

**CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA – Marco normativo /  
CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA – Requisitos / RECHAZO DE  
SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA – Solo  
procede por motivos de forma / SANCIÓN POR CORRECCIÓN  
IMPROCEDENTE – Supuestos**

El artículo 589 del ET, modificado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995 y aplicable al caso concreto en virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002 , prevé (...) Con fundamento en la norma transcrita, esta Sección ha dicho que para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, el contribuyente, responsable o agente retenedor debe (i) presentar la solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, (ii) hacerlo dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso y (iii) adjuntar el proyecto de corrección . Adicionalmente, se ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son “las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones-excepciones, retenciones en la fuente, o pruebas requeridas para su demostración, pues tales asuntos son materia de un proceso de revisión”. De manera que, si se cumplen los requisitos señalados con anterioridad, la DIAN debe practicar liquidación de corrección dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la solicitud en debida forma, y si no lo hace, el proyecto de corrección sustituye la declaración inicial, aunque la DIAN conserva la facultad de revisión. Pero, si la corrección es improcedente, se deriva la imposición de una sanción que equivale al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, por la que la Administración en un mismo acto administrativo procederá a rechazar la solicitud de corrección y a imponer la correspondiente sanción, que se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 589 / LEY 223 DE 1995 – ARTÍCULO 161 / LEY 788 DE 2002 – ARTÍCULO 59

**NOTA DE RELATORÍA:** En relación con los requisitos de la solicitud de corrección de declaraciones tributarias se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 6 de agosto de 2014, Exp. 68001-23-31-000-1998-00421-01(20170), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

**IMPROCEDENCIA DE RECHAZO DE SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE  
DECLARACIÓN DE INDUSTRIA Y COMERCIO POR DISCUSIÓN SOBRE LA  
VIGENCIA DEL ARTÍCULO 31 DE LA LEY 1430 DE 2010 – Es ilegal porque se  
funda en un asunto de fondo y no de forma / BASE GRAVABLE DE  
INDUSTRIA Y COMERCIO DE EMPRESAS DE SERVICIOS TEMPORALES**

En el caso en estudio está probado que mediante la Resolución Nro. GCG-19-001 del 6 de diciembre de 2011, la Secretaría de Hacienda Municipal de Rionegro (Antioquia) rechazó la solicitud de corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por la sociedad actora por el año gravable 2010, con la que se pretendía disminuir el impuesto a cargo de \$85.294.000 a \$9.253.000, porque “[...] el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 tiene plena vigencia partir del 1 de Enero de 2011 (supuesto que adicionalmente a la fecha se encuentra en discusión ante el Consejo de Estado, bajo el entendido que dicha norma no fue publicada el 29 de Diciembre (sic) de 2010, sino en Enero (sic) de 2011, lo cual inclusive podría plantear la vigencia de la norma para el año 2012)” .

Decisión que fue confirmada con la Resolución Nro. 013 del 4 de enero de 2013, que decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad contribuyente. De lo anterior se infiere que el rechazo de la solicitud de corrección obedeció a una razón de fondo como resulta ser la relacionada con la vigencia del artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 que prevé que la base gravable de las empresas de servicios temporales, como es el caso de MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, para los efectos del impuesto de industria y comercio, serán los ingresos brutos, entendiendo por estos el valor del servicio de colaboración temporal menos los salarios, seguridad social, parafiscales, indemnizaciones y prestaciones sociales de los trabajadores en misión, discusión que no es propia del procedimiento de corrección de la declaración tributaria. Por su parte, la Sala advierte que la solicitud de corrección presentada por la actora cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET porque se presentó ante la Secretaría de Hacienda del Municipio de Rionegro (Antioquia) , dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar y se adjuntó el proyecto de corrección ; en consecuencia, el proyecto de corrección sustituyó la declaración inicial. Como la solicitud de corrección del impuesto de industria y comercio del año 2010 cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET, se concluye que la actuación del Municipio de Rionegro está viciada de nulidad, por lo que se confirmará la sentencia apelada en cuanto anuló los actos administrativos demandados y declaró, a título de restablecimiento del derecho, que el proyecto de corrección radicado el 7 de julio de 2011, liquidando el ICA del año gravable 2010, sustituyó la declaración inicial que presentó la sociedad contribuyente.

**IMPROCEDENCIA DE LA DEVOLUCIÓN DEL MAYOR VALOR PAGADO POR IMPUESTO COMO CONSECUENCIA DE LA NULIDAD DEL ACTO QUE RECHAZÓ LA SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE UNA DECLARACIÓN TRIBUTARIA – No es viable porque la administración sigue ejerciendo la facultad de revisar la declaración de corrección que sustituye la declaración inicialmente presentada / ILEGALIDAD DEL RECHAZO DE LA SOLICITUD DE CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN TRIBUTARIA – Efectos / FACULTAD DE FISCALIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS – No se ve limitada por la procedencia del procedimiento de corrección de la declaración tributaria / DEVOLUCIÓN DE PAGOS EN EXCESO DE LO NO DEBIDO – Procedimiento / PROCEDIMIENTO DE DEVOLUCIÓN DE PAGO EN EXCESO O DE LO NO DEBIDO – Es requisito previo para la devolución del mayor valor pagado en virtud de la ilegalidad del rechazo de la solicitud de corrección de declaraciones tributarias**

Respecto de la orden de devolución prevista en el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, la Sala advierte que esta no es procedente como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados, porque en virtud del inciso segundo del artículo 589 del ET , incluso, en casos como el presente, en el que el proyecto de corrección sustituye a la declaración inicial, a la Administración le sigue asistiendo la facultad de revisión , que se realizará sobre la declaración de corrección del respectivo impuesto. Al respecto, la Sala ha dicho lo siguiente: La ilegalidad del rechazo de la solicitud de corrección implica que debe aceptarse el proyecto de modificación del tributo presentado por la actora, por no haberse controvertido los requisitos formales que condicionan su procedencia y, como consecuencia de ello, desaparece el supuesto de hecho de la sanción por corrección. Sumado a ello, es importante advertir que en el análisis de legalidad de los actos que niegan la solicitud de corrección no hay lugar a emitir juicios de fondo en cuanto a la determinación del impuesto, precisamente, por cuanto fueron proferidos en el marco del

procedimiento de corrección en el que por disposición legal solo es dable verificar el cumplimiento de los requisitos formales previstos para la modificación del tributo. Es importante aclarar que el hecho de que el procedimiento de corrección sea procedente, no obsta para que la Administración ejerza sus facultades de fiscalización y verifique si la determinación del impuesto de industria y comercio se ajusta a las disposiciones legales que regulan la materia. Adicional a lo anterior, se observa que los contribuyentes podrán acceder a la devolución de los pagos en exceso o de no lo debido, por concepto de obligaciones tributarias, para lo cual, se debe seguir el procedimiento que se aplica para las devoluciones de saldos a favor [art. 850 del ET], es decir, el interesado deberá solicitar la devolución y la Administración deberá devolver, previas las compensaciones a que haya lugar, en el término legal previsto para tal fin [art. 855 ib]; procedimiento que no se ha seguido en este caso, motivo por el cual, se revocará el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia apelada, que ordenó la devolución de \$77.295.000 por concepto de mayor valor pagado por ICA del año 2010.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 589 INCISO 2 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 850 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 855

**CONDENA EN COSTAS – Marco normativo / CONDENA EN COSTAS – Procedencia. Solo procede cuando estén probadas en el juicio**

En lo que tiene que ver con la condena en costas impuesta al Municipio de Medellín en la sentencia de primera instancia, se advierte que conforme con el artículo 188 del CPACA , cuando el juez disponga sobre la condena en costas, tendrá que consultar las reglas previstas el Código de Procedimiento Civil, actual Código General del Proceso, es decir, el artículo 365, dentro de las que se encuentra la que prevé que “[s]olo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación” [numeral 8], requisito que se echa de menos en el presente asunto, motivo por el cual, no procede la condena en costas en la primera y segunda instancia .

**FUENTE FORMAL:** LEY 1437 DE 2011 – ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ**

Bogotá D.C., veinte (20) de febrero de dos mil diecisiete (2017)

**Radicación número: 05001-23-33-000-2013-00758-01(20960)**

**Actor: MANPOWER DE COLOMBIA LTDA.**

**Demandado: MUNICIPIO DE RIONEGRO – ANTIOQUIA**

**FALLO**

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del treinta y uno (31) de enero de dos mil catorce (2014), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Segunda de Oralidad, que en su parte resolutive dispuso lo siguiente:

**PRIMERO: SE DECLARA LA NULIDAD** de los actos administrativos demandados, esto es, la Resolución N° GCG-19-001 del 06 de diciembre de 2011 y la Resolución N° 013 del 04 de enero de 2013, expedidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Rionegro, mediante las cuales se negó la solicitud de corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable de 2010 presentada por la sociedad MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho **TÉNGASE como corrección a la declaración** del impuesto de industria y comercio para el año gravable 2010 la presentada por la sociedad demandante MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, el día 7 de julio de 2011.

**TERCERO:** Se **ORDENA** a la entidad demandada **MUNICIPIO DE RIONEGRO** (Ant), devolver el mayor valor pagado por la sociedad demandante MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, por concepto de impuesto de industria y comercio de la declaración presentada por el año gravable 2010, que asciende a una suma de **SETENTA Y SIETE MILLONES DOSCIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL PESOS** (\$77.295.000).

**CUARTO: SE CONDENA EN COSTAS** a la parte DEMANDADA MUNICIPIO DE RIONEGRO, las que serán liquidadas por la Secretaría y se fija como agencias en derecho la suma de **TRES MILLONES OCHOCIENTOS SESENTA Y CUATRO MIL SETECIENTOS CINCUENTA PESOS** (\$3.864.750).

**QUINTO: NOTIFÍQUESE ESTA SENTENCIA** de conformidad con el artículo 203 del CPACA.

## 1. ANTECEDENTES

### 1.1 Los hechos

De lo manifestado por las partes y lo probado en el expediente, se extraen los siguientes hechos relevantes:

El 30 de marzo de 2011, MANPOWER DE COLOMBIA LTDA presentó ante el Municipio de Rionegro (Antioquia) la declaración del impuesto de industria y comercio correspondiente al año gravable 2010, en la que liquidó y pagó<sup>1</sup> el impuesto sobre el total de los ingresos, lo que arrojó como impuesto a cargo la suma de \$85.294.000<sup>2</sup>.

El 7 de julio de 2011, la sociedad contribuyente presentó solicitud de corrección de la anterior declaración, liquidando el ICA del año gravable 2010 sobre el valor del ingreso depurado en los términos señalados en el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010<sup>3</sup>. Para el efecto, aportó proyecto de corrección en el que se redujo el impuesto a cargo de \$85.294.000 a \$9.253.000<sup>4</sup>.

El 6 de diciembre de 2011, el Director Operativo de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Rionegro (Antioquia) profirió la Resolución Nro. GCG-19-001, por la que rechazó la solicitud de corrección presentada por MANPOWER DE COLOMBIA LTDA<sup>5</sup>, porque razonó que el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 entró en vigencia a partir del 1º de enero de 2011.

Contra la anterior decisión, la representante legal suplente de la sociedad contribuyente presentó recurso de reconsideración<sup>6</sup>.

El 4 de enero de 2013, el Secretario de Hacienda Municipal expidió la Resolución Nro. 013 por la que decidió el recurso de reconsideración y confirmó la resolución que negó la solicitud de corrección de la declaración del ICA del año 2010.

