

RAD: 907841

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221-1215

Bogotá, D.C. **05/08/2021**

Tema Procedimiento Tributario
Descriptores Régimen sancionatorio
Fuentes formales Artículos 638 y 658-3 del Estatuto Tributario

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de referencia, la peticionaria plantea varios interrogantes que serán resueltos atendiendo el orden propuesto en su solicitud.

- 1. Consulta si el incumplimiento en la actualización del RUT, en el mes siguiente al hecho que genere dicha actualización, se considera una infracción de ejecución instantánea o continuada.**

Respecto del particular, este Despacho atenderá a la siguiente estructura argumentativa: 1. Se definirá conceptualmente el alcance de los conceptos descritos en el artículo 638 del Estatuto Tributario (en adelante E.T.) frente a las sanciones de comisión instantánea o de fecha cierta y las infracciones continuadas. 2. Posteriormente se analizará el tipo sancionatorio en comento.

1.1. Alcance conceptual del artículo 638 del E.T.

El artículo 638 del E.T. impone un límite al ejercicio de la facultad o potestad sancionatoria de la Administración Tributaria supeditado al transcurso del tiempo. Para tal efecto, el artículo establece cuatro circunstancias o momentos que definirán a partir de cuándo transcurrirá el

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

término para el ejercicio de la facultad sancionatoria. Concretamente, este Despacho resalta dos circunstancias:

- i. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable para el caso de las infracciones de comisión instantánea;
- ii. Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período durante el cual cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas.

Ahora bien, para el caso en concreto, la peticionaria consulta si la sanción prevista en el numeral tres (3) del artículo 658-3 del E.T. representa una sanción de comisión instantánea o de fecha cierta o una sanción continuada para efectos de la definición del término de la facultad sancionatoria.

Al tenor de lo anterior, este Despacho reitera su doctrina en lo que atañe al alcance de los conceptos enunciados. Por una parte, tratándose de las infracciones de causación instantánea, estas deben concebirse como aquellas sanciones cuya realización se efectúa por el desarrollo de una conducta definida legalmente en una fecha cierta en el tiempo por una única vez y por un periodo gravable en específico, independientemente de que la permanencia de la conducta sancionable u otras circunstancias como la intervención de la Administración generen un incremento del valor a pagar.

Respecto de las infracciones continuadas, el Oficio 005458 de 2011 dispuso:

“Sobre el tema, la Sección Cuarta del Honorable Consejo de Estado, entre otras en la sentencia del 2 de agosto de 2006 M.P. Dra. Ligia López Díaz (Exp. con No interno 15034), ha señalado:

*“(…) Tratándose de la sanción por extemporaneidad o de la sanción por no declarar, esta Sección ha considerado que no se trata de una **infracción continuada**, sino que su ocurrencia se presenta al día siguiente de la fecha en que se cumple el plazo para presentar la declaración tributaria, esto es por una vez y respecto a un periodo gravable, transcurrido el cual, se pasa a un nuevo período y al examen de hechos distintos, completamente independientes del anterior. C.E., Sección cuarta, Sentencias del 30 de enero de 1998, Exp. 8604, M.P. Mariela Vega de Herrera; del 13 de febrero de 1998, Exp. 8647, M.P. Delio Gómez Leyva; del 19 de julio de 2001, exp. 11798, M.P. Ligia López Díaz; del 4 de abril de 2003, exp. 12922, M.P. Germán Ayala Mantilla.*

*El hecho de que las normas tributarias establezcan consecuencias diferentes para el momento de presentación de una declaración extemporánea, no indica que se trata de una **infracción continuada**, porque en todos los casos la sanción surge en el momento del vencimiento del plazo. Otra cosa es que la ley establezca un monto de sanción para*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

situaciones distintas, según haya o no intervenido la Administración; la pena será más gravosa para quienes después de la actividad administrativa (V.gr. Emplazamiento para declarar, Inspección Tributaria) no cumplen con su deber formal (...) (subrayado y negrilla por fuera de texto).

Por otra parte, el Oficio 005458 de 2011 contempló:

“Es decir, ha diferenciado el alto tribunal las infracciones previstas en el artículo en estudio:

- Las que no guardan relación con el periodo gravable, es decir, aquellas que no inciden de manera directa en la determinación del gravamen (Literales a), b), c) y f)).
- Las que regulan una infracción típicamente relacionada con las bases de liquidación de los impuestos (Literal e)).
- La infracción relativa a llevar doble contabilidad (Literal d) tiene dos connotaciones, según cada caso concreto:

Cuando está referida a una fecha o ejercicio contable: que la conducta reprochable se ejecute en un tiempo determinado que coincida con el periodo objeto de investigación, o

Cuando la conducta infractora es continuada y por lo mismo abarca varios periodos. (subrayado y negrilla por fuera de texto).

