

**Efectos Tributarios, Administrativos y Legales de las Declaraciones de Retención en la  
Fuente, IVA y Renta Presentadas sin Pago**

**Aura María Salazar Camargo**

**Universidad Antonio Nariño**

**Facultad de Ciencias Administrativas y Contables**

**Contaduría Pública**

**Tunja**

**2020**

**Efectos Tributarios, Administrativos y Legales de las Declaraciones de Retención en la  
Fuente, IVA y Renta Presentadas sin Pago**

**Aura María Salazar Camargo**

**Proyecto de grado para optar al título de  
Contadora Pública**

**Tutor:**

**Laura Katherine Suárez**

**Universidad Antonio Nariño**

**Facultad de Ciencias Administrativas y Contables**

**Contaduría Pública**

**Tunja**

**2020**

**Contenido**

	Pág.
Introducción.....	8
1. Generalidades .....	10
1.1 Problema de Investigación.....	10
1.1.1 Descripción.....	10
1.1.2 Formulación del problema. ....	13
1.1.3 Sistematización del Problema. ....	13
1.2 Objetivos.....	14
1.2.1 Objetivo general .....	14
1.2.2 Objetivos específicos.....	14
1.3 Justificación .....	14
1.4 Marcos .....	16
1.4.1 Marco teórico. ....	16
1.4.2 Marco conceptual. ....	18
1.4.3 Marco legal. ....	31
1.4.4 Marco temporal. ....	32
1.5 Metodología.....	32
2. Obligados a Declarar.....	34
2.1 Responsables Solidarios .....	36
2.2 Responsabilidad Subsidiaria.....	39
2.3 Impuesto Sobre la Renta y Complementarios.....	40
2.3.2 Contribuyentes declarantes. ....	42

2.3.3 No contribuyentes no declarantes. ....	43
2.3.4 No contribuyentes declarantes. ....	44
2.3.5 Contribuyentes no declarantes. ....	45
2.4 Impuesto Sobre las Ventas.....	49
2.4.1 Sujetos pasivos. ....	50
2.5 Retención en la Fuente.....	52
2.5.1 Sujetos Pasivos.....	52
3. Declaraciones Tributarias .....	55
3.1 Formas de Presentar las Declaraciones.....	56
3.1.1 Litográficas o presenciales. ....	56
3.1.2 Virtuales. ....	56
3.1.3 Pago electrónico. ....	57
3.1.4 Pago presencial.....	57
3.2 Declaración de Renta y Complementarios.....	61
3.2.1 Formas de Pago .....	62
3.3 Declaración del Impuesto Sobre las Ventas.....	63
3.3.1 Periodicidad del Impuesto sobre las Ventas.....	63
3.3.2 Declaración y pago bimestral del IVA. ....	63
3.3.3 Declaración y pago cuatrimestral del IVA.....	64
3.4 Declaración mensual de retenciones y autorretenciones en la fuente.....	65
3.5 Declaraciones que se Tiene Como no Presentadas .....	67
3.5.1 Declaraciones no válidas.....	68
3.5.2 Declaraciones presentadas por fuera del término legal.....	69

3.6 Correcciones en las Declaraciones Tributarias .....	69
3.6.1 Cuando aumentan el saldo a pagar o disminuyen el saldo a favor.....	70
3.6.2 Cuando disminuyen el saldo a pagar o aumenta el saldo a favor.....	70
4. Proceso Sancionatorio e Implicaciones Tributarias, Administrativas y Legales Ante el Estado de las declaraciones sin pago .....	71
4.1 Sanciones para las declaraciones presentadas sin pago .....	71
4.2 La declaración de renta que se presente sin pago. ....	75
4.3 La declaración de IVA que se presente sin pago. ....	77
4.4 Declaración de Retención la Fuente presentada sin pago.....	79
Fuente: autora. ....	82
4.5 Proceso Tributario.....	82
4.6 Proceso Tributario de Control a Omisos.....	86
4.7 Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo .....	87
4.7.1 Medios de control en materia tributaria. ....	89
4.7.2 Proceso en la jurisdicción Contencioso Administrativa.....	90
4.8 Jurisdicción Ordinaria – Penal .....	96
4.8.1 Delitos Contra la Administración Pública en Materia Tributaria. ....	97
4.8.2 Prescripción de la acción penal .....	102
4.8.3 Proceso penal.....	104
5. Conclusiones.....	110
6. Recomendaciones .....	112
Referencias Bibliográficas.....	113

**Lista de Figuras**

	Pág.
Figura 1. Ingresos fiscales .....	21
Figura 2. Ingresos de la nación.....	25
Figura 3. Tipo de obligaciones de tributarias .....	27
Figura 4. Registro único tributario .....	27
Figura 5. Clases de sujetos pasivos .....	35
Figura 6. Representación de la responsabilidad solidaria subsidiaria .....	39
Figura 7. Contribuyentes y no contribuyentes del impuesto de renta .....	42
Figura 8. Proceso tributario a partir de la presentación de la declaración..	84
Figura 9. Control a no declarantes u omisos .....	87
Figura 10. Jurisdicción de lo contencioso administrativo .....	88
Figura 11. Nulidad simple .....	93
Figura 12. Nulidad y restablecimiento del derecho .....	95
Figura 13. Jurisdicción ordinaria.....	97
Figura 14. Omisión de activos, defraudación y promoción de estructuras de evasión tributaria .....	102
Figura 15. Proceso penal .....	109

**Lista de Tablas**

	Pág.
Tabla 1. Formatos e instrucciones de las declaraciones de impuestos nacionales .....	57
Tabla 2. Tipo de Implicaciones .....	74
Tabla 3. Declaración cancelada en Renta .....	77
Tabla 4. Declaración Cancelada en IVA .....	79
Tabla 5. Declaración de Retención en la Fuente. ....	81
Tabla 6. Salas Jurisdicción Contencioso Administrativa .....	88
Tabla 7. Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo .....	89
Tabla 8. Medio de control pretensiones contencioso administrativas .....	96
Tabla 9. Términos para dar inicio a la acción penal .....	103
Tabla 10. Prescripción de la acción penal después de la imputación de cargos .....	103
Tabla 11. Allanamiento a cargos .....	107

## Introducción

Con los nuevos esquemas y desarrollos de modernización del estado, el tema fiscal se ha convertido en un tema recurrente y preocupante no solo para los grandes inversionistas, la alta gerencia de las empresas, el gremio de los contadores o asesores financieros, sino para la gente de a pie.

Con el crecimiento de la pirámide de la contribución y el desarrollo progresivo de los medios de comunicación, la tributación es un tema altamente inquietante para el común de las personas. La cotidianidad involucra preguntas como ¿estoy obligado a declarar?, ¿por qué tipo de impuestos? ¿Puedo presentar la declaración sin pago? ¿Qué debo hacer? ...etc.

Esta propuesta de investigación quiere presentar una serie argumentos y recomendaciones en lenguaje claro, preciso y sencillo a todas estas inquietudes relacionado con la obligatoriedad y pago oportuno de las declaraciones tributarias de los impuestos administrados por la DIAN, esencialmente el impuesto a la Renta, ventas y Retención en la fuente.

En un primer aspecto se presenta la sistematización del problema, su formulación, una serie de preguntas para limitarlo y así describir claramente el problema.

A continuación, se formulan unos objetivos General y específicos para contextualizar y señalar los alcances del proceso investigativo. Luego la justificación y el marco de referencia con lo cual se exponen unos referentes conceptuales y teóricos que permitan una mayor ubicación en el tema, dejando claros los contextos espacial, legal y temporal.

Posteriormente, se plantean los lineamientos metodológicos e investigativos y las referencias bibliográficas y normativas, en las cuales se sustentan los desarrollos del trabajo investigativo.

Finalmente, y como aporte de la autora, mediante un ejercicio académico completo de análisis y compilación normativo, jurisprudencial y doctrinal, señala de manera clara y precisa las implicaciones económicas, tributarias, administrativas y legales de las declaraciones de Renta, Ventas y Retención en la Fuente por parte de los contribuyentes y agentes de retención.

## **1. Generalidades**

### **1.1 Problema de Investigación**

#### **1.1.1 Descripción.**

Para la cotidianidad de los ciudadanos colombianos, hoy se ha convertido en un dolor de cabeza y es un tema inquietante los impuestos de lo cual se derivan muchas preguntas relacionadas con el deber y la obligatoriedad de declarar y pagar impuestos, en qué fechas y por qué tipo de impuestos, especialmente los que administra la DIAN.

Según Fedesarrollo, Anif y el equipo de Investigaciones Económicas del Grupo Bancolombia concuerdan en asegurar que el país ha venido atravesando en este último año por una desaceleración de la economía que estaría explicada por la baja confianza del consumidor y el aumento del desempleo, mientras que los ingresos tributarios del Gobierno Nacional crecieron un 7,4% real, ligada a la creciente carga fiscal generada por las últimas reformas tributarias lo que ha llevado a reportarse un incremento preocupante en los niveles de cartera en el sistema financiero del país, en los agentes proveedores de bienes y servicios (sector productivo) y en la cartera de la DIAN. Dicho en otras palabras, la gente no tiene plata para pagar sus deudas y esta problemática ya ha tocado a la DIAN.

Para un significativo número de contribuyentes del país que tienen la calidad de responsables del impuesto a la renta, a las ventas, agentes de retención de la fuente o autorretenedores y declarantes de los demás impuestos, se ha constituido en un dolor de cabeza el no tener la suficiente liquidez para cumplir con las obligaciones tributarias. Resulta muy preocupante el tema de las declaraciones que se dan por no presentadas o presentadas sin pago,

especialmente de la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente, consagrado en el artículo 580-1 del estatuto tributario y el no pago del IVA por las implicaciones penales que este evento tiene.

Según autoridades administrativas de la DIAN, resulta que muchos contribuyentes ignoran la gran responsabilidad que acarrea el no pagar las declaraciones o retenciones, o aún bajo el conocimiento de la gravedad del asunto, simplemente lo ignoran, lo que conlleva a versen involucrados en procesos de cobro e incluso penales.

En la Retención en la fuente, el mencionado artículo, dispone que “Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. Toda vez que la norma es precisa en señalar que no se requiere que la administración de impuestos expida un acto administrativo que declare una declaración de retención en la fuente como ineficaz, debido a que este acto administrativo opera de pleno derecho; lo que implica que para el estado si tiene efectos legales, lo que le permiten cobrar coactivamente las retenciones declaradas y no pagadas, obligando al contribuyente a declarar nuevamente, con la correspondiente sanción de extemporaneidad y los intereses de mora.

Cabe señalar que la manera en que la norma está redactada originalmente, al ser ineficaz una declaración de retención, esta no tenía la calidad de título ejecutivo y obligaba a la DIAN a proferir liquidación de aforo para cobrar coactivamente las retenciones declaradas.

Resulta ser es un tema muy recurrente y del mayor interés, toda vez que no solo involucra una serie de sanciones de tipo administrativo por la DIAN, sino que aborda el ámbito de lo penal, pues el autoretenedor o agente de retención que no haga efectiva la consignación de las

retenciones en la fuente que practique, se ve expuesto a las sanciones dispuestas en el artículo 402 del código penal.

Claro está, que el proceso de cobro surte inicialmente una etapa de gestión persuasiva al deudor, responsable o agente retenedor, para que pague de manera voluntaria las obligaciones adeudadas a fin de evitar el procedimiento correspondiente ante las autoridades competentes del asunto penal, evitando con esto, una investigación y sanción penal.

De otra parte, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales puede accesoriamente cerrar el establecimiento comercial a un contribuyente cuando este no paga la retención en la fuente que practicó con lo que resulta más gravosa y tormentosa su situación. El literal f del artículo 657 del Estatuto Tributario, señala como una sanción el cierre del establecimiento de comercio:

Cuando el agente retenedor, se encuentre en omisión de la presentación de la declaración o en mora en la cancelación del saldo a pagar, superior a tres (3) meses contados a partir de las fechas de vencimiento para la presentación y pago establecidas por el Gobierno Nacional. (...).

La sanción de cierre opera tanto para la retención en la fuente como para el impuesto del valor agregado, se da ante la eventualidad del no pago de los impuestos, sanciones e intereses en un lapso superior a tres (3) meses.

La anterior sanción opera sin perjuicio de la responsabilidad penal que contempla el artículo 402 del código penal colombiano para los agentes de retención que no paguen las retenciones practicadas, de modo que quien no pague la retención, se expone no sólo a que le cierren el establecimiento de comercio sino a que le imputen un acto punible, y en este caso la mora necesaria para ello es de solo 2 meses.

### **1.1.2 Formulación del problema.**

¿Qué situaciones y aspectos llevan a que un contribuyente declarante de renta o IVA presente su declaración sin pago o que teniendo la calidad de agente de retención en la fuente o autorretenedor se vea involucrado en procesos sancionatorios o incluso penales ante la DIAN?

### **1.1.3 Sistematización del Problema.**

¿Quiénes estarían obligados formalmente a declarar, contribuir y pagar los impuestos de ventas, renta y mecanismo de retención en la fuente?

¿En qué consiste y cuáles son los términos de firmeza de las declaraciones de renta, ventas y retención en la fuente?

¿A qué están sometidos legal y procedimentalmente los contribuyentes y declarantes que incumplan con los deberes formales ante el Estado?

¿Qué régimen sancionatorio se aplicarían ante los incumplimientos de los contribuyentes en IVA, renta y retención en la fuente?

## **1.2 Objetivos**

### **1.2.1 Objetivo general**

Establecer cuáles son los efectos tributarios, administrativos y legales frente al estado, ante el deber de declarar y pagar oportunamente los impuestos de Renta, ventas y Retención en la fuente.

### **1.2.2 Objetivos específicos.**

Definir qué personas (Naturales y/o Jurídicas) están obligadas a declarar impuesto a la renta, impuesto a las ventas y retención en la fuente, señalando los deberes sustanciales y formales.

Detallar los alcances legales y procedimentales frente a la DIAN, de las declaraciones de Renta, ventas y retención en la fuente que se dan por no presentadas y las presentadas sin pago.

Analizar mediante diferentes escenarios el proceso sancionatorio e implicaciones administrativas como legales ante el Estado.

## **1.3 Justificación**

Sin duda, uno de los temas tributarios que revisten gran importancia e inquietud en la masa de contribuyentes del país, es la respuesta a una pregunta: ¿Qué pasa si no se presentan

las declaraciones tributarias de renta, venta y retención en la fuente, o se presentan sin pago, estando obligados a ello?

Si bien las últimas reformas tributarias han estado orientadas a generar un mayor recaudo a partir de nuevas fuentes de ingreso y una mayor base de declarantes y contribuyentes, es bien cierto que han traído una serie de modificaciones al procedimiento tributario, en cuanto a firmeza de las declaraciones, plazos, estructura técnica de los formularios, formas de presentación, esquema sancionatorio, etc., temas que no resultan tan claros y precisos para el ciudadano del común e incluso para los asesores contables y tributarios, por los vacíos normativos que son resueltos por vía de la doctrina o la jurisprudencia.

Uno de los más significativos, resulta la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total antes del vencimiento para declarar; su implementación ha generado muchas conjeturas, interpretaciones, discusiones, inquietudes y controversias en los ámbitos legal, fiscal, empresarial, contable, tributario y académico.

En razón que últimamente las declaraciones tributarias de los diversos impuestos nacionales se presentan con inconsistencias o sin pago y en el país no hay documento específico y estructurado que oriente en el tema, el resultado de la investigación resulta muy conveniente en virtud que contribuye a subsanar ese vacío, pretende poner en contexto, dejar claro y señalar las particularidades, diferencias e implicaciones de orden tributario, administrativo e incluso penal que acarrearán estos hechos.

Es por eso que la investigación está orientada a dar respuesta de manera clara y sencilla a los problemas que surjan con la aplicación de los artículos 705, 705-1, 714, 580 y 580-1 del Estatuto Tributario y hacer algunas precisiones a los alcances de las últimas tres reformas tributarias y sus incidencias en el manejo y procedimiento relacionado con las declaraciones de

renta, ventas y de retención en la fuente presentadas sin pago total antes del vencimiento para declarar, señalando sus consecuencias tanto fiscales como penales a las que se ve abocado un auto retenedor o agente de retención al no cumplir con los deberes formales de presentar y pagar oportunamente lo retenido.

El documento final resultaría una herramienta de uso general, de consulta y cobertura nacional, que dé pautas a la resolución de problemas relacionados con la presentación de las declaraciones sin pago en renta, ventas y retención en la fuente y en especial la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente.

En la medida que se masifique el conocimiento y se generen nuevas maneras de intercambio de información, conlleva nuevos desarrollos y fortalecimiento de una cultura tributaria, lo que les permite a los contribuyentes directamente afectados, no verse abocados a incómodos procesos fiscales, tributarios e incluso penales que castigan el bolsillo de los afectados y el Estado mismo en la fluidez de sus procesos fiscales. Por tanto, este documento va a beneficiar al Estado mismo, contribuyentes en general, empresarios, contadores, asesores y consultores y a la comunidad académica del país.

## **1.4 Marcos**

### **1.4.1 Marco teórico.**

Al ser un tema relativamente nuevo, es poco lo que se ha tratado, las primeras referencias del este aluden al fenómeno tributario que ha tenido gran manifestación a través del tiempo, mediante el cual se ejerce el poder de unos sobre otros para obtener un trozo de su riqueza o trabajos personales, a lo cual se le conoce como tributo, que para Sergio de la Garza (2008),

señala que “Tributo o contribuciones son las prestaciones en dinero o en especie que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines”.

Sobre el tema en concreto, la página Gerencie.com (2019), de la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente afirma;

Las declaraciones de retención en la fuente se deben presentar con pago total para que tengan validez, pues si no se pagan las retenciones declaradas, esa surtirá efectos legales, Cuando una declaración de retención en la fuente es ineficaz, se entiende que no existe jurídicamente, y es como si no se hubiera presentado, de manera que el agente de retención o contribuyente queda obligado a presentarla nuevamente como si nunca hubiera declarado.

A su vez la página Actualícese (febrero 1 de 2018), expone;

Diego Guevara, experto en temas contables y tributarios, subraya que ciertos contribuyentes deben cumplir con las obligaciones de presentar declaraciones tributarias, por ejemplo, la de IVA, retención en la fuente, declaración de renta, entre otros, de acuerdo con la naturaleza de sus operaciones ordinarias.

Es importante precisar que algunas de estas pueden ser presentadas por los contribuyentes y posteriormente realizarse el pago, tal es el caso de las declaraciones de IVA, retención en la fuente y declaración de renta.

Por último, se menciona que, en la actualidad, incluso las declaraciones de retención en la fuente, pueden ser presentadas sin pago y no se entenderán como no presentadas, pero deben ser canceladas dentro de los dos meses siguientes del vencimiento para declarar.

### **1.4.2 Marco conceptual.**

*1.4.2.1 Origen de los impuestos.* Los antropólogos, cronistas e historiadores, por lo general concluyen que el tema de los tributos tiene tanta antigüedad como la historia de la humanidad, su aparición y origen se atribuye a temas religiosos, la guerra y las acciones consecuentes como el pillaje y la barbarie.

La religión resultaría ser el origen más remoto de la tributación en razón que sus motivaciones provienen de las necesidades del hombre paleolítico por disminuir y calmar sus temores frente a la ira de los dioses o manifestar su agradecimiento a través de ofrendas y sacrificios.

En la antigüedad la clase sacerdotal surgía de manera preponderante en las diferentes organizaciones sociales con gran poder influenciado, sus miembros ejercían gran poder de influencia sobre los demás miembros del grupo, no trabajaban como los demás y Vivían de las ofrendas que el grupo daba a sus divinidades. Con el pasar del tiempo estos ofrecimientos se fueron constituyendo como obligatorios y la clase sacerdotal se tornó más fuerte, poderosa y manipuladora, dando origen a las clases latifundistas del mundo medieval ejerciendo gran presión e influencia sobre las clases monárquicas, militares y guerreras.

Para 1820 en Colombia bajo la gestión del gobierno del general Francisco de Paula Santander los temas de los tributos se ven influenciados por el modelo inglés constituyéndose estos como una contribución directa idea que no fue viable debido al ambiente y acción generada por las continuas guerras civiles. El impuesto a la renta comienza a recobrar vigencia a partir de 1918.

A lo largo de la historia, las contribuciones e impuestos han sufrido múltiples reformas, las cuales se fueron compilando y estructurando formalmente hasta el año 1989 con la promulgación del decreto 624 de 1989 más conocido como estatuto tributario. Es de señalar la gran dinámica que se da en el tema tributario, al punto que se han dado periodos presidenciales que han propuesto y sacado adelante hasta cuatro (04) reformas tributarias, siendo la Ley 2010 de 2019 la última reforma.

El sistema tributario colombiano, es quizás la principal fuente de ingresos corrientes de la nación, el cual le genera un flujo importante sostenido y oportuno de recursos para que el Estado pueda funcionar de manera apropiada y pueda así cumplir con la ejecución de todos sus programas económicos y sociales. Por eso resulta relevante el pago en virtud que con los aportes que en proporción a sus rentas y a su riqueza que cada contribuyente realiza garantiza la sostenibilidad fiscal procurando una provisión suficiente de los bienes públicos que la ciudadanía demanda como hospitales, escuelas, parques, obras públicas, justicia, seguridad, entre otras.

En el ámbito jurídico colombiano, la carga impositiva tiene su fundamento y origen en los preceptos constitucionales al invocar la obligación de que todos los ciudadanos están obligados a contribuir con las cargas del Estado y así financiar el funcionamiento del mismo en cuanto a sus gastos e inversiones.

Por lo anterior vale decir que el sistema tributario colombiano se ajusta en principio al ordenamiento legal y la facultad impositiva se le otorga al órgano legislativo del poder público como lo señalan los numerales 11 y 12 del artículo 150 de la constitución nacional, cuando de manera clara le encarga al congreso de la república fijar y establecer las rentas nacionales, gastos de la administración, contribuciones fiscales y parafiscales.

El Art 1 D.R. 825 de 1978, dispone:

Del poder de imposición del Estado surgen obligaciones de dar, de hacer o de no hacer.

Ellas se originan cuando se realizan los correspondientes presupuestos previstos en la ley o en los reglamentos, según el caso, como generadores de las mismas.

A su vez el artículo 338 la Constitución Política dispone: “En tiempos de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales”.

**1.4.2.2 Estructura Fiscal.** La Estructura Fiscal del país está conformada por todo el conjunto de instituciones encargadas del recaudo y pago de los diversos ingresos de los cuales el Estado se nutre y toma para su funcionamiento en desarrollo de los fines y propósitos constitucionales. El presupuesto general de la nación es la herramienta de planeación financiera que le permite al Estado, garantizar el cumplimiento de su función económica y social.

**1.4.2.3 Ingresos Fiscales.** Se constituyen en la fuente de financiamiento del estado colombiano y son aquellos, que se recaudan para financiar sus actividades a fin de poder cumplir con sus fines y funciones esenciales consagradas en la carta magna, expresadas en las políticas públicas señaladas por los gobiernos de turno. Estos tienen como finalidad financiar los servicios proveídos por el sector público y servir como instrumento de Política Fiscal.



Figura 1. Ingresos fiscales. Fuente: Compilación de la autora

Es fundamental entender cómo se encuentran clasificados los ingresos dentro del Estado Colombiano, dicha clasificación es la siguiente:

**1.4.2.4 Ingresos corrientes de la nación.** Están constituidos por todos los impuestos tributarios y no tributarios (ingresos corrientes) señalados y estructurados dentro del marco fiscal y tributario del país, también hace parte de estos los recursos que ingresan al presupuesto general de la nación. De estos ingresos hacen parte los siguientes:

*Impuestos Directos.* Son aquellos tributos en que el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo son identificables ante las autoridades tributarias, como, por ejemplo: El impuesto de Renta y Complementarios en el que se identifica directamente el sujeto pasivo.

*Impuestos Indirectos.* Por lo general el sujeto pasivo sobre quien recae la obligación es diferente al sujeto jurídico a quien el Estado le ha impuesto la obligación de responderle por el

valor recaudado del tributo, es decir que el sujeto jurídico tiene la obligación de recaudar el tributo y trasladarlo a Sujeto Activo-Estado.

*Impuestos Reales.* Gravan directamente un bien como lo es el impuesto predial, el cual grava directamente los bienes Inmuebles.

#### ***1.4.2.5 Clasificación de los tributos por su naturaleza***

*1.4.2.5.1 Tasas.* Esta referidas a las contribuciones sufragadas de los particulares por el uso de un bien, un servicio o desarrollo de actividades de carácter público, cuyo fin es la contraprestación económica toda vez que son recursos que se revierten en los contribuyentes.

*1.4.2.5.2 Contribuciones.* Se paga al Estado por beneficios derivados de la realización de obras públicas o de actividades Estatales de Interés general, que si bien repercuten en beneficio colectivo se concreta en determinados particulares y cuyo producto no debe tener un destino diferente a la financiación de la obra o actividad que constituye el presupuesto de la obligación.

La contribución se toma como un pago obligatorio a un organismo público por la realización de una obra o un proyecto de utilidad pública que genera beneficios especiales a particulares propietarios de bienes inmuebles.

*Contribuciones sociales.* Son los señalados aportes parafiscales, los cuales son recursos que van orientados a la seguridad social, la capacitación de los trabajadores, seguridad y fortalecimiento familiar entre otros.

*Contribuciones corporativas.* Son recursos percibidos por determinadas instituciones públicas encargadas de adelantar servicios específicos de carácter gremial, como lo son las superintendencias, contralorías y cámaras de comercio entre otras.

*Contribuciones económicas.* Son los pagos o emolumentos de carácter obligatorio realizado por los ciudadanos con desatino específico por efecto de la contraprestación de un servicio.

*1.4.2.5.2.4 Otras contribuciones.* Son recursos que se recaudan para una destinación completa en virtud del desarrollo o ejercicio de una actividad económica.

*1.4.2.5.3 Impuestos.* Pagos que deben hacerse de manera obligatoria al Estado como contribución directa a las cargas del mismo sin contraprestación alguna, los cuales son establecidos por el Estado de manera unilateral como poder soberano.

Dentro de los Impuestos Nacionales tenemos entre otros:

- Impuesto sobre la Renta y Complementario
- Impuesto sobre las Ventas
- Impuesto al Gravamen Financiero
- Impuesto de Timbre Nacional
- Impuesto para preservar la seguridad democrática

#### ***1.4.2.6 Clasificación de los tributos por su territorialidad***

*Nacionales.* Estos Tributos tienen igual tratamiento en cualquier lugar del territorio nacional y el sujeto activo es la Nación como, por ejemplo: El impuesto de Renta y Complementarios, el Impuesto a las Ventas, el Impuesto de Timbre, etc.

*Departamentales.* Instituidos por las Asambleas Departamentales mediante las Ordenanzas, fundamentadas en una Ley de la República. Ej.: Registro y anotación, Impuesto al consumo de Licores nacionales, importados, cigarrillos, consumo de cervezas nacionales y extranjeras, degüello de ganado mayor, premios y loterías, etc.

*Municipales.* Establecidos por los Concejos Distritales o Municipales, por medio de Acuerdos. Son entre otros impuestos municipales: El impuesto predial, Industria y comercio, complementarios de avisos, delineación urbana, degüello de ganado menor, impuesto a la arena y casajo etc.

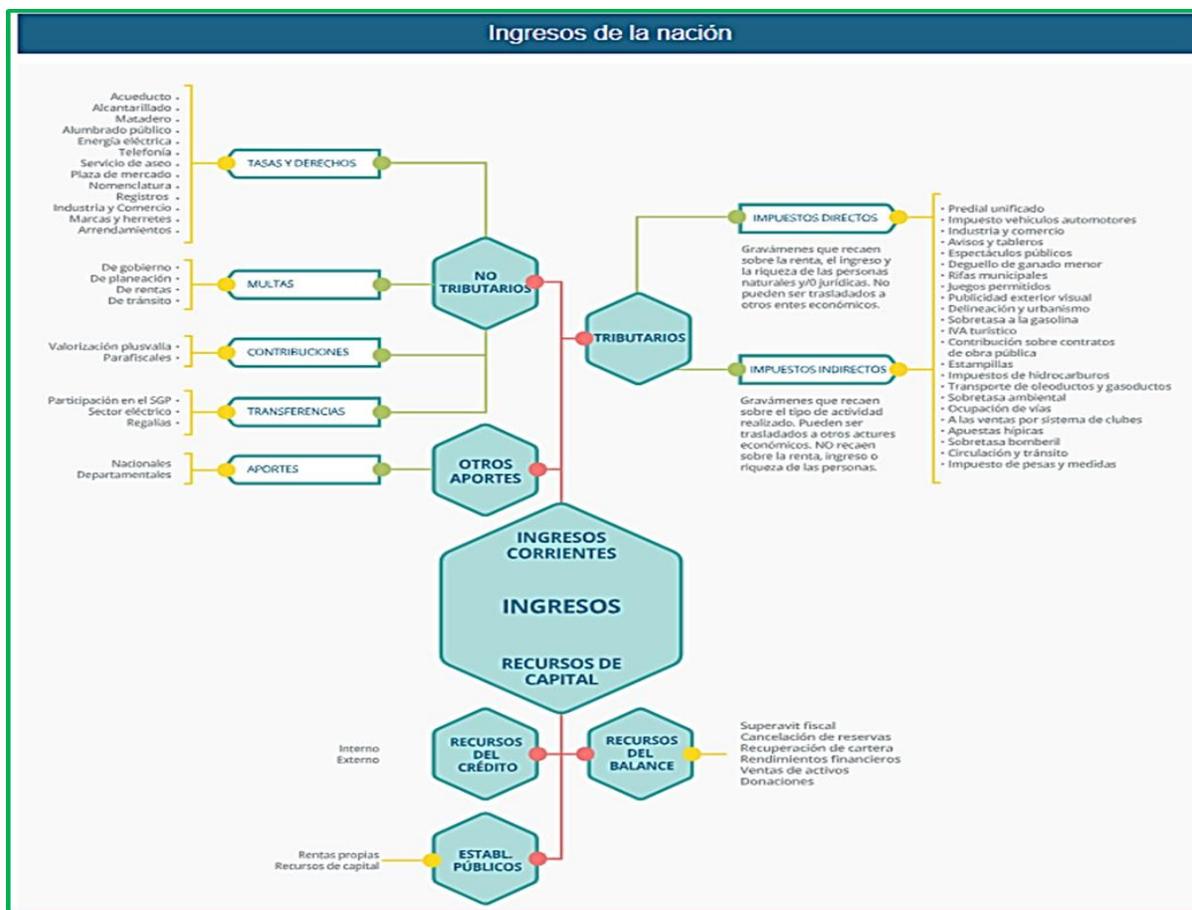


Figura 2. Ingresos de la nación. Fuente: Contraloría General de la República, 2018.

**1.4.2.7 DIAN.** Es la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia, Unidad Administrativa especial dependiente del Ministerio de Hacienda y la institución del Estado que le corresponde administrar los impuestos de orden nacional tales como el impuesto al valor agregado, impuesto a la renta, derechos aduaneros y otros impuestos de orden nacional que no sean competencia de otras entidades del Estado

**1.4.2.8 Obligación Tributaria.** Es la relación jurídica mediante la cual una persona se obliga con el Estado a transferir recursos en desarrollo de una acción o actividad señalada expresamente en la ley tal como lo señala, el numeral 9 del art. 95 de la Constitución Nacional establece los deberes y obligaciones de todas las personas y ciudadanos ante la Constitución y

la ley concretamente “contribuir al funcionamiento de los gastos e inversión del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad”.

El artículo 2 del Estatuto Tributario que establece: “...Contribuyentes. Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial...”.

#### *1.4.2.8.1 Elementos de la obligación tributaria*

*Hecho Generador.* Es el presupuesto fáctico establecido en la ley que da origen al nacimiento de la obligación tributaria.

*Sujeto Activo.* Es el acreedor de la obligación tributaria, que para el caso es el Estado como acreedor de la obligación tributaria, quedando facultado para exigir unilateral, obligatoria y coactivamente el pago del impuesto, cuando se realiza el hecho generador.

*Sujeto Pasivo.* Es el deudor de la obligación tributaria, el sujeto obligado frente al Estado al pago del impuesto. (Llámesese contribuyente, declarante, responsable o agente retenedor).

*Base Gravable.* Es el referente de medición del hecho gravado aplicando una tarifa proporcional que determine el monto de la obligación tributaria.

*Tarifa.* Indicador que señala en proporción el valor del monto del impuesto a pagar.

Las obligaciones tributarias son sustantivas y formales.

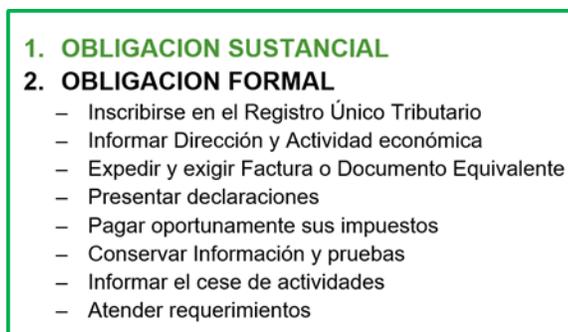


Figura 3. Tipo de obligaciones de tributarias. Fuente: Compilación hecha por la autora

*Obligaciones Sustantivas.* Hace referencia a la obligación de tributar, de pagar un impuesto, es relativa al deber de causar, retener, declarar y pagar los impuestos.

*Obligaciones Formales.* Serie de obligaciones de carácter legal diferentes al pago de impuestos, tales como:

*Inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT).* El RUT es el mecanismo de identificación, ubicación y clasificación del universo de contribuyentes del Estado, en el cual se registra toda la información referente a ubicación, actividad, responsabilidades y demás obligaciones controladas por la DIAN. El RUT es una fuente vital de información para la DIAN, ya que le permite un mayor control, proyección y desarrollo de su gestión estratégica

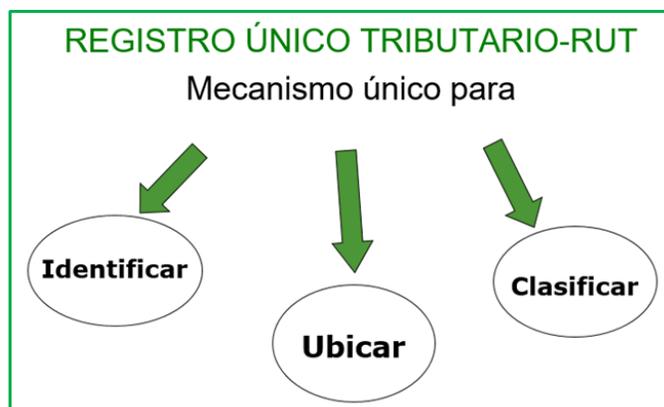


Figura 4. Registro único tributario. Fuente: Compilación hecha por la autora

Cuando el obligado se inscribe en el Registro Único Tributario, la DIAN le asigna un número de identificación tributaria conocido como NIT, que es el código de identificación que para efectos fiscales se asigna a todas las personas inscritas en el RUT, conforme con los artículos 555-1 y 555-2 del ET.

*Expedir factura.* De conformidad con el Artículo 615 del Estatuto Tributario, señala la obligatoriedad de expedir factura o documento equivalente a todas las personas que enajenen bienes provenientes de la actividad agrícola ganadera, ejerzan profesiones liberales o tengan la calidad de comerciantes.

*Informar y suministrar información.* El artículo 631 del E.T. faculta al director de la DIAN para solicitar mediante resolución a las personas o entidades contribuyentes y no contribuyentes la información para cruces y estudios tributarios; en desarrollo de tal facultad, expide anualmente resoluciones que por cada año gravable establecen el grupo de personas, naturales o jurídicas, o entidades que deben suministrar la información a que se refiere el artículo citado. Esta Información tiene el propósito de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos que puede solicitar el Director de Impuestos Nacionales mediante Resolución, en la cual establece de manera general los grupos o sectores de personas o entidades obligadas, los plazos, modos y lugares para su entrega, y, los contenidos y características o especificaciones técnicas de la información.

*Declarar.* Los contribuyentes como sujetos pasivos de la obligación tributaria sustancial, son las personas naturales, jurídicas y asimiladas a cada una de éstas que realizan directamente

el hecho generador de la obligación tributaria, declaran y pagan el tributo al Estado o a un intermediario autorizado para recaudarlo, que no estén expresamente exceptuadas por la ley. El Artículo 574 del Estatuto Tributario señala las clases y la presentación de las siguientes declaraciones tributarias: Renta, ventas, retención en la fuente, ingresos y patrimonio. El artículo 579-2 establece los obligados a presentar las declaraciones tributarias a través de medios electrónicos.

Las Declaraciones tributarias de los impuestos administrados por la DIAN, se encuentra reglamentado en los artículos 260-5,260-9,356-3,364-5,378,381,512-1, 512-6,555-2, 579, 579-2, 580, 588, 591, 592, 595, 596, 598, 599, 600, 602, 603, 605, 606, 607, 622, 800, 803, 811, 876, 877 Y 910 del Estatuto Tributario, 170 de la Ley 1607 de 2012,221,222 y 238 de la Ley 2010 de 2019.

*Pagar oportunamente los impuestos.* El pago del impuesto se puede efectuar a través de las siguientes formas:

1. Retenciones en la fuente practicadas por el agente retenedor o por el contribuyente cuando se trate de un autorretenedor.
2. Pago directo (efectivo, cheque, tarjeta de crédito), en la entidad financiera autorizada.
3. Compensación de saldos a favor, con previa solicitud ante la División de Devoluciones.
4. Imputación de anticipos y/o saldos a favor, generados en el período inmediatamente anterior.
5. Títulos. TIDIS (Título de Descuento Tributario)

*Elusión y Evasión Fiscal.* La fiscalización es la razón de ser de la administración tributaria, toda vez que es el mecanismo fundamental para combatir las conductas de los contribuyentes que se orientan al fraude fiscal, ya sea en forma de evasión o de elusión.

*Evasión.* Es la acción consciente e intencional de evitar, esquivar o escapar a un compromiso determinado. La "evasión tributaria o fiscal" consiste en el incumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación de declarar y de contribuir con las cargas fiscales, es el impago voluntario de los tributos establecidos por la ley. La evasión tributaria genera distorsiones en el sistema tributario, e, incrementa los costes de administración. La evasión corresponde básicamente a las siguientes acciones:

- a) No presentación de la declaración de impuestos estando obligado a ella.
- b) No registro del ingreso en la declaración de impuestos en correspondencia a lo que establece la ley.
- c) Inclusión de partidas inexistentes en la declaración de impuestos a fin de disminuir la carga tributaria.

*Elusión.* Acción de evitar con astucia una dificultad o una obligación, es consecuencia del principio de legalidad del tributo, de la utilización de disposiciones legales existentes para reducir o eliminar la carga impositiva, como consecuencia de deficiencias en la redacción de la ley (vacíos o imprecisiones).

Está asociada a un tipo de planeación tributaria o prácticas comerciales y financieras tendientes a la disminución contable y financiera de la base gravable del impuesto, utilizando medios legales que buscan evitar el nacimiento del hecho gravado o disminuir su monto.

**Marco legal.**

Para el desarrollo del trabajo se acudirá y se consultará, el siguiente esquema jurídico, por lo que se considera pertinente para el caso.

Constitución Política

Ley 57 de 1977

Decreto 825 de 1987

Decreto 624 de 30 de marzo de 1989 por medio del cual se expide el Estatuto Tributario.

Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria

Decreto 410 de 1971, Por el cual se expide el Código de Comercio

Ley 1564 de 2012, Por medio de la cual se expide el Código General del Proceso.

Ley 599 de 2000, Por la cual se expide el Código Penal.

Ley 906 de 2004, Por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal.

Ley 2010 de 2019, por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones.

Decreto 2345 de 2019, Por el cual se reglamentan los artículos 260-5,260-9, 356-3, 364-5, 378, 381,512-1, 512-6,555-2,579,579-2,580,588,591,592,595,596, 598, 599, 600, 602, 603, 605, 606,607,800,803,811,876,817,910 Y 915 del Estatuto Tributario, artículo 170 de la Ley 1607 de 2012, artículos 221 y 222 de la Ley 1819 de 2016, se sustituye el artículo 1.6.1.5.6. Del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1, se modifica el epígrafe y se sustituyen y

adicionan unos artículos a la Sección 2 del Capítulo 13 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.

Ley 1819 de 2016, Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.

#### **1.4.4 Marco temporal.**

El trabajo de investigación está limitado a los años gravables 2019 y 2020.

### **1.5 Metodología**

El trabajo de grado se basará en la investigación de textos, documentos y normatividad.

El tipo aplicado será el analítico debido a que este es un proceso derivado del conocimiento, es un proceso de investigación que se enfoca en descomponer el tema general en varias partes específicas, con el fin de establecer causas y efectos.

Para el desarrollo de este trabajo de grado utilizare el método deductivo de investigación donde, se pretende ir desde la parte general de la tributaria hasta descomponer en partes específicas, las cuales trataran los temas de las declaraciones de IVA, renta y retención en la fuente, vistos desde la parte tributaria, procedimental y legal.

La investigación cuenta con un enfoque cualitativo el cual estudia la naturaleza de la realidad, este enfoque de investigación no descubre, sino que construye el conocimiento, tal cual se ve reflejado en el presente trabajo.

**Línea de Investigación.**

Tributario y sus aplicaciones

## 2. Obligados a Declarar

En el presente capítulo se desarrolla el primer objetivo específico “Definir qué personas (Naturales y/o Jurídicas) están obligadas a declarar impuesto a la renta, impuesto a las ventas y retención en la fuente, señalando los deberes sustanciales y formales”, para lo cual es de suma importancia entender la figura del sujeto pasivo, sus diversas caracterizaciones y su responsabilidad frente al Estado respecto al impuesto de renta y complementarios, impuesto a las ventas y retención en la fuente.

De conformidad con el Decreto 624 de 1989 del 30 de marzo de 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO DE COLOMBIA), el tema de la Obligación tributaria nace la relación de los particulares (entiéndase ciudadanos o miembros de la nación) frente a las responsabilidades con el ESTADO, para que, en últimas este pueda cumplir con su misión, sus finalidades y sus funciones.

De esta relación surgen dos tipos de Obligaciones (Art 1 E.T.):

**1. Obligación Sustancial.** Esta surge del poder de imposición del Estado frente a las obligaciones de dar, de hacer o de no hacer, es decir cuando se cumplen los correspondientes presupuestos previstos en la ley o en los reglamentos, como generadores de las mismas y ella tiene por objeto el pago del tributo, ya sea en dinero o especie (Art 1º Ley 57 de 1977).

**2. Obligación Formal.** Conexas a la anterior, pueden surgir otra serie de obligaciones como:

- a) Inscribirse en el Registro Único Tributario
- b) Informar Dirección y Actividad económica

- c) Expedir y exigir Factura o Documento Equivalente
- d) Presentar declaraciones
- e) Pagar oportunamente sus impuestos
- f) Conservar Información y pruebas
- g) Informar el cese de actividades
- h) Atender requerimientos

Por lo anterior, resulta válido retomar de los elementos de la obligación tributaria, el tema de SUJETO PASIVO para hacer una referencia más ampliada.

El sujeto pasivo está referido a todo el universo de Contribuyentes, responsables y sinónimos. De hecho, el Estatuto Tributario en los Artículos 2° y 792° y el Decreto 825 de 1987 señalan que “Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial”. Pueden ser las Personas Naturales, Jurídicas o Asimiladas.

Según su caracterización, se muestra a continuación las diferentes clases de sujetos pasivos:

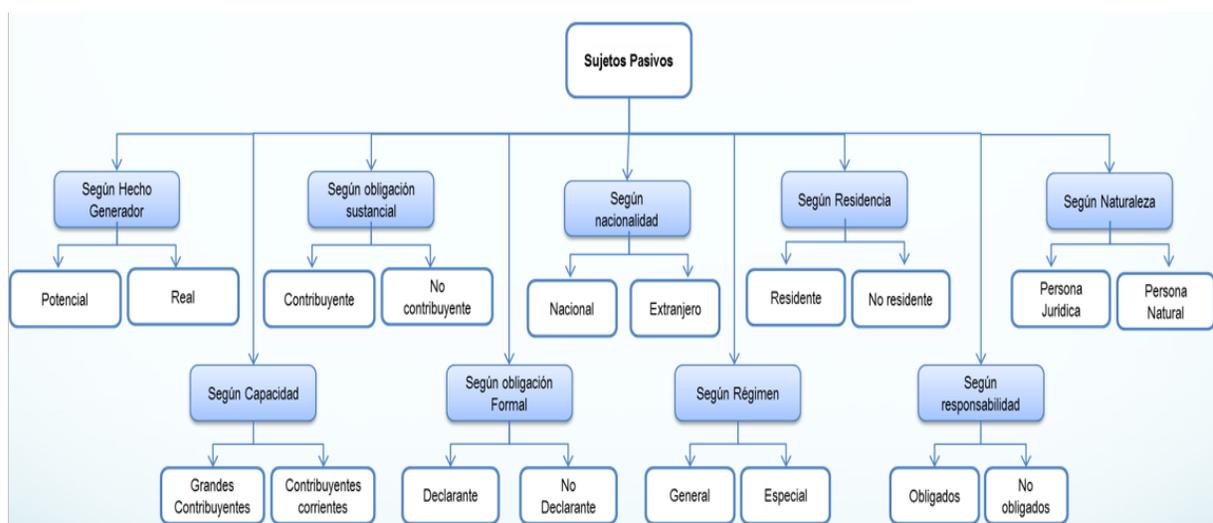


Figura 5. Clases de sujetos pasivos. Fuente: compilación realizada por la autora

Los responsables son aquellas personas que por disposición expresa de la ley deben cumplir con la obligación de los contribuyentes aun sin tener el carácter del mismo.

Pero además de contribuyentes y responsables como sujetos pasivos, la ley ha señalado a otros como Codeudores de la Obligación Tributaria y estos pueden tener el carácter de Solidarios o Subsidiarios. De conformidad con el Código Civil en su artículo 1568 y el derecho Tributario, la Obligación Tributaria proviene de la ley, pero también puede surgir de un acuerdo de pago con el fisco, cuando ésta es garantizada por un tercero.

## **2.1 Responsables Solidarios**

La responsabilidad solidaria no es más que una obligación compartida. El Artículo. 571 del Estatuto Tributario define de manera expresa quienes están obligados a cumplir los deberes formales, ya sea de manera directa o por sus representantes o administradores del respectivo patrimonio.

El Artículo 793 del Estatuto Tributario, señala quienes responden solidariamente con el contribuyente por el pago del tributo:

- a. Los herederos y los legatarios, por las obligaciones del causante y de la sucesión ilíquida, a prorrata de sus respectivas cuotas hereditarias o legados y sin perjuicio del beneficio de inventario;
- b. Los socios de sociedades disueltas hasta concurrencia del valor recibido en la liquidación social,
- c. La sociedad absorbente respecto de las obligaciones tributarias incluidas en el aporte de la absorbida;

- d. Las sociedades subordinadas, solidariamente entre sí y con su matriz domiciliada en el exterior que no tenga sucursal en el país, por las obligaciones de ésta;
- e. Los titulares del respectivo patrimonio asociados o copartícipes, solidariamente entre sí, por las obligaciones de los entes colectivos sin personalidad jurídica.
- f. Los terceros que se comprometan a cancelar obligaciones del deudor.
- g. Las personas o entidades que hayan sido parte en negocios con propósitos de evasión o de abuso, por los impuestos, intereses y sanciones dejados de recaudar por parte de la Administración Tributaria.
- h. Quienes custodien, administren o de cualquier manera gestionen activos en fondos o vehículos utilizados por sus partícipes con propósitos de evasión o abuso, con conocimiento de operación u operaciones constitutivas de abuso en materia tributaria.
- i. Los auxiliares de la justicia que actúan como liquidadores o interventores en la liquidación judicial de procesos concursales, de intervención por captación ilegal y en los casos en que de acuerdo con la ley deban ser designados por la Superintendencia de Sociedades, sólo responden de manera subsidiaria por el incumplimiento de las obligaciones formales que se deriven de las obligaciones sustanciales que se originen con posterioridad a su posesión.

El Artículo 572 establece que los representantes que deben cumplir con los deberes formales son;

- a. Los padres por sus hijos menores, en los casos en que el impuesto debe liquidarse directamente a los menores;
- b. Los tutores y curadores por los incapaces a quienes representan;
- c. Los gerentes, administradores y en general los representantes legales, por las personas jurídicas y sociedades de hecho. Esta responsabilidad puede ser delegada en funcionarios

de la empresa designados para el efecto, en cuyo caso se deberá informar de tal hecho a la administración de Impuestos y Aduanas correspondiente.

d. Los albaceas con administración de bienes, por las sucesiones; a falta de albaceas, los herederos con administración de bienes, y a falta de unos y otros, el curador de la herencia yacente;

e. Los administradores privados o judiciales, por las comunidades que administran; a falta de aquellos, los comuneros que hayan tomado parte en la administración de los bienes comunes;

f. Los donatarios o asignatarios por las respectivas donaciones o asignaciones modales;

g. Los liquidadores por las sociedades en liquidación y los síndicos por las personas declaradas en quiebra o en                    de acreedores, y

h. Los mandatarios o apoderados generales, los apoderados especiales para fines del impuesto y los agentes exclusivos de negocios en Colombia de residentes en el exterior, respecto de sus representados, en los casos en que sean apoderados de éstos para presentar sus declaraciones de renta o de ventas y cumplir los demás deberes tributarios.

i. Representantes legales o apoderados de las sociedades o empresas receptoras de inversión extranjera, por las sociedades inversionistas.

A su vez el Artículo 794 indica que;

En todos los casos, los socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, responderán solidariamente por los impuestos, actualización e intereses de la persona jurídica o ente colectivo sin personería jurídica de la cual sean miembros, socios, copartícipes, asociados, cooperados, comuneros y consorciados, a prorrata de sus aportes o participaciones en las mismas y del tiempo durante el cual los hubieren poseído en el respectivo período gravable.

Lo anteriormente expuesto no opera para los miembros de los fondos de empleados, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, suscriptores de los fondos de inversión y fondos mutuos de inversión, ni accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas.

Para el caso de cooperativas, sólo se aplica a los cooperadores que hayan desempeñado funciones de administración o de gestión de negocios relacionados con la misión de la cooperativa.

Así mismo los representantes legales del sector público responderán por el impuesto a las ventas.

## 2.2 Responsabilidad Subsidiaria

La responsabilidad subsidiaria es la que recae sobre una persona por incumplir con el pago de una deuda por parte de un tercero, al ser imposible encontrar al titular, se traslada la obligación. Responden subsidiariamente aquellas personas obligadas al cumplimiento de deberes formales con terceros cuando incumplan tales deberes, por las consecuencias de su omisión.

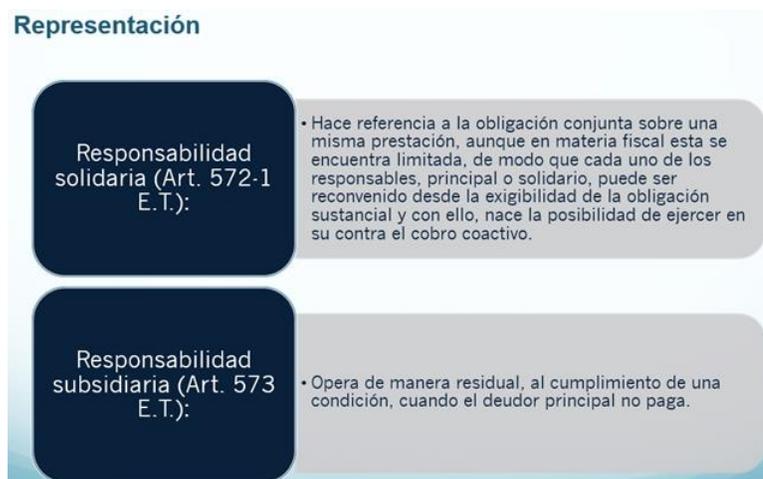


Figura 6. Representación de la responsabilidad solidaria subsidiaria. Fuente: Autora

Entonces, respecto a la estructura tributaria de los diferentes impuestos que administra y recauda la DIAN, a continuación, se alude a los sujetos pasivos en los impuestos sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales, Impuesto a las ventas y el mecanismo de retención en la fuente.

## **2.3 Impuesto Sobre la Renta y Complementarios**

De acuerdo a lo señalado en el artículo 5° del Estatuto Tributario, el Impuesto sobre la Renta y Complementarios es; “un gravamen directo, de carácter nacional que recae sobre las personas, las sociedades y otros entes determinados por la Ley Tributaria”.

### **2.3.1 Sujetos pasivos.**

Responsables de declararlo y pagarlo; entre estos se encuentran:

#### **2.3.1.1 *Personas jurídicas.*** Persona jurídica (o persona moral)

Se denomina persona jurídica o persona moral a una figura jurídica que permite la existencia de un individuo dotado de derechos y obligaciones, pero que no es un ciudadano, sino una institución, organización o empresa que persigue un fin social con o sin fines de lucro.... Una persona jurídica nace de acuerdo a un acto jurídico o acto de constitución, o sea, un evento jurídico de fundación que es reconocido por los organismos y autoridades administrativas, las cuales pueden exigirle la suscripción en registros públicos o el cumplimiento de determinadas condiciones legales (Raffino, 2020).

Aquí están consideradas todo tipo de sociedades con ánimo de lucro (Régimen ordinario) y las sin ánimo de lucro (Régimen Especial - ESAL).

### ***2.3.1.2 Las Personas naturales***

La persona natural o física son todos los entes de la especie humana que sólo por el hecho de existir las características dadas por el derecho desde el punto de vista jurídico que tienen como atributo que son domicilio, nacionalidad, etc. estas personas poseen un patrimonio personal que no se puede separar de su dueño y puede contraer nuevas obligaciones o derechos que pueden ser transferido entre unos y otros pero el patrimonio continuará vinculado indefinidamente a el individuo mientras persiste el patrimonio que es el único que las personas nunca pierden sea cual sea (Concepto definicion, 2014).

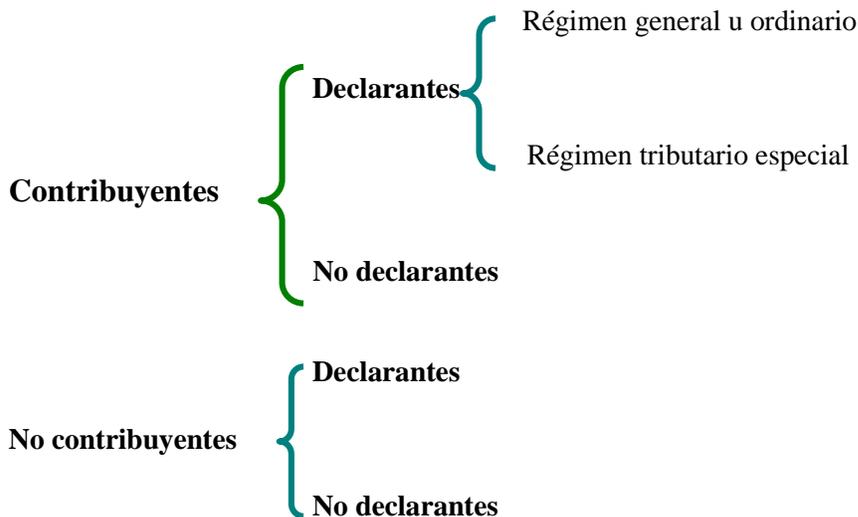
Dentro las personas naturales, están los que se liquidan con base en la renta y en las ganancias ocasionales, tales como:

***Sucesiones Ilíquidas.*** Referido al conjunto de bienes, derechos y obligaciones que deja el causante (Perona fallecida) al morir; esta condición se da entre la fecha de la muerte del causante y aquélla en la cual se ejecutorié la Sentencia aprobatoria de la partición (cuando la liquidación se resuelva por vía judicial) o se eleve a escritura pública cuando se opte por lo establecido en el decreto extraordinario 902 de 1988 (se adelante el proceso ante notaría pública).

***Asignaciones Modales.*** Entendida aquella asignación de bienes en tiempo, modo y lugar que se realiza por medio de un testamento y obliga al beneficiario a darle una destinación específica.

**Donaciones Modales.** Son aquellas conocidas como donaciones con gravamen, con carga u onerosas.

Por vía general, la norma señalaría en un principio que todas las personas estarían vinculadas con la Obligación Sustancial (obligadas a contribuir) y de manera accesoria con las Obligaciones Formales (Obligadas a Declarar, por ejemplo), pero la norma el Legislativo en su amplia sabiduría, señala expresamente por vía de excepción, que otras personas no estaría obligadas a ello. En el siguiente gráfico, se ilustra lo aquí referido:



*Figura 7.* Contribuyentes y no contribuyentes del impuesto de renta. Fuente: autora

### 2.3.2 Contribuyentes declarantes.

Por vía general, todos los sujetos pasivos son contribuyentes y declarantes del impuesto sobre la renta, salvo excepciones expresas en la norma.

*Personas naturales y sus asimiladas.* Las personas naturales que no residen en el país tienen la obligación de presentar la declaración por las rentas y ganancias ocasionales de fuente nacional y las percibidas directamente. (Dec. 2345 de 2019 y artículos 591 y 592 del Estatuto Tributario).

*Las sociedades limitadas y sus asimiladas*

*Las sociedades anónimas y sus asimiladas*

*Contribuyentes con régimen tributario especial*

*Las sociedades o entidades extranjera* que, en virtud de lo establecido en el artículo 20-1 de Estatuto Tributario, tengan uno o más establecimientos permanentes en el país (Dec. 2345 de 2019)

### **2.3.3 No contribuyentes no declarantes.**

De conformidad con el artículo 22 del Estatuto Tributario, no serán contribuyentes ni declarantes los siguientes:

*Entidades de Derecho Público.* La Nación, las entidades territoriales, las Corporaciones Autónomas Regionales y de Desarrollo Sostenible, las áreas metropolitanas, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana y su sistema federado, las superintendencias y las unidades administrativas especiales, siempre y cuando no se señalen en la ley como contribuyentes.

*Entidades de Derecho Privado.* Las sociedades de mejoras públicas, las asociaciones de padres de familia; los organismos de acción comunal; las juntas de defensa civil; las

juntas de copropietarios administradoras de edificios organizados en propiedad horizontal o de copropietarios de conjuntos residenciales; las asociaciones de exalumnos; las asociaciones de hogares comunitarios y hogares infantiles del Instituto Colombiano de Bienestar Familiar o autorizados por este y las asociaciones de adultos mayores autorizados por el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar.

*Resguardos y cabildos indígenas.* Ni la propiedad colectiva de las comunidades negras conforme a la Ley 70 de 1993.

#### **2.3.4 No contribuyentes declarantes.**

Según los artículos 23, 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta, pero si declarantes los siguientes:

***Entidades de Derecho Público.*** Las asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, los establecimientos públicos y en general cualquier establecimiento oficial descentralizado, siempre y cuando no se señale en la ley de otra manera. Estas entidades estarán en todo caso obligadas a presentar la declaración de ingresos y patrimonio.

***Entidades de Derecho Privado.*** Los sindicatos, las asociaciones gremiales, los fondos de empleados, los fondos mutuos de inversión, las iglesias y confesiones religiosas reconocidas por el Ministerio del Interior o por la ley, los partidos o movimientos políticos aprobados por el Consejo Nacional Electoral, las sociedades o entidades de alcohólicos anónimos, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez y los fondos de

cesantías, los fondos parafiscales agropecuarios y pesqueros, y el Fondo de Promoción Turística.

Las Cajas de Compensación, los Fondos Mutuos de Inversión, los Fondos de Empleados y las Asociaciones Gremiales, cuando no realicen actividades industriales, financieras o de mercadeo (Decreto 2345 de 2019).

### **2.3.5 Contribuyentes no declarantes.**

De conformidad con el decreto 2345 del 23 de diciembre de 2019, No están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario por el año gravable 2019 los siguientes contribuyentes:

*Asalariados.* Estos deben cumplir las siguientes condiciones

- a) Que no sean responsables del impuesto a las ventas IVA
  - a. Que sus ingresos brutos provengan por lo menos en un ochenta por ciento (80%) de pagos originados en una relación laboral o legal y reglamentaria,
  - b. Y siempre y cuando en relación con el año gravable 2019 se cumplan la totalidad de los siguientes requisitos adicionales:

Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2019 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$154.215.000).

Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que el valor total de compras y consumos no supere las mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

***Las personas naturales y sucesiones ilíquidas.*** Estos deben cumplir las siguientes condiciones:

- a) Que no sean responsables del impuesto a las ventas IVA
- b) Que residentes en el país
- c) Y siempre y cuando en relación con el año gravable 2019 se cumplan la totalidad

de los siguientes requisitos adicionales:

Que el patrimonio bruto en el último día del año gravable 2019 no exceda de cuatro mil quinientas (4.500) UVT (\$154.215.000).

Que los ingresos brutos sean inferiores a mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que los consumos mediante tarjeta de crédito no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que el valor total de compras y consumos no supere las mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

Que el valor total acumulado de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras, no excedan de mil cuatrocientas (1.400) UVT (\$47.978.000).

***Personas naturales o jurídicas extranjeras, sin residencia o domicilio en país,*** cuando la totalidad sus ingresos hubieren sido sometidos a la retención en la fuente de que tratan

artículos 407 a 409 del Estatuto Tributario y dicha retención en la fuente les hubiere sido practicada.

***Las personas naturales o jurídicas que pertenezcan al Régimen Simple de Tributación.*** Los contribuyentes inscritos en el régimen simple de tributación.

***Declaración voluntaria del impuesto sobre la renta.*** La declaración del impuesto sobre la renta y complementario, a cargo de los contribuyentes no obligados a declarar, es el que resulte sumar las retenciones en fuente por todo concepto realizados a este durante el respectivo año o período gravable. Las personas naturales residentes en el país a quienes les hayan practicado retenciones en la fuente y que de acuerdo con las disposiciones de este Estatuto no estén obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, podrán presentarla, esta produce efectos legales.

Cabe señalar que los cónyuges son considerados individualmente como sujetos gravables respecto sus a sus bienes y rentas, por lo tanto, si cumplen los topes deberán declarar por separado. Así mismo, durante el proceso de liquidación de la sociedad conyugal o sucesión ilíquida, según el caso, cada uno de los cónyuges son sujetos individuales del impuesto (Art 8° E.T.)

De otra parte, deben presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementario los contribuyentes pertenecientes del régimen tributario especial (artículos 19 y 19-4 del Estatuto Tributario) como las asociaciones, fundaciones y corporaciones constituidas como entidades sin ánimo de lucro -que se encuentren legalmente dentro del régimen tributario

especial-. Las cooperativas, sus asociaciones, uniones, ligas centrales, organismos de grado superior de carácter financiero, las asociaciones mutualistas, instituciones auxiliares del cooperativismo, confederaciones cooperativas, previstas en la legislación cooperativa, vigilados por alguna superintendencia u organismo de control.

### **2.3.6 Residencia para efectos tributarios.**

El Artículo 10° del E.T. señala que, para las personas naturales, la residencia en Colombia se considera cuando cumplan con cualquiera de las siguientes condiciones:

1. Permanecer continúa o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario incluyendo días de entrada y salida del país, durante un periodo cualquiera de trescientos sesenta y cinco (365) días calendario consecutivos, en el entendido que, cuando la permanencia continúa o discontinúa en el país recaiga sobre más de un año o periodo gravable, se considerará que la persona es residente a partir del segundo año o periodo gravable.
2. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano o con personas que se encuentran en el servicio exterior del Estado colombiano, y en virtud de las convenciones de Viena sobre relaciones diplomáticas y consulares, exentos de tributación en el país en el que se encuentran en misión respecto de toda o parte de sus rentas y ganancias ocasionales durante el respectivo año o periodo gravable.
3. Ser nacionales y que durante el respectivo año o periodo gravable:
  - a) Su cónyuge o compañero permanente no separado legalmente o los hijos dependientes menores de edad, tengan residencia fiscal en el país; o,
  - b) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus ingresos sean de fuente nacional; o,
  - c) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus bienes sean administrados en el país; o,

- d) El cincuenta por ciento (50%) o más de sus activos se entiendan poseídos en el país; o.
- e) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria para ello, no acrediten su condición de residentes en el exterior para efectos tributarios; o,
- f) Tengan residencia fiscal en una jurisdicción calificada por el Gobierno Nacional como paraíso fiscal.

***Sociedades y entidades nacionales para efectos tributarios.*** Según el Artículo 12-1 del E.T., las sociedades y entidades se consideran nacionales cuando durante el respectivo año o periodo gravable, tengan su sede efectiva de administración o domicilio principal en el territorio colombiano, o haber sido constituidas en Colombia, bajo las leyes vigentes del país.

## **2.4 Impuesto Sobre las Ventas**

Es un gravamen de naturaleza indirecta al consumo, por cuanto se paga sin considerar la capacidad económica del contribuyente. En Colombia se da bajo la modalidad de Impuesto al Valor Agregado, en razón que se paga sobre el mayor valor agregado o generado por el responsable; es decir, se aplica en las diferentes etapas del ciclo económico de la producción, importación y distribución. Grava los bienes corporales muebles, vendidos o importados, y los servicios prestados en el país, excluyendo los bienes que se exporten.

En el impuesto a las ventas, el estado ha considerado dos tipos de responsables, uno es el que recauda (Régimen común) y otro que a por sus características taxativas en la norma, ha sido relevado de la obligación de recaudarlo (Régimen simplificado).

En el IVA, una persona es la que paga el impuesto y otra es la que lo cobra. El responsable y el contribuyente del impuesto, no siempre son la misma persona como en el impuesto a la renta.

#### **2.4.1 Sujetos pasivos.**

Se consideran dos tipos:

*Sujeto Pasivo Jurídico o de Derecho.* Es el responsable del impuesto, aunque no esté en cabeza suya. Es la persona a quien el Estado le ha otorgado la tarea de recaudar, declarar y consignar el impuesto en los términos y condiciones señaladas en la norma, so pena de incurrir en sanciones de tipo administrativo (Sanción por extemporaneidad, sanción moratoria, etc.) y de tipo penal. Por ejemplo, el comerciante que vende un bien o presta un servicio que incluye el IVA, está en la obligación de cobrarlo, declararlo y pagarlo. Sencillamente es un mero intermediario entre el estado y el consumidor de bienes y servicios. Si en algún evento no cobra el IVA, intencionalmente u olvido, igualmente debe responder por declararlo y pagarlo.

El Artículo 437 del E.T. señala como responsables del IVA;

- a. En las ventas, los comerciantes, cualquiera que sea la fase de los ciclos de producción y distribución en la que actúen y quienes, sin poseer tal carácter, ejecuten habitualmente actos similares a los de aquellos.
- b. En las ventas de aerodinos, tanto los comerciantes como los vendedores ocasionales de éstos.
- c. Quienes presten servicios.
- d. Los importadores.

e. Los contribuyentes pertenecientes al régimen común del impuesto sobre las ventas, cuando realicen compras o adquieran servicios gravados con personas pertenecientes al régimen simplificado, por el valor del impuesto retenido, sobre dichas transacciones.

f. Los contribuyentes pertenecientes al régimen común del Impuesto sobre las Ventas, por el impuesto causado en la compra o adquisición de los bienes y servicios gravados relacionados en el artículo 468-1, cuando estos sean enajenados o prestados por personas naturales no comerciantes que no se hayan inscrito en el régimen común del impuesto sobre las ventas (.....)

(.....) Los consorcios y uniones temporales cuando en forma directa sean ellos quienes realicen actividades gravadas.”

***Sujeto pasivo Económico.*** Es la persona que adquiere un bien o servicio y por tanto está gravada con el impuesto. Es sobre quien recae, paga efectivamente y contribuye con el impuesto sin consultar la condición o estado de la persona. Por ejemplo, si un niño acude a la tienda a comprar un artículo que incluye el IVA, debe pagarlo. Al respecto el Artículo 437 del E.T. señala: “...El impuesto causado en estas operaciones será asumido por el comprador o adquirente del régimen común...”

De otra parte, la DIAN mediante el concepto unificado N° 1 de 19 de junio de 2003, señaló:

No obstante lo anterior, y como situación especial, se presenta el evento que en cierto tipo de operaciones concurren en el mismo sujeto la calidad de sujeto pasivo de Derecho y de sujeto pasivo económico; tal es el caso de los responsables del impuesto sobre las ventas que pertenecen al régimen común y realizan operaciones gravadas con responsables del régimen simplificado caso en el cual el responsable del régimen común debe generar el impuesto y efectuar la retención en la fuente, vale decir que, del pago

efectuado al responsable del régimen simplificado no le es deducible valor alguno por concepto de Impuesto sobre las Ventas, debiendo el responsable del régimen común asumir dicho gravamen.

## **2.5 Retención en la Fuente**

Para su óptimo funcionamiento, el estado necesita de un flujo de caja permanente y programado, pero los impuestos son periódicos (mensual, bimestral, anual, etc.), por lo que se ha precisado crear una forma que asegure de manera constante los recursos.

Diferente al pensamiento colectivo, la retención en la fuente no es un impuesto, se constituyó por el Estado como un mecanismo de recaudo tributario anticipado y en el momento que sucede el hecho generador (en la fuente), que a todas luces ha resultado ser eficiente, en virtud que tiene por objeto conseguir de manera gradual que el impuesto se recaude en lo posible dentro del mismo ejercicio gravable en que se cause, tal como lo señala el artículo 367 del E.T.

Es un procedimiento diseñado para recaudar los Impuestos de Renta y Complementario, Ventas, Consumo, Timbre y contribución en laudos arbitrales, en el momento que se van obteniendo los ingresos gravables por parte de los contribuyentes.

### **2.5.1 Sujetos Pasivos**

Así como en el IVA, en la Retención en la fuente, también existen dos tipos de sujetos pasivos, pero cuya relación opera de manera contraria:

**2.5.1.1 El sujeto pasivo de Derecho o jurídico.** Es el agente retenedor, es quien practica la retención en la fuente. Es la persona a la cual el Estado le ha otorgado la competencia (si

cumple las condiciones legales) de recaudar una porción de impuesto a cargo, ya sea renta, ventas, consumo, etc. Para el caso, es la persona que adquiere los bienes y servicios.