---

<sup>1</sup> Según lo afirmado por la parte actora y aceptado en la contestación de la demanda al referirse al hecho Nro. 2 de la demanda (Fl. 94), aunque en el expediente no obra prueba documental que así lo acredite.

<sup>2</sup> Fls. 6.

<sup>3</sup> Que determina la a base gravable de las Empresas de Servicios Temporales para los efectos del impuesto de industria y comercio.

<sup>4</sup> Fls. 7 a 16.

<sup>5</sup> Fls. 17 a 19.

<sup>6</sup> Fls. 19 a 33.

## 1.2 Las pretensiones

En ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo [en adelante CPACA], la parte de demandante solicitó:

1. *Declarar la nulidad de la Resolución N° GCG-19-001 del 06 de diciembre de 2011, expedida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Rionegro, “Por medio de la cual se niega una solicitud de corrección de una declaración privada a MANPOWER DE COLOMBIA LTDA.”, por concepto de Impuesto de Industria y Comercio del año gravable 2010.*
2. *Declarar la nulidad de la Resolución N° 013 del 04 de enero de 2013, “Por medio del (sic) cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la N° GCG-19-001 del 06 de diciembre de 2011” la cual confirma en todas sus partes el Acto Administrativo recurrido.*
3. *Como consecuencia de lo anterior, que es procedente la corrección de la declaración del Impuesto de Industria y Comercio correspondiente al año gravable 2010 solicitada (sic) MANPOWER DE COLOMBIA LTDA., y en consecuencia que ordene el mayor valor pagado por la Compañía por concepto de impuesto de industria y comercio, suma que asciende a SETENTA Y SIETE MILLONES DOSCIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL PESOS (\$77.295.000).*
4. *Que se condene en costas y agencias de derecho al demandado.*

## 1.3 Las normas violadas y el concepto de la violación

Para la parte demandante, la actuación del Municipio de Rionegro (Antioquia) está viciada de nulidad por vulnerar los artículos 338 de la Constitución Política [CP], 589 del Estatuto Tributario [ET], 59 de la Ley 788 de 2002 y 31 de la Ley 1430 de 2010, así como el Decreto 624 de 1989.

El concepto de la violación lo desarrolló de la siguiente manera:

El Municipio de Rionegro negó la solicitud de corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2010 porque el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 entró a regir a partir del 1º de enero de 2011, es decir, sustentó el

rechazo de la corrección en un asunto de fondo, contrariando lo previsto en el artículo 589 del Estatuto Tributario del orden nacional.

La Ley 1430 de 2010 fue promulgada el 29 de diciembre de 2010, es decir, antes de la terminación del periodo gravable 2010, por lo que en aplicación de la interpretación de la Corte Constitucional<sup>7</sup> y del Consejo de Estado<sup>8</sup> respecto del artículo 338 de la CP y, por tratarse de una modificación sustancial de un impuesto de periodo que beneficia al contribuyente, el artículo 31 de la ley en cita se aplica desde el mismo periodo gravable.

Por lo anterior, la liquidación del citado impuesto procede sobre el valor del ingreso depurado, como se propuso en la corrección de la declaración.

#### **1.4 La contestación de la demanda**

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda porque los actos administrativos demandados fueron expedidos en derecho. Para el efecto, manifestó que se ratificaba en las razones expuestas en la resolución que decidió el recurso de reconsideración, que transcribió en extenso<sup>9</sup>.

#### **1.5 La sentencia apelada**

El Tribunal dictó sentencia y afirmó que tratándose de una norma tributaria que modificó aspectos sustanciales relacionados con el impuesto de industria y comercio, tributo de periodo, el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 se aplica para el periodo que comience después de iniciar su vigencia, en este caso, a partir del año gravable 2011, con lo que coincidió con uno de los argumentos expuestos por el municipio demandado para justificar su actuación.

