

## NOVEDADES TRIBUTARIAS

Presentamos, a continuación, algunos puntos en materia tributaria que consideramos de su interés:

**El Consejo de Estado dice que, si han pasado dos años desde el vencimiento del término para declarar, la corrección a la declaración por el artículo 589 del E.T. es extemporánea, no obstante haberse corregido previamente la declaración por el artículo 588 del E.T. y estar dentro del año previsto en el inciso 4 del artículo 589 del E.T.**

Esta posición aparece en sentencia del 1 de agosto de 2013 (Consejero Ponente. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; número interno 18571).

El artículo 589 del Estatuto Tributario consagra el procedimiento y el término para efectuar las correcciones a la declaración que disminuyen el impuesto a cargo o aumentan el saldo a favor, y señala que estas correcciones deben hacerse dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar, pero el **inciso 4 de dicho artículo** establece que:

“La oportunidad para presentar la solicitud se contará desde la fecha de la presentación, cuando se trate de una declaración de corrección”.

Con base en este inciso, se ha entendido que si el contribuyente, antes de hacer la corrección para disminuir el impuesto a cargo, corrige la declaración aumentando el mismo, tal y como lo consagra el artículo 588 del Estatuto Tributario, el término para corregir por el 589 del Estatuto Tributario comienza a contarse, no a partir del vencimiento del término para declarar, sino a partir del momento de haberse corregido la declaración por el 588 del Estatuto.

El Consejo de Estado interpreta de una manera diferente a la anterior, y estima que debe prevalecer el artículo 714 del Estatuto Tributario, que consagra la firmeza de la declaración de dos años a partir del vencimiento del término para declarar, de tal manera que si han pasado dos años desde el vencimiento del término para declarar, la corrección a la declaración por el artículo 589 del E.T. es extemporánea, no obstante haberse corregido previamente la declaración por el artículo 588 del E.T.

En otras palabras, para el Consejo de Estado el contribuyente podría estar dentro del plazo del año del artículo 589 del E.T. contado desde la corrección, pero si ya pasaron los 2 años del artículo 714 del mismo Estatuto, la corrección sería extemporánea. Es decir, el plazo del inciso 4 del artículo 589, que dice que el término del año se cuenta desde la corrección, quedó supeditado por el Consejo de Estado al término de firmeza de la declaración.

**En el caso que analizado por el Consejo de Estado, los términos eran:**

- Vencimiento para declarar: 11 septiembre de 2001
- Corrección por el 588 del E.T.: 9 septiembre de 2003
- Corrección por el 589 del E.T.: 31 de agosto de 2004
- Dos años para la firmeza de la declaración, 11 de septiembre del 2003.

El Consejo de Estado consideró que la corrección por el 589 E.T. fue extemporánea, porque los 2 años a partir del vencimiento del término para declarar caían el día 11 de septiembre de 2003 y la corrección se presentó el día 31 de agosto del 2004, y ello a pesar de haberse presentado oportunamente una corrección por el artículo 588 del Estatuto Tributario.

La sentencia del Consejo de Estado en mención no tuvo salvamentos de voto.

**La presentación extemporánea del recurso de reconsideración es diferente a la no presentación del recurso, por tanto, cuando la presentación fue extemporánea es preciso demandar ante la jurisdicción tanto el acto definitivo como el auto que inadmitió el recurso por extemporáneo y el auto que confirmó el inadmisorio:** en sentencia de agosto de 2013 (Consejera Ponente: Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia; número interno 19630), el Consejo de Estado señala:

“... para acogerse a la facultad del artículo 720 (parágrafo) del Estatuto Tributario, y demandar directamente la liquidación oficial de revisión, es indispensable no haber interpuesto recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, como lo precisó la Sala al señalar que la facultad en mención *‘presupone la prescindencia del recurso de reconsideración’*, esto es, abstenerse de interponer el citado recurso, lo que excluye la presentación extemporánea de este medio de impugnación”.

Cuando el recurso fue inadmitido por extemporáneo, el Consejo de Estado dice:

“De modo que para que la jurisdicción contencioso administrativa se pronuncie sobre la legalidad del auto que inadmitió el recurso de reconsideración y pueda estudiar el fondo de las pretensiones de la actora, deben demandarse tanto el acto definitivo como el auto inadmisorio del recurso y el que lo confirma. Ello, porque, como lo precisó la Sala, si no se demanda la inadmisión, continúa haciendo parte del ordenamiento jurídico y resulta de obligatorio cumplimiento para la administración y el contribuyente”.

Aunque el Consejo de Estado en esta sentencia de 2013 acude a otras sentencias, como la de julio 5 de 2012 (Consejera Ponente: Carmen Teresa Ortiz; número interno 17916), conviene mencionar que en mayo de 2010 (sentencia con número interno 16448), manifestó que si el contribuyente atendió en debida forma el requerimiento especial y presentó el recurso de reconsideración, así este recurso haya sido rechazado por extemporáneo, es como si el contribuyente no lo hubiere presentado, y, por tanto, estaba habilitado para demandar la liquidación de revisión *per saltum*.

**Cuando la liquidación de un impuesto ha sido declarada nula, el mandamiento de pago proferido en razón de dicha liquidación debe ser declarado nulo, aun en el caso de que el contribuyente haya interpuesto extemporáneamente la excepción de cobro de lo no debido dentro del proceso de cobro ejecutivo:** esta posición fue expresada por el Consejo de Estado mediante sentencia del 1º de agosto de 2013 (Consejera Ponente: Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; número interno 19188), cuyos apartes pertinentes dicen:

“Así las cosas, si el proceso de determinación del impuesto ha sido sometido a control jurisdiccional y el mismo ha sido declarado nulo, desaparece el hecho que le da fundamento al proceso de cobro coactivo, y por tanto, procede su nulidad.

Es importante aclarar que el hecho de que el contribuyente hubiere interpuesto extemporáneamente las excepciones contra el mandamiento de pago, no impide que esta Corporación declare la nulidad de la resolución que ordena seguir adelante la ejecución, en tanto esta es susceptible de control jurisdiccional por tratarse de un acto definitivo que establece una obligación de pago a cargo del contribuyente ...

No se pueden desconocer los efectos que tiene la declaratoria de nulidad de los actos de determinación del tributo, puesto que su legalidad ha quedado desvirtuada y esa obligación ha desaparecido del ordenamiento jurídico. Por tanto, el proceso de cobro coactivo ya no tiene ningún objeto ni finalidad, y los actos administrativos dictados con el propósito de hacer efectiva la obligación deben ser igualmente declarados nulos”.

Esperamos que esta información les sea de utilidad.

Cordial saludo,

ALBERTO ECHAVARRÍA SALDARRIAGA  
Vicepresidente de Asuntos Jurídicos y Sociales