*Agentes de retención en el impuesto de renta.* De conformidad con el artículo 368 del Estatuto Tributario:

(...) Son agentes de retención o de percepción, las entidades de derecho público, los fondos de inversión, los fondos de valores, los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, los consorcios, las comunidades organizadas, las uniones temporales y las demás personas naturales o jurídicas, sucesiones ilíquidas y sociedades de hecho, que por sus funciones intervengan en actos u operaciones en los cuales deben, por expresa disposición legal, efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente(...)

Para el caso concreto de las personas naturales, el artículo 368 del Estatuto Tributario, señaló a “las personas naturales que tengan la calidad de comerciantes y que en el año inmediatamente anterior tuvieron un patrimonio bruto o unos ingresos brutos superiores a 30.000 UVT\* también deberán practicar retención en la fuente sobre los pagos o abonos en cuenta que efectúen por los conceptos a los cuales se refieren los artículos 392, 395 y 401, a las tarifas y según las disposiciones vigentes sobre cada uno de ellos”.

*Agentes de retención en el impuesto a las ventas.* A fin de procurar un recaudo más ágil del IVA, el artículo 437-1 creó las condiciones de este mecanismo y el artículo 437-2 del estatuto tributario, modificado por la Ley 2010 de 2019, señaló entre otros los siguientes:

Entidades estatales.

La Nación.

Los departamentos.

El distrito capital, y los distritos especiales.

Las áreas metropolitanas.

Las asociaciones de municipios y los municipios.

Los establecimientos públicos.

Las empresas industriales y comerciales del Estado.

Grandes contribuyentes.

Las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), ...entre otros.

*Sujeto Pasivo Económico.* A quien se le practica la retención. Es la persona (Natural o Jurídica) obligada a pagar el tributo y por tanto es a quien se le practica la retención en la fuente en el momento de percibir el ingreso; para el caso, es el comerciante proveedor de mercancías, insumos y/o servicios que, al momento de recibir el pago o abono en cuenta, se le descuenta un porcentaje por concepto del pago anticipado del impuesto a cargo, ya sea renta, ventas, consumo, etc.

*Autoretenedor.* En este procedimiento, se da una circunstancia especial, en la cual convergen las dos situaciones; el sujeto pasivo económico es el mismo sujeto pasivo jurídico; para lo cual se requiere autorización de AUTORETENEDOR por parte de la DIAN si cumple con los requisitos establecidos en el artículo 1° de la Resolución 005707 de agosto 05 de 2019.

### 3. Declaraciones Tributarias

En este capítulo se da cumplimiento al segundo objetivo específico “Detallar los alcances legales y procedimentales frente a la DIAN, de las declaraciones de Renta, ventas y retención en la fuente que se dan por no presentadas y las presentadas sin pago”, en primera medida se indica qué es una declaración, sus diversas formas de presentación y pago, para finalmente aterrizar el tema de manera concreta en los impuestos nacionales de renta y complementarios, impuesto a las ventas y retención en la fuente, donde se señala para cada uno de ellos las características, tipos de formularios, el concepto de firmeza de las declaraciones, periodicidad, plazos para su presentación y pago.

**Concepto:** Una declaración tributaria es un documento privado elaborado y presentado por quien tiene la obligación formal de hacerlo, en el cual registra e informa de manera esquemática y ordenada los hechos relevantes de su realidad económica, que sirven de base para la determinación, liquidación y pago de los Impuestos a cargo. Es un documento que en ningún momento tienen connotación de público, gozan de reserva legal y sobre el cual presta mérito ejecutivo. En el ámbito normativo tributario, dichas declaraciones deberán presentarse a más tardar, en los plazos previstos por el gobierno nacional y atendiendo una serie de formalidades por quien tiene el deber de declarar, so pena de una serie de sanciones establecidas en la ley.

El 23 de diciembre de 2019, el gobierno Nacional expidió el Decreto 2345 fijando entre otros aspectos, el calendario tributario para el año 2020, norma posteriormente modificado por los decretos 401 y 435 del 2020, los cuales sustituyeron y adicionaron unos artículos de la

Sección 2 del Capítulo 13, Título 1, Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, esto como medidas de contención y prevención del covid-19 por parte de la DIAN.

### **3.1 Formas de Presentar las Declaraciones**

#### **3.1.1 Litográficas o presenciales.**

El decreto 401 del 13 de marzo de 2020, modificó el Artículo 1.6.1.13.2.1. del Decreto 1625 de 2016, en el siguiente sentido:

La presentación de las declaraciones litográficas del impuesto sobre la renta y complementarios, de ingresos y patrimonio, impuesto sobre las ventas -IVA, impuesto nacional al consumo, retenciones en la fuente y autorretenciones, se hará por ventanilla en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar ubicados en el territorio nacional, ...

#### **3.1.2 Virtuales.**

Se deberán presentar a través servicios informáticos electrónicos, para ello preciso solicitar el mecanismo de firma digital ante la DIAN, con el cual el usuario una vez diligencie su formulario, podrá firmarlo digitalmente y presentarlo virtualmente a la DIAN. El contribuyente obligado a presentar las declaraciones de manera virtual y que las presente por medio diferente, “se tendrán como no presentadas” de acuerdo con el Art.579-2 del Estatuto Tributario.

También cabe resaltar que el pago del impuesto a cargo se hace a través de dos modalidades a saber:

### 3.1.3 Pago electrónico.

Una vez presentada la declaración virtualmente, el contribuyente puede gestionar por los medios virtuales del sistema bancario el pago previo diligenciamiento del recibo de pago.

### 3.1.4 Pago presencial.

Se hace a través de la red financiera autorizada, una vez se ha generado e impreso en dos (2) copias el Formulario 490 Recibo Oficial de Pago Impuestos Nacionales y en el cual se liquidan los impuestos o retenciones a cargo, sanciones e intereses a que haya lugar.

De otra parte, es preciso señalar que las declaraciones se deben presentar en los formularios oficiales prescritos por la DIAN y están disponibles a través de los servicios informáticos electrónicos o documentales. Estos deberán diligenciarse ajustado a lo referido en los artículos 596, 599, 602, 606, etc., del Estatuto Tributario, según sea el caso. En la página de la DIAN, se pueden encontrar los formatos e instrucciones de las declaraciones de impuestos nacionales, entre las que se destacan:

Tabla 1

*Formatos e instrucciones de las declaraciones de impuestos nacionales*

<b>No. Formulario</b>	<b>Declaración</b>
110	Declaración de Renta y Complementarios Personas Naturales y Asimiladas y Personas Naturales y Asimiladas no Residentes y Sucesiones Ilíquidas de Causantes no Residentes - Resolución 00023 de marzo 18 de 2020
210	Declaración de Renta y Complementario o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas No Obligadas a llevar Contabilidad - Resolución 00023 de marzo 18 de 2020
300	Declaración del Impuesto sobre las Ventas – IVA – Resolución 00019 de marzo 10 de 2020

350	Declaración de Retención en la Fuente - Resolución 69 de diciembre 28 de 2018
490	Recibo Oficial de Pago Impuestos Nacionales Resolución 4 de enero 15 - Resolución 12 de febrero 7 - y Resolución 55 de septiembre 9 de 2019

Fuente: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2020). *Formularios e instructivos*. Recuperado de <https://www.dian.gov.co/atencionciudadano/formulariosinstructivos/Paginas/default.aspx> con modificaciones de la autora.

También es claro mencionar que las declaraciones deben ser firmadas ya sea por los contribuyentes o responsables directos del pago del tributo o por sus representantes señalados en el artículo 572 del Estatuto Tributario y a falta de estos por el administrador del respectivo patrimonio. En el caso de los gerentes, administradores y representantes legales de las personas jurídicas y sociedades de hecho, la responsabilidad se podrá delegar en funcionarios de la empresa. En retención en la fuente, la declaración la puede firmar el pagador respectivo o quien haga sus veces, siempre que el declarante sea la Nación, los departamentos, municipios, el Distrito Capital de Bogotá y las demás entidades territoriales.

La firmeza de una declaración está relacionada con el término de prescripción de la acción de fiscalización por parte de la Administración tributaria y la oportunidad que tiene el contribuyente para corregir voluntariamente las inconsistencias o errores de las mismas, ajustándolas a su realidad económica. Esto quiere decir que la Dian puede auditar y modificar una declaración tributaria presentada por el contribuyente, siempre que esta no haya quedado en firme por el transcurso del tiempo.

Con esto se activa el principio de seguridad jurídica, el cual pretende eliminar la incertidumbre para el contribuyente frente a la espera por tiempo indefinido de la acción del Estado para revisar sus declaraciones y sus posteriores acciones.

Ya la sección cuarta del Consejo de Estado en Sentencia 16707 del 19 de agosto de 2010, señaló:

En efecto, mientras corre el término de firmeza, la administración y el administrado pueden adelantar las actuaciones para la determinación correcta del tributo, pero una vez ocurrida la firmeza ya el tributo se vuelve indiscutible, es decir, no puede modificarse de ninguna manera. Por eso, como lo señaló la Sala en Sentencia del 10 de febrero de 2003 la firmeza de una declaración tributaria conlleva necesariamente la imposibilidad tanto de la administración de ejercer su facultad de fiscalización, como del contribuyente de corregirla.

La Ley 1819 de 2016 modificó el término de la firmeza, señalada en el artículo 714 del Estatuto Tributario, pasando de dos (2) a tres (3) años, el cual se cuenta de la siguiente manera: Si es oportuna, desde la fecha del vencimiento para declarar; pero si es extemporánea, para el Estado va desde la fecha de presentación hasta el cumplimiento de los tres (3) años, mientras que para el contribuyente el tiempo se ve reducido porque se toma el tiempo desde la fecha de presentación hasta el cumplimiento de los tres (3) años desde la fecha del vencimiento para declarar.

La norma tributaria también prevé situaciones especiales de firmeza, en los siguientes casos:

- a) En contribuyentes sujetos al Régimen de Precios de Transferencia y en liquidaciones privadas del impuesto sobre la renta que determinen o compensen dichas pérdidas será de cinco (5) años.
- b) Cuando las declaraciones tributarias presenten saldo a favor, será de tres (3) años contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación.

- c) Cuando en las declaraciones tributarias se imputan saldos a favor, se aplica el término general de 3 años tanto para la declaración que genera el saldo a favor como para la declaración en la que se imputa ese saldo a favor.
- d) Declaraciones de Renta años gravables 2019, 2020 y 2021, o incluso las que se presenten extemporáneamente de periodos anteriores, cobrarán firmeza a los 6 meses, contados desde su presentación oportuna o extemporánea, si se incrementan el impuesto de renta en 30% (respecto al periodo anterior) o a 12 meses si se incrementa en un 20% (artículo 689-2 del Estatuto Tributario).
- e) En las declaraciones del impuesto a las ventas y de retención en la fuente, es la misma que corresponde a la declaración de renta del respectivo año gravable. Pero ¿qué sucede cuando la declaración de IVA arroja un saldo a favor y la de renta no? La sección cuarta del Consejo de estado en Sentencia No. 17428 del 5 de diciembre de 2011, ha señalado: «Ahora bien, cuando la declaración de renta no presenta saldo a favor y la declaración de ventas sí, para la Sala, el término de firmeza de la declaración de ventas se debe contar a partir de la presentación de la solicitud de devolución del saldo a favor, porque así lo dispone expresamente el artículo 705 del E.T. La facultad que puede ejercer la administración tributaria para modificar los denuncios de ventas y retención en la fuente en virtud de los hallazgos que pueda advertir cuando fiscaliza el denuncia de renta no se puede interpretar de manera restrictiva, puesto que la intención del legislador, precisamente, fue ampliar esas facultades. De manera que, así como cuando la declaración de renta presenta un saldo a favor, el término de firmeza se cuenta a partir de la solicitud de devolución de saldo a favor, tratándose de la declaración del impuesto sobre las ventas debe aplicarse la misma regla, independientemente de que eso implique que los términos de firmeza de la declaración de renta y venta corran de manera independiente cuando el denuncia de renta no contempla un saldo a favor y la de ventas sí.»

### 3.2 Declaración de Renta y Complementarios

Se constituye en el denuncia rentístico por parte de los sujetos pasivos obligados a declarar el impuesto de renta, en el cual registra su realidad económica en un periodo gravable determinado siempre y cuando se cumplan las condiciones y presupuestos señalados en la ley.

El Artículo 596 del Estatuto Tributarios señala que la declaración de renta deberá contener:

- El formulario que para el efecto señale la Dirección General de Impuestos Nacionales debidamente diligenciado.
- La información necesaria para la identificación y ubicación del contribuyente.
- La discriminación de los factores necesarios para determinar las bases gravables del impuesto sobre la renta y complementarios.
- La liquidación privada del impuesto sobre la renta y complementarios, incluidos el anticipo y las sanciones, cuando fuere del caso.
- La firma de quien cumpla el deber formal de declarar, o la identificación en el caso de las personas naturales, a través de los medios que establezca el Gobierno Nacional.
- La firma del revisor fiscal cuando se trate de contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad y que, de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal.
- Los demás contribuyentes y entidades obligadas a llevar libros de contabilidad, deberán presentar la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, según sea el caso, firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa o entidad, cuando el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable, o los ingresos brutos del respectivo año, sean superiores a 100.000 UVT.”

La DIAN ha prescrito varios formatos de declaración de renta a saber:

110 Declaración de Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas y Personas Naturales y Asimiladas no Residentes y Sucesiones Ilíquidas de Causantes no Residentes.

210 Declaración de Renta y Complementario o de Ingresos y Patrimonio para Personas Jurídicas y Asimiladas No Obligadas a llevar Contabilidad.

### **3.2.1 Formas de Pago**

*Grandes contribuyentes.* Deberán cancelar el valor total del impuesto a pagar y el anticipo del impuesto sobre la renta en tres (3) cuotas a más tardar en las fechas previstas por el gobierno nacional. La primera cuota no podrá ser inferior al veinte por ciento (20%) del saldo a pagar del año gravable 2018. La segunda debe pagarse con la presentación de la Declaración, cancelando el 50% del saldo y la tercera el otro 50% en la fecha definida por el gobierno nacional.

*Las demás personas jurídicas, sociedades y asimiladas, así como los contribuyentes del Régimen Tributario Especial,* diferentes a los calificados como "Grandes Contribuyentes, cancelarán en dos (2) cuotas iguales en las fechas establecidas en el calendario Tributario.

*Las Personas naturales y las sucesiones ilíquidas.* Se deberá presentar la declaración y cancelar en una sola cuota, por concepto del impuesto sobre la renta y complementario y del anticipo.

### **3.3 Declaración del Impuesto Sobre las Ventas**

Según lo dispuesto en el artículo 600 del Estatuto Tributario, están obligados a presentar esta declaración los responsables del IVA perteneciente al régimen común, incluidos los exportadores.

#### **3.3.1 Periodicidad del Impuesto sobre las Ventas.**

De conformidad con el artículo 2 del Decreto 2345 de 2019, el cual modificó el artículo 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016 (Decreto Reglamentario en materia Tributaria), para el año gravable 2020, el IVA deberá ser declarado y pagado de forma cuatrimestral y bimestral.

#### **3.3.2 Declaración y pago bimestral del IVA.**

Los contribuyentes a este tipo de declaración deberán realizar la liquidación y pago del impuesto en 6 períodos bimestrales a lo largo del año. Aplica para:

- Grandes contribuyentes.
- Personas jurídicas y naturales que, a 31 de diciembre de 2019, obtuvieron ingresos superiores o iguales a 92.000 UVT (equivalentes a \$3.152.840.000).
- Los responsables de bienes exentos con derecho a devolución bimestral, referidos en los artículos 477 y 481 del ET.
- Responsables por la prestación del servicio telefónico (parágrafo 1 del artículo 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016).

- Responsables por servicios financieros y empresas de transporte aéreo regular a los cuales se les autorizó el plazo especial (parágrafo 1 del artículo 23 del Decreto 2634 de 2012).
- Prestadores de servicios desde el exterior, sean personas naturales o jurídicas que ofrezcan servicios gravados con IVA en Colombia a personas naturales o jurídicas no responsables de IVA (Estatuto Tributario, art. 420, 437 y 437-2).

Los períodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre y noviembre-diciembre y deberá presentarse, liquidarse y cancelarse en el mes siguiente, por ejemplo, en el bimestre enero y febrero deberá presentarse en marzo, en las fechas fijadas por el gobierno nacional.

### **3.3.3 Declaración y pago cuatrimestral del IVA.**

Son responsables las personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable 2019, sean inferiores a 92.000 UVT (\$3.152.840.000) y deberán liquidar y pagar el impuesto en 3 períodos cuatrimestrales a lo largo del año en los plazos indicados por el gobierno nacional (artículo 1.6.1.13.2.31 del Decreto 1625 de 2016, modificado por el artículo 2 del Decreto 2345 de 2019).

Los períodos cuatrimestrales son: De enero a abril, de mayo a agosto y de septiembre a diciembre. Estos se presentan liquidan y cancelan en el mes siguiente, por ejemplo, en el primer cuatrimestre se presentará y cancelará en mayo, en las fechas fijadas por el gobierno nacional.

Cabe indicar que según lo dispuesto en los artículos 484 y 486 del Estatuto Tributario, no están obligados a presentar declaración en los periodos en los cuales no haya habido actividad alguna.

### **3.4 Declaración mensual de retenciones y autorretenciones en la fuente.**

Es una de las obligaciones formales que debe cumplir todo Agente retenedor y debe hacerlo cada mes registrando todas las retenciones en la fuente que hayan practicado a título de impuesto a la renta e impuesto a las ventas, a menos que no se hayan realizado operaciones sujetas a retención en la fuente, no es necesaria su presentación.