Sin embargo, expuso que si la Administración pretendía cuestionar de fondo los rubros modificados por el contribuyente con la declaración, debió seguir el procedimiento previsto en el artículo 589 del ET, es decir, expedir la liquidación

---

<sup>7</sup> Cfr. las sentencias C-527 de 1996, C-185 de 1997 y C-006 de 1998, C-430 de 2009.

<sup>8</sup> Cfr. la sentencia del 3 de marzo de 2011, radicado Nro. 17433.

<sup>9</sup> Fls. 94 a 98.

oficial de corrección y, con posterioridad, ejercer la facultad de revisión, porque no existían razones de orden legal para negar la solicitud de corrección, pues no se trataba de cuestiones formales. De allí que procedía la nulidad de los actos administrativos demandados.

## 1.6 El recurso de apelación

La parte demandada interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia porque los actos administrativos demandados son válidos. Para el efecto, reiteró las razones expuestas en la resolución que decidió en reconsideración.

Por otra parte, sostuvo que el Tribunal se equivocó en el análisis hecho respecto de la vigencia de la Ley 1430 de 2010 y para sustentar su afirmación transcribió el Concepto 1207 del 28 de marzo de 2011, expedido por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá<sup>10</sup>.

Concluyó que *“si el legislador quiso decir la vigencia para el año 2011, debió haber indicado todo lo contrario indicando (sic) la fecha de su vigencia a partir del 2011, pero como no lo dijo, dicha ley entró en vigencia en el año 2010 y es por eso que el municipio la aplico (sic)”*<sup>11</sup>.

## 1.7 Los alegatos de conclusión

La **parte demandante** insistió en lo planteado en la demanda respecto de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, argumento en el que se centró el recurso de apelación.

Puso de presente que la declaratoria de nulidad de los actos administrativos demandados se fundamentó en la violación del procedimiento respecto de la

---

<sup>10</sup> Asunto: vigencia y alcance de la normativa aplicable al Distrito Capital contenida en la Ley 1430 de 2010 y Acuerdo Distrital 469 de 2011.

<sup>11</sup> Fl. 226.



declaración de corrección, lo que no fue desvirtuado con el recurso de alzada, quedando incólume la sentencia de primera instancia.

La **parte demandada** y el **Ministerio Público** guardaron silencio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### 1. Problema jurídico

Aunque en la sentencia de primera instancia el Tribunal analizó lo relacionado con la vigencia de la Ley 1430 de 2010 y su aplicación en el caso concreto y, el municipio demandado, con ocasión del recurso de apelación, cuestionó dicho estudio, la Sala aclara que la razón que condujo a la nulidad de los actos administrativos demandados se concretó en el desconocimiento, por parte de la administración municipal, del contenido del artículo 589 del ET.

Por lo anterior, en esta instancia se debe determinar si el proyecto de corrección presentado por la sociedad actora por concepto del ICA del año 2010 cumplió los requisitos previstos en la ley y, por ende, debió ser admitido por el municipio demandado o, si por el contrario, procedía su rechazo.

### 2. La corrección de la declaración. Marco normativo. Reiteración jurisprudencial

2.1 El artículo 589 del ET, modificado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995 y aplicable al caso concreto en virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002<sup>12</sup>, prevé lo siguiente:

*Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o*

---

<sup>12</sup> “**Artículo 59.** Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. Así mismo aplicarán el procedimiento administrativo de cobro a las multas, derechos y demás recursos territoriales. El monto de las sanciones y el término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrán disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de sus tributos, y teniendo en cuenta la proporcionalidad de estas respecto del monto de los impuestos”.

*aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos<sup>13</sup> años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.*

*La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contara a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.*

*Cuando no sea procedente la corrección solicitada, el contribuyente será objeto de una sanción equivalente al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, la que será aplicada en el mismo acto mediante el cual se produzca el rechazo de la solicitud por improcedente. Esta sanción se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada<sup>14</sup>.*

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

**PARÁGRAFO: [...]**

2.2 Con fundamento en la norma transcrita, esta Sección ha dicho que para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando el saldo a favor, el contribuyente, responsable o agente retenedor debe (i) presentar la solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, (ii) hacerlo dentro del año<sup>15</sup> siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración o de la fecha de presentación de la declaración de corrección, según el caso y (iii) adjuntar el proyecto de corrección<sup>16</sup>.

---

<sup>13</sup> El artículo 8 de la Ley 383 de 1997 dispuso lo siguiente: “Corrección de las declaraciones tributarias. El término establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario, para que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores corrijan las declaraciones tributarias, es de un (1) año, contado a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, y en las condiciones exigidas en el mismo artículo”. **Declarado** exequible por la Corte Constitucional mediante la sentencia de la Corte Constitucional C-296/99.

<sup>14</sup> Inciso declarado condicionalmente exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia [C-005-98](#), M.P. Jorge Arango Mejía, bajo el entendido de que la aplicación de la sanción allí establecida debe ser resultado de un proceso previo.

<sup>15</sup> Este término corresponde al establecido con la modificación introducida por el artículo 8 de la Ley 383 de 1997, que redujo el de dos (2) años fijado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995.

<sup>16</sup> Sentencia del 6 de agosto de 2014, radicado Nro. 68001 2331 000 1998 00421 01 [20170], C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, en la que se citaron las sentencias del 27 de octubre de 2005, radicado Nro. 14814, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en la sentencia del 26 de julio de 2012, radicado Nro. 17671, C.P. Hugo Fernando Bastidas

Adicionalmente, se ha precisado que las solicitudes de corrección solo pueden negarse por motivos de forma, no por razones de fondo como son *“las relacionadas con el derecho al reconocimiento de costos, deducciones, descuentos, exenciones-excepciones, retenciones en la fuente, o pruebas requeridas para su demostración, pues tales asuntos son materia de un proceso de revisión”*<sup>17</sup>.

2.3 De manera que, si se cumplen los requisitos señalados con anterioridad, la DIAN debe practicar liquidación de corrección dentro de los seis (6) meses siguientes a la presentación de la solicitud en debida forma, y si no lo hace, el proyecto de corrección sustituye la declaración inicial, aunque la DIAN conserva la facultad de revisión.

2.4 Pero, si la corrección es improcedente, se deriva la imposición de una sanción que equivale al 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, por la que la Administración en un mismo acto administrativo procederá a rechazar la solicitud de corrección y a imponer la correspondiente sanción, que se disminuirá a la mitad, en el caso de que con ocasión del recurso correspondiente sea aceptada y pagada.

### **3. El caso concreto**

#### **3.1 Procedencia de la declaración de corrección**

3.1.1 En el caso en estudio está probado que mediante la Resolución Nro. GCG-19-001 del 6 de diciembre de 2011, la Secretaría de Hacienda Municipal de Rionegro (Antioquia) rechazó la solicitud de corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por la sociedad actora por el año gravable 2010, con la que se pretendía disminuir el impuesto a cargo de \$85.294.000 a \$9.253.000, porque *“[...] el artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 tiene plena vigencia partir del 1 de Enero de 2011 (supuesto que adicionalmente a la fecha se encuentra en discusión ante el Consejo de Estado, bajo el entendido que dicha norma no fue publicada el 29 de Diciembre (sic) de 2010, sino en Enero (sic) de 2011, lo cual inclusive podría*

*plantear la vigencia de la norma para el año 2012)*<sup>18</sup>. Decisión que fue confirmada con la Resolución Nro. 013 del 4 de enero de 2013, que decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad contribuyente.

