

**CONCEPTO 27953 DEL 8 DE NOVIEMBRE DE 2019**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Ref: Radicado 100080957 del 09/10/2019

Cordial saludo señora Carolina.

Esta Dirección recibió su solicitud de revocatoria del concepto 006696 de marzo de 2019 que ratifica el oficio 014326 de junio de 2018, toda vez que considera que el mismo no permite la aplicación del principio de favorabilidad contemplado en el artículo 640 del Estatuto Tributario y que según su criterio resulta violatorio de la Constitución Política y la Ley ya que la norma no dispone que éste no es aplicable a las terminaciones anormales del proceso.

En el oficio cuya reconsideración se solicita se absolvió la siguiente consulta ¿según lo establecido en el artículo 101 de la Ley 1943 de 2018, la base para calcular la sanción a pagar en la solicitud de Terminación por Mutuo Acuerdo se determina con base en la reducción del 80% más la reducción de la sanción en los términos del artículo 640 del estatuto tributario que consagra la favorabilidad?

Con el fin de atender la consulta, el oficio 006696 de marzo 19 de 2019 en su momento efectuó un análisis normativo frente a la posibilidad de terminar por mutuo acuerdo los procesos administrativos tributarios, aduaneros y cambiarios dentro los términos y condiciones establecidos en el artículo 101 de la ley 1943 de 2018 y retoma lo dispuesto en el artículo 306 de la ley 1819 de 2016 al ser en esencia del mismo contenido y al consagrar esta fuente normativa idéntica figura.

Para la función interpretativa, retoma el análisis efectuado en el oficio 014326 de 1 de junio de 2018 frente a la aplicación del principio de favorabilidad en el régimen sancionatorio contenido en el artículo 640 del estatuto tributario y en el cual se concluyó que este principio no es de recibo en la terminación y/o conciliación por mutuo acuerdo ya que "si la DIAN no tiene capacidad dispositiva para aplicar el principio de favorabilidad durante el proceso sancionatorio ni para fijar los términos y condiciones en las etapas alternativas de solución de conflictos, aplicando el principio universal de derecho, *"quien [no] puede lo más [no] puede lo menos"* la administración no puede aplicar el principio de favorabilidad a los mecanismos alternativos de terminación de conflictos previstos en los artículos 305 y 306 de la Ley 1819 de 2016".

Efectuadas estas necesarias precisiones, este despacho procederá a estudiar la coherencia jurídica del concepto 006696 de marzo de 2019:

El problema jurídico analizado en su oportunidad se planteó en los siguientes términos: ¿según lo establecido en el artículo 101 de la Ley 1943 de 2018, la base para calcular la sanción a pagar en la solicitud de Terminación por Mutuo Acuerdo se determina con base en la reducción del 80% más la reducción de la sanción en los términos del artículo 640 del estatuto tributario que consagra la favorabilidad?

Al respecto tenemos que la ley 1943 de 2018 contempla la posibilidad para los contribuyentes de acudir a los mecanismos alternativos de terminación de conflictos, para lo cual estableció en sus artículos 100, 101 y 102 la conciliación contencioso administrativa en materia tributaria, la terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, aduaneros y cambiarios y la aplicación del principio de favorabilidad en etapa de cobro, facultando a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) para su aplicación.

Es así como el artículo 100 prevé que los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que hayan presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo podrán conciliar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, algunos porcentajes del valor de las sanciones e intereses discutidos contra liquidaciones oficiales, resoluciones o actos administrativos mediante los cuales se impongan sanciones dineradas de carácter tributario, aduanero o cambiario, en las que no hubiere impuestos o tributos a discutir, y actos administrativos que impongan sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes, dependiendo de la instancia en que se encuentre el proceso judicial, en los términos y condiciones allí previstas.

A su turno el artículo 101 dispone que los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los Impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario podrán transar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, algunos porcentajes del valor de las sanciones e intereses propuestos en los requerimientos especiales, liquidaciones oficiales, resoluciones que resuelven los recursos de reconsideración, pliegos de cargos y resoluciones mediante las cuales se impongan sanciones dineradas en las que no hubiere impuestos o tributos aduaneros en discusión, resoluciones que imponen sanción por no declarar, resoluciones que fallan los respectivos recursos

y actos administrativos que impongan sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes, dependiendo del acto administrativo de que se trate, en los términos y condiciones allí previstos.

Y finalmente el artículo 102 faculta a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, para aplicar el principio de favorabilidad de que trata el parágrafo 5º del artículo 640 del Estatuto Tributario dentro del proceso de cobro a solicitud del contribuyente, responsable, declarante, agente retenedor, deudor solidario, deudor subsidiario o garante, de acuerdo con los términos y condiciones allí previstos.

En virtud de esta habilitación legal se expidió el Decreto 872 de 2019 reglamentario de los referidos artículos, mediante el cual se estableció el procedimiento, los términos y las condiciones para la procedencia de las conciliaciones de los procesos contenciosos administrativos, las terminaciones por mutuo acuerdo en procesos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria y la aplicación del principio de favorabilidad en la etapa de cobro.

Nótese como la norma deslinda de manera clara y expresa la procedencia de estos beneficios y los requisitos a cumplir por el solicitante, sin que su aplicación llame a equívocos para cada caso en particular; es así como la conciliación contencioso administrativa requiere de una etapa procesal precisa ante la jurisdicción contencioso administrativa y se predica respecto de determinados actos administrativos; la terminación por mutuo acuerdo atiende la naturaleza del acto administrativo y la etapa que esté surtiendo el debate jurídico en sede administrativa; y la aplicación del principio de favorabilidad requiere una etapa específica (de cobro) y la naturaleza del acto (obligaciones fiscales a cargo que presten mérito ejecutivo conforme lo establece el artículo 828 del Estatuto Tributario).

Para el problema jurídico en estudio resulta evidente que en el mismo se efectúa una combinación improcedente de beneficios tributarios toda vez que en apariencia se plantea el empleo del mecanismo alternativo de terminación de conflictos consistente en la terminación por mutuo acuerdo dispuesto en el artículo 101 de la Ley 1943 de 2018 con el mecanismo alternativo de terminación de conflictos consistente en la aplicación del principio de favorabilidad contemplado en el artículo 102 de la misma fuente legal, mixtura que de conformidad con el análisis efectuado anteriormente resulta jurídicamente inviable habida cuenta las diferencias notorias en cuanto a condiciones y requisitos que contempla la norma para su aplicación y los cuales ya fueron

estudiados.

Finalmente precisamos que los beneficios tributarios contemplados en la ley 1943 de 2018 se encuentran supeditados al cumplimiento de las condiciones y requisitos allí dispuestos y las autoridades administrativas para su aplicación están sometidas al ordenamiento jurídico vigente, sin que les sea viable desplazar la voluntad del legislador ni extender el alcance de los efectos jurídicos de la norma como tampoco atribuirse prerrogativa alguna en cuanto su aplicación y procedencia.

En los anteriores términos se aclara el oficio 006696 de marzo 19 de 2019 proferido por la Subdirección de Gestión de Normativa y Doctrina de esta Dirección.

Atentamente,

**LILIANA ANDREA FORERO GOMEZ**  
Directora de Gestión Jurídica