Con base en lo expuesto, para esta Subdirección es claro que una sanción o infracción continuada es aquella cuya realización abarca varios periodos gravables, por lo que el término para la determinación de la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria se contabilizará dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período a partir del momento en el que cesó la conducta sancionable.

1.2. Análisis del numeral 3 del artículo 658-3 del E.T.

El numeral 3 del artículo 658-3 del E.T. contempla sanciones relativas al incumplimiento de la obligación de actualizar en el RUT en los siguientes términos:

“Artículo 658-3 del E.T. Sanciones relativas al incumplimiento en la obligación de inscribirse en el RUT y obtención del NIT.

(...)

3. Sanción por no actualizar la información dentro del mes siguiente al hecho que genera la actualización, por parte de las personas o entidades inscritas en el Registro Único Tributario, RUT.

Se impondrá una multa equivalente a una (1) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información. Cuando la desactualización del RUT se refiera a la dirección o a la actividad económica del obligado, la sanción será de dos (2) UVT por cada día de retraso en la actualización de la información”.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Como puede apreciarse, la norma establece una **infracción de comisión instantánea**, cuyo hecho sancionable se comete el día siguiente después de transcurrido un mes posterior al hecho que genera la actualización requerida, esto es, por una vez y respecto a un periodo gravable, independientemente de que la ley establezca un monto de sanción por la permanencia de la conducta sancionable (por ejemplo, 1 UVT por cada día de retraso en la actualización de la información del representante legal).

- 2. “Una vez el contribuyente realiza actualización por requerimiento de la entidad ¿Es a partir de ese momento que debe empezar a correr el término para imponer sanción estipulada en el artículo 638 del E.T. o la sanción puede imponerse en cualquier tiempo mientras subsista la infracción?”.**

Atendiendo lo dispuesto en la primera respuesta, la sanción por incumplimiento de actualización del RUT se configura el día siguiente a partir del plazo de un mes posterior al acaecimiento del hecho que hace susceptible la modificación del RUT por parte del contribuyente u obligado omiso. Por lo tanto, el término para el ejercicio de la facultad sancionatoria de la Administración Tributaria deberá contabilizarse dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio del período durante el cual ocurrió la conducta sancionable en aplicación del artículo 638 del E.T.

- 3. Si el incumplimiento en la actualización del RUT se deriva de la no inscripción de más de un miembro de la junta directiva, cada uno de los cuales fue nombrado en fecha diferente y registrado extemporáneamente en fecha diferente, ¿Existe una sola infracción? Si se considera una sola infracción ¿Desde cuándo se empieza a contar el término de imposición de la sanción, desde el primer registro que no se realizó en el mes siguiente o desde la última actualización extemporánea?**

Si se está ante el escenario de infracciones independientes por cada registro extemporáneo, ¿Cómo debe tasarse la sanción en relación con los UVT señalados por el numeral 3 del artículo 658-3 del E.T.?

Respecto de lo anterior, este Despacho denota que el numeral 3 del artículo 658-3 del E.T. no contempla un supuesto o conducta sancionable distinta al incumplimiento en el deber de actualizar el Registro Único Tributario – RUT ante el transcurso de un mes contado desde el acaecimiento del hecho susceptible de actualización o registro.

En ese orden de ideas, si el incumplimiento enunciado involucra dos supuestos de hecho diferentes, como lo son el registro de dos miembros de una junta directiva nombrados en dos momentos diferentes, cada uno de dichos supuestos debe entenderse como la configuración de conductas sancionables independientes y, por lo tanto, susceptibles de sanción.

Por otra parte, en lo que atañe al momento de la configuración de la conducta sancionable y conteo del término para el ejercicio de la facultad sancionatoria en cabeza de la Administración Tributaria, sugerimos la lectura de los puntos uno (1) y dos (2) de este documento.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Finalmente, en lo que atañe al cálculo de la sanción, sugerimos la revisión del inciso dos (2) del numeral tres (3) del artículo 658-3 del E.T., puesto que allí se describe el método para tasar la respectiva sanción.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Brandon S. Espinel Laverde
Revisó: Julián López