3.1.2 De lo anterior se infiere que el rechazo de la solicitud de corrección obedeció a una razón de fondo como resulta ser la relacionada con la vigencia del artículo 31 de la Ley 1430 de 2010 que prevé que la base gravable de las empresas de servicios temporales, como es el caso de MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, para los efectos del impuesto de industria y comercio, serán los ingresos brutos, entendiendo por estos el valor del servicio de colaboración temporal menos los salarios, seguridad social, parafiscales, indemnizaciones y prestaciones sociales de los trabajadores en misión, discusión que no es propia del procedimiento de corrección de la declaración tributaria.

3.1.3 Por su parte, la Sala advierte que la solicitud de corrección presentada por la actora cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET porque se presentó ante la Secretaría de Hacienda del Municipio de Rionegro (Antioquia)<sup>19</sup>, dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar<sup>20</sup> y se adjuntó el proyecto de corrección<sup>21</sup>; en consecuencia, el proyecto de corrección sustituyó la declaración inicial.

3.1.4 Como la solicitud de corrección del impuesto de industria y comercio del año 2010 cumplió los requisitos formales previstos en el artículo 589 del ET, se concluye que la actuación del Municipio de Rionegro está viciada de nulidad, por lo que se confirmará la sentencia apelada en cuanto anuló los actos administrativos demandados y declaró, a título de restablecimiento del derecho, que el proyecto de corrección radicado el 7 de julio de 2011, liquidando el ICA del año gravable 2010, sustituyó la declaración inicial que presentó la sociedad contribuyente.

### **3.2 Improcedencia de la orden de devolución del mayor valor pagado por concepto de ICA del año 2010, como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados**

---

<sup>18</sup> Fl. 18.

<sup>19</sup> Fls. 7 a 15.

<sup>20</sup> Este hecho no fue discutido por la Administración Municipal y aunque en el expediente no se puso de presente la fecha en la que vencía el plazo para presentar la declaración del impuesto de industria y comercio del año 2010, se observa que la solicitud de corrección de la declaración presentada el 30 de marzo de 2011 se radicó el 7 de julio de 2011, lo que permite inferir que la solicitud se hizo dentro del año al que se refiere el artículo 589 del ET.

<sup>21</sup> Fls. 15 a 16.

3.2.1 Respecto de la orden de devolución prevista en el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, la Sala advierte que esta no es procedente como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados, porque en virtud del inciso segundo del artículo 589 del ET<sup>22</sup>, incluso, en casos como el presente, en el que el proyecto de corrección sustituye a la declaración inicial, a la Administración le sigue asistiendo la facultad de revisión<sup>23</sup>, que se realizará sobre la declaración de corrección del respectivo impuesto.

3.2.2 Al respecto, la Sala ha dicho lo siguiente:

*La ilegalidad del rechazo de la solicitud de corrección implica que debe aceptarse el proyecto de modificación del tributo presentado por la actora, por no haberse controvertido los requisitos formales que condicionan su procedencia y, como consecuencia de ello, desaparece el supuesto de hecho de la sanción por corrección.*

*Sumado a ello, es importante advertir que en el análisis de legalidad de los actos que niegan la solicitud de corrección no hay lugar a emitir juicios de fondo en cuanto a la determinación del impuesto, precisamente, por cuanto fueron proferidos en el marco del procedimiento de corrección en el que por disposición legal solo es dable verificar el cumplimiento de los requisitos formales previstos para la modificación del tributo.*

*Es importante aclarar que el hecho de que el procedimiento de corrección sea procedente, no obsta para que la Administración ejerza sus facultades de fiscalización y verifique si la determinación del impuesto de industria y comercio se ajusta a las disposiciones legales que regulan la materia<sup>24</sup>.*

3.2.3 Adicional a lo anterior, se observa que los contribuyentes podrán acceder a la

---

<sup>22</sup> Aplicable en virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002. Ver Nota Nro. 12 de esta providencia.

<sup>23</sup> “Artículo **589. CORRECCIONES QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR.** [...]”

*La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contara a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.*

[...]’ [Subraya la Sala].

<sup>24</sup> Sentencia del 25 de julio de 2016, radicado Nro. 050012331000200507096 01 (20127), actor: ACTOR: FRESENIUS MEDICAL CARE COLOMBIA S.A, demandado: Municipio de Medellín, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

devolución de los pagos en exceso o de no lo debido, por concepto de obligaciones tributarias, para lo cual, se debe seguir el procedimiento que se aplica para las devoluciones de saldos a favor [art. 850 del ET], es decir, el interesado deberá solicitar la devolución y la Administración deberá devolver, previas las compensaciones a que haya lugar, en el término legal previsto para tal fin [art. 855 *ib*]; procedimiento que no se ha seguido en este caso, motivo por el cual, se revocará el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia apelada, que ordenó la devolución de \$77.295.000 por concepto de mayor valor pagado por ICA del año 2010.

### 3.3 Improcedencia de la condena en costas

En lo que tiene que ver con la condena en costas impuesta al Municipio de Medellín en la sentencia de primera instancia, se advierte que conforme con el artículo 188 del CPACA<sup>25</sup>, cuando el juez disponga sobre la condena en costas, tendrá que consultar las reglas previstas el Código de Procedimiento Civil, actual Código General del Proceso, es decir, el artículo 365, dentro de las que se encuentra la que prevé que “[s]olo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación” [numeral 8], requisito que se echa de menos en el presente asunto, motivo por el cual, no procede la condena en costas en la primera y segunda instancia<sup>26</sup>.

## 4. Conclusión

4.1 Se confirmarán los numerales 1 y 2 de la parte resolutive de la sentencia de primera instancia, en cuanto se decretó la nulidad de los actos administrativos demandados y como consecuencia de dicha decisión se declaró a título de

---

<sup>25</sup> “**Artículo 188. Condena en costas.** Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se registrarán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.

<sup>26</sup> Cfr. las sentencias del 19 de mayo de 2016, radicados Nros. 20616 y 20389, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, en las que se reiteró el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, radicado Nro. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. En este mismo sentido se encuentran las sentencias del 25 de abril del 2016, radicados Nros. 20670 y 20384, del 10 de marzo de 2016, radicado Nro. 20385, del 18 de febrero de 2016, radicado Nro. 20703 y del 8 de febrero de 2016, radicado Nro. 20875, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 2 de diciembre de 2015, radicado Nro. 20215, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, del 15 de octubre de 2015, radicado Nro. 21360, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 30 de agosto de 2016, radicado Nro. 20541, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

restablecimiento del derecho que se tenía como corrección a la declaración del impuesto de industria y comercio para el año gravable 2010, la presentada el 7 de julio de 2011 por la sociedad MANPOWER DE COLOMBIA LTDA, es decir, se reconoció que el proyecto de corrección sustituyó la declaración inicial.

4.2 Se revocarán los numerales 3 y 4 de la parte resolutive de la sentencia del Tribunal porque no procede la orden de devolución y la condena en costas, en la medida en que no se acreditó que el contribuyente adelantó el trámite legal para la “*devolución del mayor valor pagado*” por concepto de ICA del año 2010, como tampoco se probó que se hayan causado costas en este proceso.

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

#### **FALLA**

**Primero: CONFÍRMANSE** los numerales 1 y 2 de la parte resolutive de la sentencia del treinta y uno (31) de enero de dos mil catorce (2014), proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Segunda de Oralidad.

**Segundo: REVÓCANSE** los numerales 3 y 4 de la citada sentencia.

**Tercero: SE NIEGA** la pretensión de devolución del mayor valor pagado por la Compañía por concepto de impuesto de industria y comercio, en consideración al estudio hecho en esta providencia.

**Cuarto: Sin condena en costas en ambas instancias.**

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

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**Presidente de la Sección**

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**