Según lo dispuesto en el artículo 606 del Estatuto Tributario, establece que esta declaración debe contener:

El formulario debidamente diligenciado.

La información necesaria para la identificación y ubicación del agente retenedor.

La discriminación de los valores que debieron retener por los diferentes conceptos sometidos a retención en la fuente durante el respectivo mes, y la liquidación de las sanciones cuando fuere del caso.

La firma del agente retenedor o de quien cumpla el deber formal de declarar. Cuando el declarante sea la Nación, los Departamentos, Intendencias, Comisarías, Municipios y el Distrito Especial de Bogotá, podrá ser firmada por el pagador respectivo o por quien haga sus veces.

La firma del revisor fiscal cuando se trate de agentes retenedores obligados a llevar libros de contabilidad y que, de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal.

Los demás responsables y agentes retenedores obligados a llevar libros de contabilidad, deberán presentar la declaración del impuesto sobre las ventas o la declaración mensual de retención en la fuente, según sea el caso, firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa, cuando el patrimonio bruto del responsable o agente retenedor en el último día del año inmediatamente anterior o los ingresos brutos de dicho año, sean superiores a 100.000 UVT.

Cuando se diere aplicación a lo dispuesto en el presente numeral, deberá informarse en la declaración de retenciones el nombre completo y número de matrícula del contador público o revisor fiscal que firma la declaración.

Cuando el agente retenedor tenga sucursales o agencias, deberá presentar la declaración mensual de retenciones en forma consolidada.

Cuando se trate de entidades de derecho público, diferentes de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, se podrá presentar una declaración por cada oficina retenedora. ....”

Por tratarse de dineros que el agente retenedor recaudó a nombre del Estado, la regla general es que las declaraciones de retención en la fuente deben presentarse con pago total, pero el inciso 2 del artículo 580-1 del estatuto tributario señala algunas excepciones:

El declarante tenga un saldo a favor susceptible de ser compensado con las retenciones a pagar igual o superior a dos veces el valor de las retenciones declaradas.

El saldo a favor susceptible de ser compensado debe haberse generado antes de la presentación de la declaración que se pretende presentar sin pago.

El agente retenedor debe solicitar la compensación dentro de los 6 meses siguientes a la presentación de la declaración sin pago.

De otra parte, el inciso 5 del artículo 580-1 del estatuto tributario señala que si una declaración presentada oportunamente, pero sin pago, será válida siempre y cuando se cancele (retención más intereses), dentro de los dos (2) meses siguientes a plazo que tenía para declarar y pagar.

### **3.5 Declaraciones que se Tiene Como no Presentadas**

De manera concreta el artículo 580 del Estatuto tributario, señala los siguientes casos:

- a) Cuando la declaración no se presente en los lugares señalados para tal efecto.
- b) Cuando no se suministre la identificación del declarante, o se haga en forma equivocada.
- c) Cuando no contenga los factores necesarios para identificar las bases gravables.
- d) Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal.

Se puede observar que la norma señalada, no hace alusión de manera taxativa a cuando una declaración se presente sin pago. El artículo 580-1 del Estatuto Tributario, establece que las declaraciones de retención en la fuente que se presenten oportunamente y no se paguen dentro de los dos meses siguientes, se dan como no presentadas sin que medie acto administrativo que así lo establezca por parte de la DIAN.

A su vez, cuando la Administración Tributaria, tenga el propósito de tener como no presentadas las declaraciones tributarias, en los casos establecidos legalmente, es indispensable

que expida un Auto debidamente motivado, denominado Auto Declarativo con recurso, mediante el cual se declare este hecho, y lo notifique al contribuyente, dentro del término legalmente establecido para que opere la firmeza de la declaración privada.

Hay dos eventos que se presentan de manera recurrente como tal como lo señala el inciso primero del artículo 579-2 del estatuto tributario en cuanto a la Presentación electrónica de declaraciones y cuando no es firmada por quien debe firmarla, ya sea representante legal, contador público o revisor fiscal.

Estas inconsistencias y errores pueden ser subsanados por el contribuyente, atendiendo el procedimiento establecido en el artículo 588 del ET, presentando una nueva declaración, calculando sanción por extemporaneidad reducida al 2% de la que indica el artículo 641 ET y así adquiere plena validez y a partir de entonces surte todos los efectos legales.

### **3.5.1 Declaraciones no válidas.**

Las declaraciones que no producen efecto legal o que no son válidas, se presentan en dos casos específicos: a) cuando han sido presentadas por un no obligado y b) cuando han sido presentadas fuera de los términos establecidos por la ley, como la retención en la fuente.

***Declaraciones Ineficaces.*** El inciso primero del artículo 580-1 del estatuto tributario, señala que “...Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare”.

La reciente reforma tributaria incluye una modificación en donde se le dan efectos jurídicos a una declaración ineficaz, se entiende como un documento que reconoce una

obligación clara, expresa y exigible que puede ser utilizada por la DIAN en los procesos de cobro coactivo.

Es situación es susceptible de subsanarse voluntariamente por parte de los contribuyentes, responsables o agentes de retención, presentado nuevamente la declaración con sanción de extemporaneidad del Artículo 641 del Estatuto Tributario, calculando los respectivos intereses moratorios desde la fecha del vencimiento para declarar y restando lo ya cancelado. Para las declaraciones de retenciones, la presentación de la declaración y el pago total debe hacerse en la misma fecha, para no caer nuevamente en la situación de ineficaz.

### **3.5.2 Declaraciones presentadas por fuera del término legal.**

Los contribuyentes, responsables o agentes de retención se encuentran facultados para corregir sus declaraciones tributarias dentro del término de firmeza, es decir, dentro los tres (3) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial, así como en el término de respuesta al pliego de cargos, al emplazamiento para corregir, al Requerimiento Especial, o a la Liquidación de Revisión. Si lo hicieren por fuera del término legal de la firmeza, no son válidas (Conceptos Nos. 017652 de febrero 28 de 2000 y 018802 de marzo 8 de 2001).

### **3.6 Correcciones en las Declaraciones Tributarias**

Toda declaración que sea presentada con posterioridad a la declaración inicial, será considerada como una corrección a la declaración inicial o a la última corrección presentada.

Los contribuyentes, responsables o agentes retenedores podrán corregir sus declaraciones en los siguientes casos:

### **3.6.1 Cuando aumentan el saldo a pagar o disminuyen el saldo a favor.**

Lo podrán hacer cuantas veces consideren necesario hasta ajustar su realidad económica, dentro de los tres (3) años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos. Para este caso aplica sanción de corrección (Art. 644 E.T.) siempre y cuando se modifiquen las bases gravables.

### **3.6.2 Cuando disminuyen el saldo a pagar o aumenta el saldo a favor.**

Lo podrán hacer dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para declarar. Como aquí no se presentan un incremento en las bases gravables, no genera sanción dicha corrección.

En ambos casos, sin perjuicio de una revisión a las mismas por parte de la DIAN y las sanciones e intereses que resultaren de los diversos procesos.

#### **4. Proceso Sancionatorio e Implicaciones Tributarias, Administrativas y Legales Ante el Estado de las declaraciones sin pago**

A partir del deber ser, expuesto en los capítulos anteriores, a continuación, se presentan de manera ilustrativa para el lector, el conjunto de implicaciones de orden tributario, administrativo y legal en las que puede verse inmerso un contribuyente, responsable o agente retenedor a que se expone, cuando se presentan las declaraciones sin pago, señalando las sanciones que aplicarían para este tipo de situaciones.

Para el cumplimiento de la Obligación Tributaria en todas sus formas, la DIAN cuenta con amplias facultades y competencias de fiscalización y control que conllevan a que un contribuyente se vea inmerso o involucrado en procesos administrativos con implicaciones sancionatorias de orden tributario, pecuniario e incluso penales.

##### **4.1 Sanciones para las declaraciones presentadas sin pago**

**Art 634. Intereses Moratorios:** Establece que los contribuyentes, agentes de retención o responsables de los impuestos que competen para el presente trabajo, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones, deberán liquidar los intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago, a partir del día siguiente que se debió haber efectuado el pago de acuerdo a los plazos establecidos por el Gobierno Nacional para cada uno de los impuestos.

**Art 639 Sanción Mínima:** Es el valor mínimo para cualquier sanción, incluso las sanciones reducidas el cual es equivalente a 10 uvt, es decir a \$356.070. Este valor no es aplicable a los intereses de mora ni a las sanciones contenidas en el art. 658-3 numerales 1 y 3.

**Art. 641. Extemporaneidad en la presentación:** Esta sanción aplica para las declaraciones tributarias que se presentan fuera del plazo establecido por el Gobierno Nacional, por tal razón se debe liquidar y pagar la sanción por cada mes o fracción de mes de retardo, se debe calcular dependiendo lo siguiente:

a) Cuando NO existe impuesto a cargo: equivale al 5% del total del impuesto o retención a cargo sin exceder el 100% del impuesto o retención. Este valor no puede quedar debajo de la sanción mínima.

b) Cuando no existe impuesto a cargo, pero sí ingresos brutos: Si dado el caso, en la declaración tributaria no resulta impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, debe ser equivalente al 0.5% de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el 5% a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 uvt es decir \$87.017.500, cuando no existiere saldo a favor. Este valor no puede quedar debajo de la sanción mínima.

c) Cuando NO existe impuesto a cargo ni ingresos brutos: En este caso la sanción por cada mes o fracción del mes corresponde al 1% del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior, esta cifra no debe exceder el 10%, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 uvt es decir \$87.017.500, cuando no existiere saldo a favor. Este valor no puede quedar debajo de la sanción mínima.

**Art. 643. Sanción por no Declarar:** Aquel contribuyente, agente retenedor o responsable obligado a declarar que omitió la presentación de las declaraciones tributarias, deberá una sanción dependiendo lo siguiente:

a) Impuesto sobre la Renta y Complementarios: Se debe calcular el 20% del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos, o al 20% de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, de estas dos opciones se debe tomar el monto mayor.

b) Impuesto sobre las ventas: El 10% de las consignaciones bancarias o ingresos brutos del periodo al que corresponda la declaración no presentada o al 10% de los ingresos brutos que figuren en la última declaración presentada, de estas dos opciones se debe tomar el monto mayor.

c) Declaración de Retenciones: El 10% de los cheques girados u otros medios de pago realizados a través de medios financieros o costos o gastos que a Administración Tributaria determine de la declaración no presentada, o el 100% de las retenciones que figuren en la última declaración presentada, de estas dos opciones se debe tomar el monto mayor.

Hay que tener en cuenta que si se presenta la declaración dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el monto se reducirá al 50% del valor de la sanción que inicialmente impuso la Administración Tributaria.

**Art 867-1. Actualización del valor de las sanciones tributarias pendientes de pago:** Aquellos contribuyentes, declarantes, agentes de retención y responsables que no hayan cancelado las sanciones que tengan más de un año de vencidas a su cargo oportunamente,

tendrán que reajustar este valor anual y acumulativamente al 01 de enero de cada año en un 100% de la inflación del año certificado por el DANE.

El no cumplimiento con las obligaciones tributarias trae una serie de implicaciones de orden tributario, administrativo y legal para el contribuyente, responsable o agente retenedor, las cuales se condensan en la siguiente gráfica:

Tabla 2

*Tipo de Implicaciones*

SITUACION	TIPO DE IMPLICACIONES	
<b>RENTA</b>	TRIBUTARIO	Deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago y si liquidó sanciones deberá actualizarlas
	ADMINISTRATIVO	Se adelantara Proceso Administrativo de Cobro por parte de la Dian.
	LEGAL	Medidas Cautelares
<b>VENTAS</b>	TRIBUTARIO	Deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago y si liquidó sanciones deberá actualizarlas
	ADMINISTRATIVO	Se adelantara Proceso Administrativo de Cobro por parte de la Dian.
	LEGAL	Medidas Cautelares y Proceso Penal
<b>RETENCION</b> * SI ES INEFICAZ	TRIBUTARIO	Deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo, si se presenta oportunamente y se paga dentro de los dos meses siguientes a la fecha del vencimiento para declarar.
	TRIBUTARIO *	Deberán volver a presentar la Declaración con sanción de extemporaneidad y liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago
	ADMINISTRATIVO	Se adelantara Proceso Administrativo de Cobro por parte de la Dian.
	LEGAL	Medidas Cautelares y Proceso Penal

Fuente: autora.

#### 4.2 La declaración de renta que se presente sin pago.

Cualquier contribuyente del impuesto de renta puede presentar su declaración sin pago, antes de la fecha del vencimiento y esto no le genera responsabilidades adicionales si la cancela a más tardar en la fecha límite; pero también si la declaración de renta es oportuna o extemporánea y el contribuyente no posee los recursos, puede presentarla sin pago sin que su eficacia, legalidad o validez se vea comprometida, puesto no existe norma tributaria que así lo determine. A pesar que el artículo 11 del decreto 379 de 2007, dispuso la obligatoriedad de pagar en una sola cuota y al momento de presentar la declaración, cuando arroje un saldo a pagar inferior a las 41 UVT (al 2020 \$ 1.459.887), pero no contempló una consecuencia para quien no lo haga.

Entonces, ¿Qué implicaciones tributarias, administrativas y legales, acarrea tal situación?

1. **Tributarias:** De conformidad con el artículo 634 del Estatuto Tributario, el contribuyente deberá pagar intereses moratorios -sin perjuicio de las sanciones tributarias- desde la fecha en que debió pagar, hasta el momento en que efectivamente cancele los valores resultantes en la declaración.
2. **Administrativas:** Si el contribuyente no paga, la Dian iniciará un proceso administrativo de cobro en el cual inicialmente lo persuaden a que lo haga y de persistir la renuencia a cancelar se iniciará el cobro coactivo del mismo con la formulación del mandamiento de pago y,
3. **Legales:** Simultáneamente el funcionario a cargo del proceso podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor, en el caso que los hubiere.

Para Ilustrar lo anterior, cabe señalar, por ejemplo, que, si un contribuyente presentó su declaración de renta año gravable 2018 el 5 de diciembre de 2019, cuando por calendario tributario la fecha de vencimiento era el 12 de septiembre de 2019 en razón que sus dos últimos dígitos del nit terminaban en 49 y le resulto un impuesto a cargo de un millón de pesos y decide cancelar el 12 de mayo de 2020.

En este caso, el contribuyente debe calcular una sanción de extemporaneidad del 5% por cada mes o fracción (art. 641 del E.T.) y para el cálculo de la tasa de interés moratorio, se toma como referencia la Resolución que mes a mes expide la Superintendencia Financiera.

El 30 de abril del 2020 a través de la Resolución 0437, La Superfinanciera determinó para el mes de mayo de 2020 el 18,19% efectivo anual como interés bancario corriente para la modalidad de crédito de consumo y ordinario.

Con referencia al artículo 635 del Estatuto Tributario, el interés moratorio (18,19%) no podrá exceder 1,5 veces el porcentaje ya mencionado (es decir 27,29%) menos dos puntos porcentuales, para un resultado de 25,29% efectivo anual.

Ahora, atendiendo el beneficio del principio de favorabilidad consagrado en el parágrafo segundo del artículo 120 de la ley 2010 de 2019, hasta el 30 de junio de 2020, los contribuyentes podrán calcular los intereses moratorios que tengan deudas vigentes a esa fecha con una tasa de interés corriente más (2) puntos, es decir el 20.19%.

Gráficamente el ejemplo se reduce a lo siguiente:

Tabla 3

*Declaración cancelada en Renta*

**Declaración cancelada sin beneficio**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (25,29% X días en mora)	168.369	168.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.524.000</b>

(1)

(2)

**Declaración cancelada con beneficio ley 2010 de 2019**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (20,19% X días en mora)	134.416	134.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.490.000</b>

(1)

(2)

(1) Sanción mínima Art 639 del E.T.

(2) La aproximación de los valores de las declaraciones tributarias consagrada en el artículo 577 del estatuto tributario.

Fuente: autora.

### 4.3 La declaración de IVA que se presente sin pago.

Al igual que la declaración de Renta, la declaración de ventas presentada sin pago, no afecta su legalidad o eficacia. Si bien el artículo 402 del código penal señala que el responsable de Impuesto a las ventas tendrá un tiempo de (2) dos meses para consignar las sumas recaudadas, tiempo que la ley concede para iniciar la respectiva acción penal, las normas tributarias no señalan plazo alguno.

Por tanto, las implicaciones tributarias, administrativas y legales, a que se ve abocado un responsable del IVA son las siguientes:

1. Tributarias: El responsable del IVA (Sujeto Pasivo Jurídico) incurrirá en el pago de los intereses moratorios (Art. 634 del E.T.), más las sanciones que correspondan según el caso (Extemporaneidad, Corrección, etc.), desde la fecha máxima señalada

por el calendario tributario para consignar, hasta el momento en que efectivamente cancele los valores resultantes en la declaración.

2. Administrativas: Ante el no pago de los valores recaudados por parte del responsable del IVA, la Dian adelantará un proceso administrativo de cobro en su contra en el cual hay un proceso previo de persuasión y ante la renuencia del no pago se iniciará el cobro coactivo del mismo con la formulación del mandamiento de pago y,
3. Legales: Simultáneamente el funcionario a cargo del proceso podrá decretar el embargo y secuestro preventivo de los bienes del deudor, en el caso que los hubiere, presentar denuncia ante la fiscalía, para que se dé inicio al proceso penal por omisión del agente retenedor o recaudador y verse abocado al cierre del establecimiento de comercio hasta por (3) tres días calendario (artículo 657 del estatuto tributario).

