

**Radicado Virtual No.
00012024003339**

100208192-101

Bogotá, D.C., febrero 19 de 2024.

Señores/as

CONTRIBUYENTES

juridicanormativa@dian.gov.co

Ref.: Adición al Concepto General sobre la determinación provisional de los tributos y sanciones

Tema: Procedimiento tributario

Descriptores: Emplazamiento previo por no declarar
Liquidación provisional
Pliego de cargos
Requerimiento especial
Sanciones

Fuentes formales: Artículos 641, 643, 644, 647, 648, 707, 715, 764, 764-1 y 764-6 del Estatuto Tributario.

Cordial saludo.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el presente pronunciamiento, esta Subdirección absolverá diferentes interrogantes que se han formulado en torno a la determinación provisional de los tributos y sanciones de que tratan los artículos 764 y siguientes del Estatuto Tributario con la adición al Concepto General de la referencia (Concepto 009461 - interno 806 de julio 17 de 2023).

III. RECHAZO DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

2. Cuando la liquidación provisional reemplaza al requerimiento especial, al pliego de cargos o al emplazamiento previo por no declarar ¿se debe otorgar al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante un término para dar respuesta a cada uno de estos actos?

Es de tener en cuenta que:

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

- i) “si bien la legislación tributaria no prevé una disposición normativa que determine de manera expresa cuál es plazo para dar respuesta al pliego de cargos tratándose del artículo 701 *ibidem*, sí existen otras disposiciones sancionatorias, como las contenidas en los artículos 651 (Sanción por no enviar información), 663 (Sanción por gastos no explicados) y 670 (Sanción por improcedencia de las devoluciones y/o compensaciones) del Estatuto Tributario, que señalan de manera clara e inequívoca que el término para dar respuesta al referenciado acto preparatorio es de un (1) mes, contabilizado desde la fecha de notificación del mismo” (subrayado fuera de texto) (cfr. Oficio 909035 - interno 1 de septiembre 3 de 2021).
- ii) El artículo 707 del Estatuto Tributario señala que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante tiene tres (3) meses para dar respuesta al requerimiento especial.
- iii) Del artículo 715 *ibidem* se desprende que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante tiene un (1) mes para dar respuesta al emplazamiento previo por no declarar.

Ahora bien, estos términos son otros en el marco de la determinación provisional de los tributos y sanciones, ya que -de hecho- están unificados en uno solo, a saber, un (1) mes contado a partir de la notificación de la liquidación provisional, según el artículo 764-1 del Estatuto Tributario.

Precisamente, cuando la liquidación provisional es rechazada, ésta reemplaza, “para todos los efectos legales, al requerimiento especial, al pliego de cargos o al emplazamiento previo por no declarar, según sea el caso, siempre y cuando se haya notificado en debida forma y se haya dado el término de respuesta” (subrayado fuera de texto) previsto en el citado artículo 764-1.

En otras palabras, en la medida que la liquidación provisional reemplace los referidos actos administrativos, debe entenderse que el término para dar respuesta a cada uno de ellos está comprendido en el término de un (1) mes de que trata el artículo 764-1 en comentario.

Aunado a lo anterior, una vez se ha producido el rechazo de la liquidación provisional, la Administración Tributaria debe ratificarla como requerimiento especial, emplazamiento previo por no declarar o pliego de cargos, notificando la respectiva liquidación oficial de revisión, liquidación oficial de aforo o resolución sanción dentro de los dos (2) meses siguientes contados después de agotado el término de respuesta a la Liquidación Provisional, como lo ordena el artículo 764-6 del Estatuto Tributario.

Nótese, así las cosas, que el Legislador no previó un plazo adicional al mes (antes mencionado) para que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante dé respuesta a la liquidación provisional una vez es ratificada en los anteriores términos.

IV. SANCIONES EN LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

3. ¿Mediante liquidación provisional puede la Administración Tributaria determinar y liquidar las sanciones de que tratan los artículos 643 y 648 del Estatuto Tributario y cobrarlas cuando el contribuyente acepta tácitamente la liquidación?

El literal a) del artículo 764 del Estatuto Tributario establece que mediante liquidación provisional la Administración Tributaria puede determinar y liquidar los “Impuestos, gravámenes, contribuciones, sobretasas, anticipos y retenciones que hayan sido declarados de manera inexacta o que no hayan sido declarados por el contribuyente, agente de retención o declarante, junto con las correspondientes sanciones que se deriven por la inexactitud u omisión, según el caso” (subrayado fuera de texto), entre otras cosas.

Por ende, es claro que en la liquidación provisional se determinan y liquidan las sanciones por las que se consulta, *i.e.* sanción por no declarar (cfr. artículo 643 del Estatuto Tributario) y sanción por inexactitud (cfr. artículos 647 y 648 *ibidem*).

Además del tributo, sobretasa, anticipo o retención a que haya lugar, la Administración Tributaria también puede cobrar (vía procedimiento administrativo de cobro) las sanciones previamente referenciadas cuando el contribuyente guarda silencio durante el término que tiene para dar respuesta a la respectiva liquidación provisional (cfr. inciso 2° y párrafo 2° del artículo 764-1 del Estatuto Tributario) (ver puntos 2 y 3 del título I de este pronunciamiento).

No sobra agregar que, aun cuando se trate de una liquidación provisional aceptada tácitamente, este Despacho no encuentra procedente la “mutación” de la sanción por no declarar a la sanción por extemporaneidad (cfr. artículo 641 del Estatuto Tributario) o de la sanción por inexactitud a la sanción por corrección (cfr. artículo 644 *ibidem*) ya que *stricto sensu* el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante no ha presentado extemporáneamente ni corregido una declaración tributaria; lo cual, de hecho, constituiría en principio una aceptación expresa.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA
Subdirector de Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica