

Al respecto la Sala considera:

El inciso final del artículo 647 del E.T. dispone:

*“No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos”.*

De la lectura de esta disposición se deduce que la diferencia de criterio debe versar sobre el derecho aplicable, con la condición de que los hechos y cifras declarados sean veraces y completos.

La controversia que se generó entre la Administración y la declarante no cumplió estos requisitos. En efecto, la diferencia se presentó entre un criterio jurídico fundado en la ley y un criterio personal, como lo indica el actor *“...mi poderdante por un criterio de interpretación de su contador no puede ser objeto de sanción por inexactitud”*, carente de respaldo legal. De otra parte los datos no fueron correctos porque el impuesto se liquidó por menor valor como consecuencia de la no aplicación de las normas pertinentes.

En esta forma, se ajustó a derecho la actuación de la Administración Tributaria, motivo suficiente para mantener la legalidad de la liquidación de revisión. En consecuencia, esta Corporación revocará la decisión de primera instancia, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados.

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

#### **F A L L A :**

**REVÓCASE** la sentencia del veinte (20) de marzo de 2007 del Tribunal Administrativo del Huila dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la EMPRESA DE SERVICIOS PUBLICOS DE AGUA POTABLE, ALCANTARILLADO Y ASEO DEL MUNICIPIO DE PALERMO E.S.P contra la U.A.E DIRECCION DE IMPEUSTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN. En su lugar dispone:

**NIEGÁNSE** la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 130642002000084 del 1 de abril de 2002 y de la Resolución No. 130012003000010 del 23 de abril de 2003.

**RECONÓCESE PERSONERÍA** a la Doctora BIVIANA NAYIBE JIMÉNEZ GALEANO como apoderada de la parte demandada, según poder que obra a folio 221.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**