A manera de ejemplo se tiene que un comerciante responsable del impuesto a las ventas tenía como plazo máximo para presentar su declaración del bimestre julio-agosto el 11 de septiembre de 2019 y la presentó el 5 de diciembre de 2019 con un saldo a pagar por impuesto de \$ 1.000.000 y calculando la correspondiente sanción de extemporaneidad (Art 641 E.T.). Si decide cancelarla el 12 de mayo de 2020, la situación de manera esquemática sería la siguiente:

Tabla 4

*Declaración Cancelada en IVA***Declaración cancelada sin beneficio**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (25,29% X días en mora)	168.369	168.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.524.000</b>

(1)

(2)

**Declaración cancelada con beneficio ley 2010 de 2019**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (20,19% X días en mora)	134.416	134.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.490.000</b>

(1)

(2)

(1) Sanción mínima Art 639 del E.T.

(2) La aproximación de los valores de las declaraciones tributarias consagrada en el artículo 577 del estatuto tributario,

Fuente: autora.

**4.4 Declaración de Retención la Fuente presentada sin pago.**

A diferencia de las declaraciones de renta y de ventas, la Declaración de retención en la fuente para que tenga plena validez y eficacia, siempre que el pago de la retención se haga dentro de los dos meses siguientes desde la fecha del vencimiento para declarar o que tenga un saldo a favor equivalente o superior a dos (02) veces el valor de la retención (artículo 580-1 del estatuto tributario).

Con el no pago total de la declaración de manera oportuna, jurídicamente esta adquiere la condición de Ineficaz, es como si no se hubiera presentado y por tanto el agente retenedor

deberá volver a presentarla calculando la sanción de extemporaneidad más los intereses correspondientes.

Si bien una declaración ineficaz no existe jurídicamente, la ley 2010 de 2019 confirmó que este documento reconoce una obligación clara, expresa y exigible, lo que implica que podrá ser tomado como título ejecutivo en los procesos de cobro coactivo por parte de la DIAN.

Entonces, cabe señalar las implicaciones tributarias, administrativas y legales de las declaraciones de retención en la fuente:

1. Tributarias: El no pago oportuno (dentro de los dos (2) meses) de la declaración por parte del Agente retenedor (Sujeto Pasivo Jurídico) acarreará el pago de intereses moratorios (Art. 634 del E.T.) y si esta resulta ser ineficaz deberá pagar los intereses moratorios más la sanción de Extemporaneidad en razón que tiene que presentarla de nuevo y cancelarla totalmente el mismo día, so pena de volver a caer en la ineficacia. La persistir la condición de ineficacia, el agente retenedor también puede ser objeto de sanción por no declarar (artículo 643 del E.T.)
2. Administrativas: Configurada la ineficacia de la declaración, el agente retenedor adquiere la condición de Omiso y puede ser objeto de proceso de fiscalización tributaria en el cual le pueden proferir emplazamiento para declarar y terminar con la liquidación Oficial de Aforo y a la par se dará apertura a proceso administrativo de cobro coactivo con la formulación del mandamiento de pago y,
3. Legales: Acción de las medidas cautelares (embargo y secuestro preventivo de los bienes del agente retenedor) con la presentación de la denuncia penal ante la fiscalía,

por omisión del agente retenedor y verse abocado al cierre del establecimiento de comercio hasta por (3) tres días calendario (artículo 657 del estatuto tributario).

Siguiendo con el ejemplo, se tiene que el comerciante resulta ser agente retenedor y tenía como plazo máximo el 11 de septiembre de 2019 para presentar su declaración de retención en la fuente correspondiente al mes de agosto de 2018 con un total retenciones a pagar de \$ 1.000.000, la cual presentó oportunamente, pero no pagó y esta adquirió la condición de ineficaz. Por ser objeto de proceso de cobro en la DIAN, decide presentarla de nuevo el 12 de mayo de 2020 calculando la correspondiente sanción de extemporaneidad (Art 641 E.T.). El proceso se resume de la siguiente manera:

Tabla 5

*Declaración de Retención en la Fuente***Declaración Inicial de Retefuente (DECLARACION INEFICAZ)**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
TOTAL RETENCIONES	1.000.000	1.000.000
SANCION	0	0
<b>TOTAL RETENCIONES MAS SANCIONES</b>		<b>\$1.000.000</b>

**Declaración cancelada sin beneficio**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (25,29% X días en mora)	168.369	168.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.524.000</b>

(1)

(2)

**Declaración cancelada con beneficio ley 2010 de 2019**

CONCEPTOS	CALCULO	VALORES AJUSTADOS
IMPUESTO A CARGO	1.000.000	1.000.000
SANCION (5% x C/mes o Fracción)	150.000	356.000
INTERES MORATORIO (20,19% X días en mora)	134.416	134.000
<b>TOTAL A PAGAR</b>		<b>\$1.490.000</b>

(1)

(2)

(1) Sanción mínima Art 639 del E.T.

(2) La aproximación de los valores de las declaraciones tributarias consagrada en el artículo 577 del estatuto tributario,

*Fuente: autora.***4.5 Proceso Tributario**

El control de las Obligaciones Tributarias adelantado por la Autoridad Administrativa Tributaria del Estado Colombiano (DIAN) se desarrolla a través de cuatro etapas:

***Cumplimiento de la Obligación Tributaria.*** Referido al cumplimiento de todos los presupuestos señalados en la norma tributaria en cuanto a la correcta liquidación, declaración y pago de los tributos, atender oportunamente los requerimientos, etc.

**Control.** Referido a las facultades y competencias con las cuales fue investida la Autoridad Tributaria, a fin de velar por el correcto cumplimiento de la Obligación tributaria, expresada a través de las diversas actuaciones administrativas de fiscalización.

**Sanción.** Entendido como todo el esquema sancionatorio mediante el cual el Estado castiga al sujeto pasivo por los incumplimientos, errores inconsistencia y demás conductas que atenten contra el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

**Discusión.** Es la etapa en la que los contribuyentes, responsables o agentes de retención pueden manifestar su inconformidad o desacuerdo a través de la interposición de recursos ante cada una de las actuaciones administrativas adelantadas por la DIAN, respecto al cumplimiento de la Obligación Tributaria.

**Cobro.** En esta fase, la autoridad Tributaria hace efectivo el recaudo de los diversos tributos.

De lo anterior, y compendiando lo expuesto en los capítulos anteriores, a continuación, se presenta de manera gráfica el procedimiento Tributario frente a la presentación de las declaraciones tributarias.

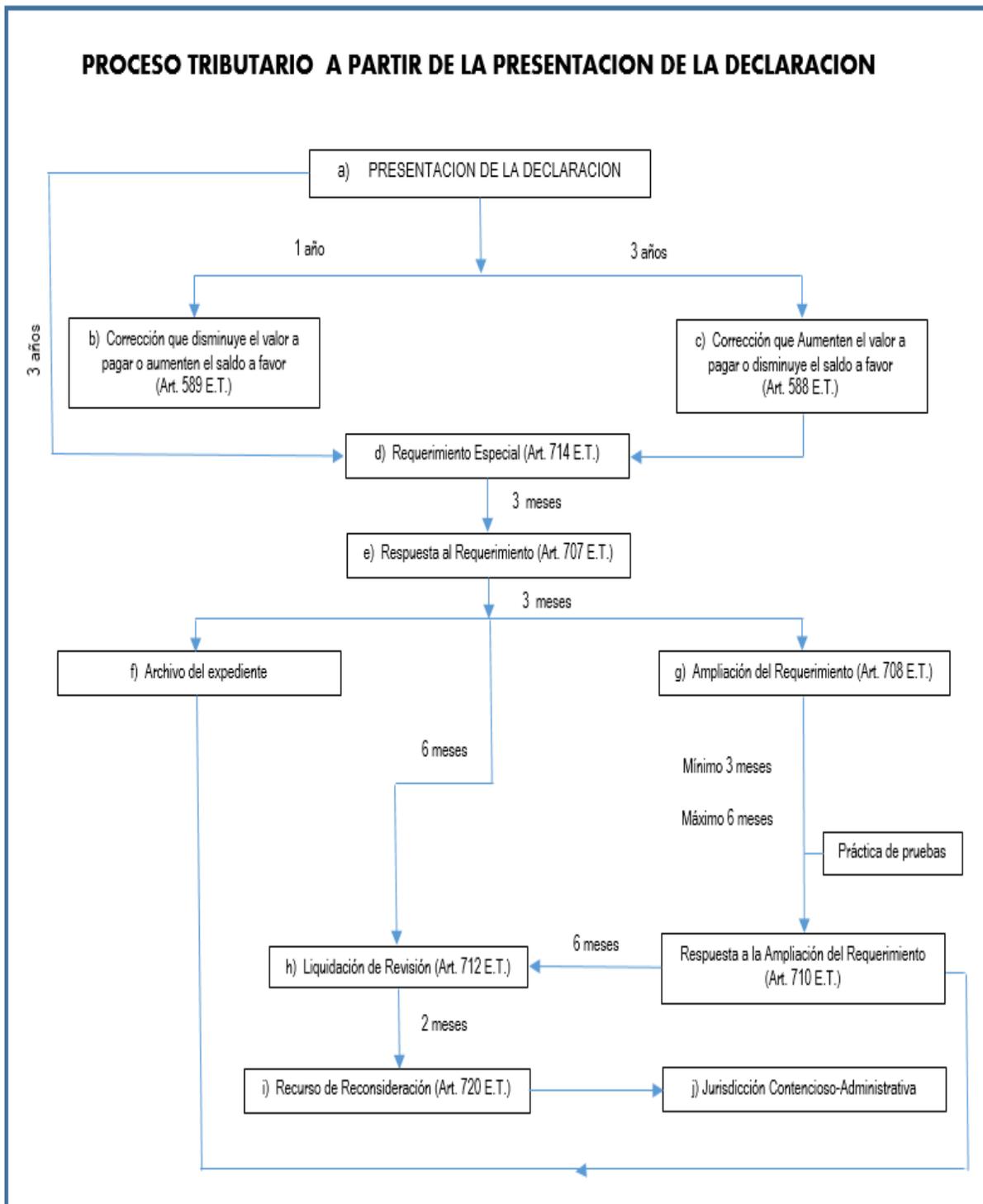


Figura 8. Proceso tributario a partir de la presentación de la declaración.

Fuente: autora.

En el esquema se reflejan una serie de pasos:

a) La firmeza de la declaración se entiende que si dentro de los tres (03) años posteriores al vencimiento para declarar no se notificó requerimiento especial, término en el cual el declarante puede corregir voluntariamente sus declaraciones, cuantas veces lo estime necesario,

b) Aumentando el saldo a favor o disminuyendo el saldo a pagar, cuenta con un año a partir de la fecha del vencimiento del plazo para declarar, ó

c) Aumentando el saldo a pagar o disminuyendo el saldo a favor, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar si la presentó oportunamente ó desde la fecha de presentación (Extemporáneamente) hasta la fecha en que se cumplen los 3 años de la fecha del vencimiento del plazo para declarar.

d) Si la DIAN tiene indicios o pruebas de que la declaración no se ajusta a la realidad económica del contribuyente, puede modificarla para determinar el impuesto o retenciones que correspondan mediante el Requerimiento Especial. Cabe señalar que la DIAN puede suspender el término para proferir el requerimiento especial; Si considera que se practique inspección tributaria de oficio, se suspende por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta y durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir, si los encargados de la investigación lo estiman conveniente.

e) Notificado el Requerimiento Especial, el declarante cuenta con tres (3) meses para formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones, solicitar que se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias.

f) Si el declarante está de acuerdo y corrige según lo requerido, se archiva el proceso,

g) De lo contrario, el funcionario de conocimiento del proceso puede ordenar su ampliación, cuya respuesta no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses.

h) En desarrollo del principio constitucional del debido proceso y el derecho a la defensa, Fiscalización de la DIAN le da a conocer los hechos que sustentan las inexactitudes en que incurrió y los hechos que se le imputan y los que van a estar sustentados en, la cual,

i) una vez notificada la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente de retención, cuenta con dos meses para interponer recurso de reconsideración ante la actuación administrativa y si la respuesta no fuere favorable,

j) Podrá acudir ante lo contencioso administrativo, donde finalmente decidirán los tribunales administrativos.

Ahora bien, pero ¿Qué ocurre cuando un contribuyente, responsable o agente de retención, teniendo la obligación de declarar, No declara? En desarrollo de sus facultades, la DIAN cuenta con cinco (5) años siguientes al vencimiento del plazo señalado para declarar, determinar mediante una liquidación de aforo, la obligación tributaria.

#### **4.6 Proceso Tributario de Control a Omisos.**

En Colombia el cumplimiento de las obligaciones tributarias es voluntario, pero si el obligado a declarar no lo hace, entonces la Dian entra a determinar el impuesto de forma oficial mediante la liquidación de aforo.

Los agentes de retención, responsables y contribuyentes que no presenten las declaraciones estando obligados a ello incurrirán en sanción contemplada en el Artículo 643 del Estatuto Tributaria.

Si una vez proferida la Resolución de Sanción por no declarar, el declarante no lo hace, la DIAN lo emplaza para que en el término perentorio de un (1) mes lo haga, De persistir la omisión, la DIAN procederá a aplicar la sanción por no declarar y a proferir Liquidación de aforo, la cual una vez notificada, el contribuyente, agente retenedor o responsable obligado a declarar, podrá interponer el recurso dentro de los dos (2) meses siguientes.

A continuación, se presenta en la figura el esquema de dicho proceso.

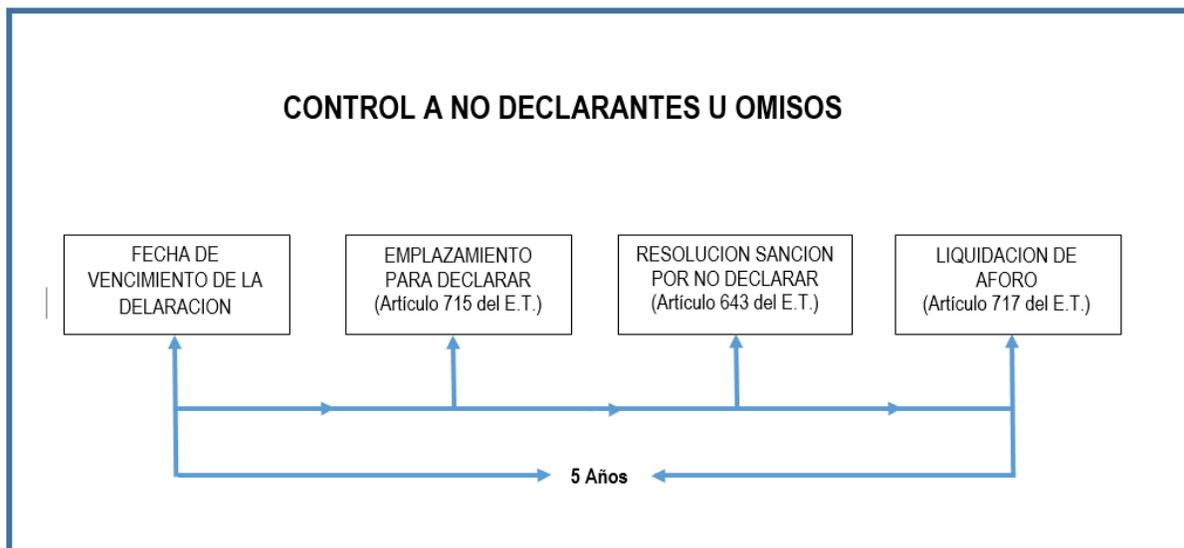


Figura 9. Control a no declarantes u omisos. Fuente: autora.

#### 4.7 Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo

La Jurisdicción de lo contencioso administrativo es la encargada de solucionar los conflictos que se presentan entre los particulares con el Estado o los conflictos presentados dentro del Estado.

## JURISDICCIÓN DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO



Figura 10. Jurisdicción de lo contencioso administrativo. Fuente: autora.

De acuerdo con el Capítulo II de la ley 1437 del 2011, está integrada por:

**a) Consejo de Estado.** Siendo éste el tribunal supremo de la jurisdicción, lo conforman 31 magistrados, divididos en salas, cada una encargada de ese asunto en especial.

Tabla 6

*Salas Jurisdicción Contencioso Administrativa*

Jurisdicción Contencioso Administrativa		
Salas	La integran	
Plena	31 magistrados	
De lo Contencioso Administrativo	27 magistrados	
Consulta y Servicio Civil	4 magistrados	
Gobierno	Presidente	Consejo de Estado
	Vicepresidente	
	Presidente	Cada sala
Especiales de Decisión	4 magistrados	

Fuente: autora.

La sala de lo Contencioso Administrativo siendo una de las más importantes a su vez se divide en secciones:

Tabla 7

*Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo*

<b>Sala de lo Contencioso Administrativo</b>		
<b>Sección</b>	<b>Conformación</b>	<b>Asunto</b>
Primera	4 magistrados	Diferentes al de las otras secciones
Segunda	6 magistrados	Laborales
Tercera	9 magistrados	Agrarios, contractuales, mineros y petróleos
Cuarta	4 magistrados	Tributario
Quinta	4 magistrados	Electoral

Fuente: autora.

**b) Tribunales Administrativos.** El artículo 40 de la Ley 270 de 1996 indica que este tribunal debe cumplir las funciones que determine la ley procesal de cada distrito.

**c) Juzgados Administrativos.** Tienen su competencia en los municipios o circuitos que integran la jurisdicción.

#### **4.7.1 Medios de control en materia tributaria.**

De acuerdo con la Ley 1437 de 2011, los medios de control para acudir ante la jurisdicción Contencioso administrativa cuando se presentan conflictos entre particulares con la DIAN, para el caso de estudio, son los siguientes:

***Nulidad Simple.*** Contemplada en el artículo 137 del CPACA, mediante esta acción cualquier persona puede acercarse ante la autoridad competente con el fin de obtener la ineficacia de un acto administrativo de carácter particular, como la declaración oficial de aforo o liquidación oficial de revisión.

***Nulidad y Restablecimiento del derecho.*** El artículo 138 del CPACA faculta a toda persona que se crea lesionada con la actuación de la administración a que acuda ante la autoridad competente dentro de la jurisdicción contencioso administrativa para que además de declararse la ineficacia del acto administrativo se le restablezca el derecho o se le repare el daño causado por la administración al expedir un acto administrativo.

#### **4.7.2 Proceso en la jurisdicción Contencioso Administrativa**

Para acudir ante la jurisdicción contencioso administrativa, a interponer la acción de nulidad o la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, se debe hacer por intermedio de un apoderado quien debe ser titulado en Derecho con tarjeta profesional vigente y que no posea ninguna sanción impuesta por el Consejo Superior de la Judicatura.

***Proceso de la Acción de Nulidad Simple.*** Como se mencionó anteriormente, esta acción busca anular un acto administrativo que para el caso sería de carácter particular toda vez que está afectando o vulnerando los derechos de un sujeto en especial ya sea una persona natural o jurídica.

Esta acción como norma general no tiene límite de tiempo para interponerse, pero en carácter especial debido a que el conflicto de intereses se presenta con la DIAN, se recomienda

sea presentada a la menor brevedad posible ya que su demora puede generar más intereses, sanciones y apertura de procesos penales.

El abogado presenta la demanda junto con sus anexos y como prueba debe adjuntar el acto administrativo que emitió la entidad accionada (Liquidación oficial de aforo o liquidación oficial de revisión), esta demanda se presenta en la oficina de reparto judicial dependiendo de su competencia o jurisdicción.

El juez o Magistrado tiene treinta (30) días para admitir, inadmitir o rechazar de plano la demanda, pasado este tiempo corre traslado a las partes para la contestación de la demanda, en este caso sería la DIAN quien se encarga de contestar la demanda.

Vencidos los treinta (30) días de contestación de demanda, el Juez o Magistrado fija fecha y hora para realizar la audiencia inicial, cabe resaltar que en cualquier momento procesal antes de emitir la Sentencia las partes (Accionante y accionado) pueden llegar a un acuerdo conciliatorio, en esta audiencia se otorga el reconocimiento de las partes y la personería jurídica y al finalizar la audiencia se fija fecha y hora para la audiencia de pruebas, la cual no debe exceder los cuarenta (40) días después de realizada la primera audiencia.

En la audiencia de pruebas, como su nombre lo indica es el momento indicado para descubrir todas las pruebas en especial las de que aportará la administración (DIAN), con esta audiencia el Juez o Magistrado despeja sus dudas y se prepara para la audiencia final o audiencia de alegaciones y juzgamiento.

Finalizada la audiencia de pruebas se pueden presentar dos situaciones:

1. El Juez puede solicitar que las partes alleguen dentro de los diez días siguientes de finalizada la audiencia de pruebas los alegatos de conclusión, y veinte (20) días después de recibir estos alegatos emite Sentencia, ó,

2. Una vez terminada la audiencia de pruebas fijar hora y fecha dentro de los veinte (20) días siguientes para realizar la audiencia de alegaciones y juzgamiento.

En la audiencia de alegaciones y juzgamiento el juez después de escuchar a las partes con sus alegatos de conclusión, informa el sentido de la Sentencia y diez (10) días después emite el escrito.

Si en esta audiencia no fue posible indicar el sentido de la Sentencia, el Juez o Magistrado debe argumentar muy bien las razones que se lo impidieron y emitirá la Sentencia por escrito en un término de treinta (30) días.

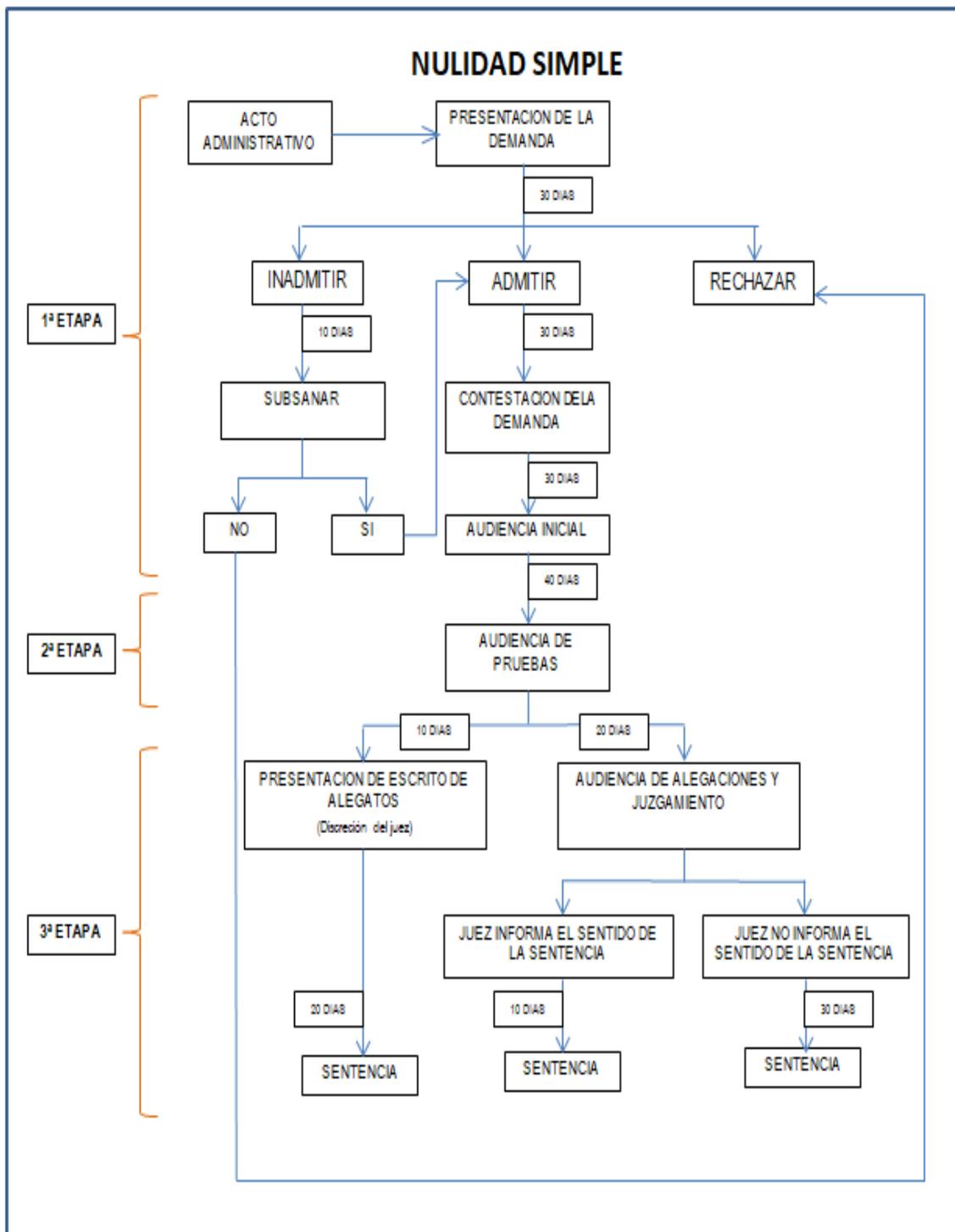


Figura 11. Nulidad simple. Fuente: autora.

***Proceso de la Acción Nulidad y Restablecimiento del Derecho.*** Para darle inicio a esta acción, previamente se debió agotar la vía gubernativa (proceso administrativo frente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN) y el requisito de procedibilidad que para este caso corresponde al proceso de conciliación realizado ante la Procuraduría del lugar donde se expidió el acto administrativo que puede dar origen a la Litis.

A diferencia de la nulidad simple, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca cuatro (4) meses después de haberse notificado el acto administrativo que da origen a la Litis.

Dentro de esos cuatro meses el apoderado presenta un escrito a la Procuraduría dependiendo su jurisdicción y competencia, solicitando el proceso conciliatorio entre las partes (Contribuyente – DIAN).

Si se llegó a un acuerdo conciliatorio entre las partes, este documento presta mérito ejecutivo y hace tránsito a cosa juzgada y la reclamación no llegaría a la jurisdicción contenciosa administrativa.

Si por el contrario no hubo acuerdo conciliatorio, se puede acudir a la jurisdicción por intermedio de apoderado, quien presentara demanda solicitando se anule el acto administrativo, se restablezca el derecho o se repare el daño causado al contribuyente por la actuación de la administración, se adjunta el acto administrativo acusado, el acuerdo de no conciliación (Requisito de procedibilidad) y las pruebas correspondientes que soporten la demanda.

El proceso que se realiza dentro de la jurisdicción Contencioso Administrativa es el mismo descrito en la acción de nulidad simple.

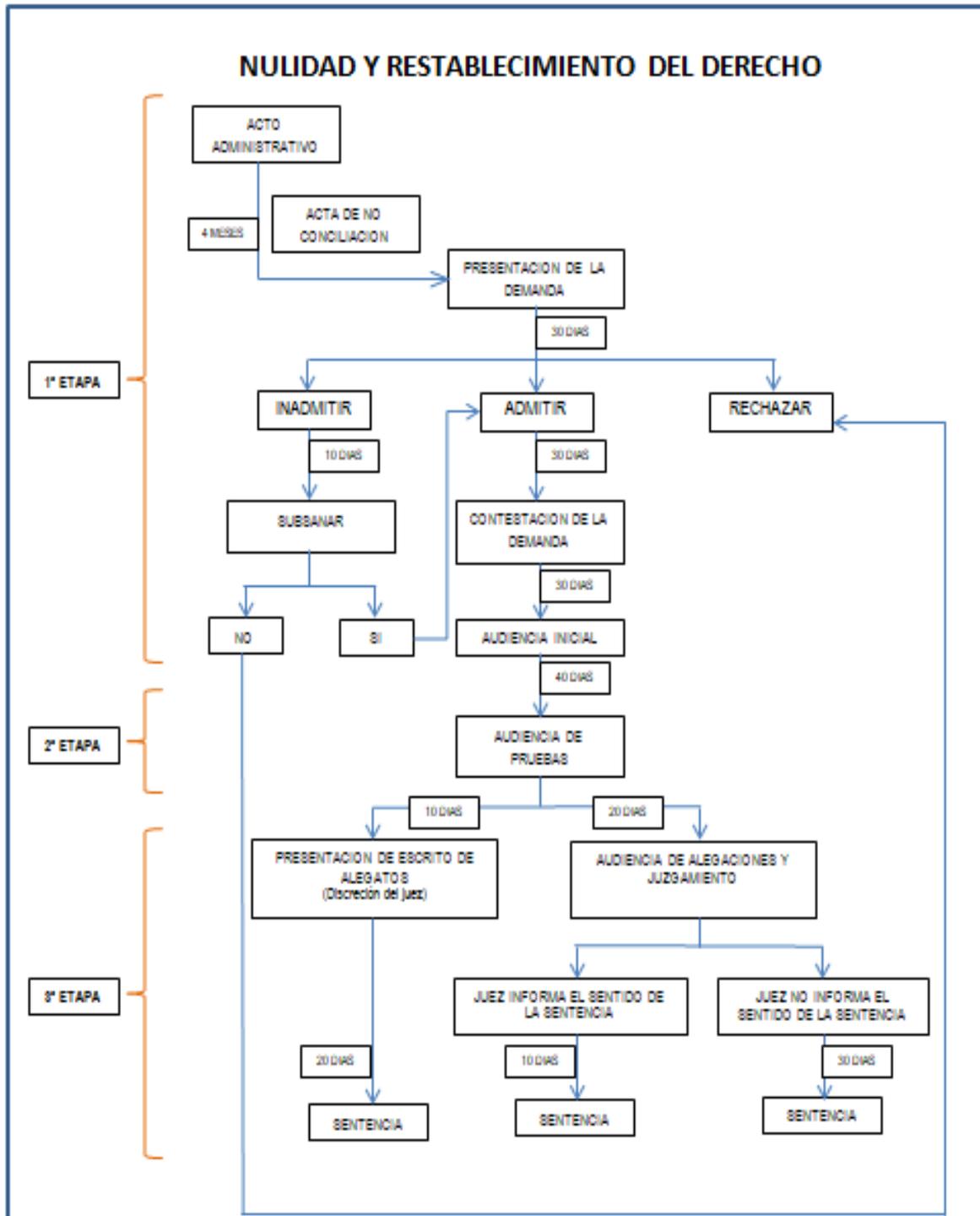


Figura 12. Nulidad y restablecimiento del derecho. Fuente: autora.

Tabla 8

*Medio de control pretensiones contencioso administrativas*

<b>PRETENSIONES CONTENCIOSO ADMINISTRATIVAS</b>			
<b>MEDIO DE CONTROL</b>	<b>OBJETO</b>	<b>CADUCIDAD</b>	<b>REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD</b>
<b>Nulidad Simple</b>	Anulatorio de A.A.	No	No
<b>Nulidad y Restablecimiento del Derecho</b>	Anulatorio de A.A. y Restablecimiento o reparacion de daños.	4 meses despues de notificado el A.A.	Si (Acta de no acuerdo conciliatorio)

Fuente: autora.

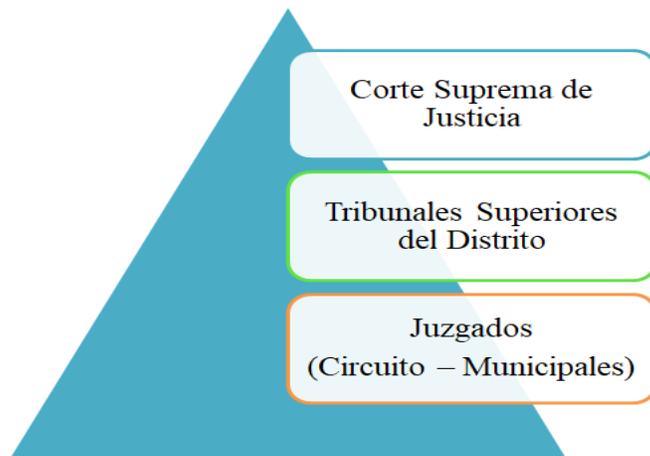
#### **4.8 Jurisdicción Ordinaria – Penal**

La jurisdicción ordinaria la encabeza la Corte Suprema de Justicia, como máxima autoridad, seguido por los Tribunales Judiciales del Distrito y finaliza con los juzgados de circuito y los juzgados municipales.

Cabe resaltar que ésta es la jurisdicción más importante dentro de la rama judicial, encargada de dirimir conflictos entre particulares y aquellos que las otras jurisdicciones no sean competentes.

La sala de casación Penal de la Corte Suprema de Justicia, la sala penal de los tribunales y los juzgados penales del circuito son los competentes de conocer y juzgar los delitos cometidos por el contribuyente al omitir o evadir las acciones tributarias.

# JURISDICCIÓN ORDINARIA



*Figura 13.* Jurisdicción ordinaria. Fuente: autora.

## 4.8.1 Delitos Contra la Administración Pública en Materia Tributaria.

Los delitos que el contribuyente, agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas cometen al no consignar, al omitir o al incrementar sus pasivos para pagar menos o no pagar según la Ley 599 del 2000 son los siguientes:

**Artículo 402. Omisión del agente retenedor o recaudador.** El agente retenedor o autorretenedor que no consigne las sumas retenidas o autorretenidas por concepto de retención en la fuente dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración de retención en la fuente o quien encargado de recaudar tasas o contribuciones públicas no las consigne dentro del término legal, incurrirá en prisión de cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses y multa equivalente al doble de lo no consignado sin que supere el equivalente a 1.020.000 UVT91.

En la misma sanción incurrirá el responsable del impuesto sobre las ventas que, teniendo la obligación legal de hacerlo, no consigne las sumas recaudadas por dicho concepto, dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha fijada por el Gobierno Nacional para la presentación y pago de la respectiva declaración del impuesto sobre las ventas.

Tratándose de sociedades u otras entidades, quedan sometidas a esas mismas sanciones las personas naturales encargadas en cada entidad del cumplimiento de dichas obligaciones.

'Parágrafo. Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal.

Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable para el caso de las sociedades que se encuentren en procesos concordatarios; en liquidación forzosa administrativa; en proceso de toma de posesión en el caso de entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, o hayan sido admitidas a la negociación de un Acuerdo de Reestructuración a que hace referencia la Ley 550 de 1999, en relación con el impuesto sobre las ventas y las retenciones en la fuente causadas”

La Ley 1066 de 2016 modifico este artículo, toda vez que el artículo inicial extinguía la acción penal con el solo hecho de que el retenedor o recaudador haya suscrito un acuerdo de pago por lo debido, que además estuviera cumpliendo con ese pago de la forma debida.

En la actualidad esta acción penal se ha vuelto más rígida porque no es suficiente con que el retenedor o recaudador suscriba un acuerdo de pago y esté cumpliendo con ello, sino que obliga a que éste este a paz y salvo con la obligación para poder desistir de la acción penal.

Más adelante con la expedición de la Ley 1819 de 2016, se le adiciona al Título XV de la Ley 599 de 2000, el Capítulo XII “Omisión de los Activos o Inclusión de Pasivos Inexistentes, que mediante el artículo 71 de la Ley 2010 de 2019 se modificó quedando actualmente así;

**Artículo 434A. Omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes.** El contribuyente que omita activos o declare un menor valor de los activos o declare pasivos inexistentes, en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, por un valor igual o superior a 5.000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, definido por liquidación oficial de la autoridad tributaria, incurrirá en prisión de 48 a 108 meses de prisión.

El valor de los activos omitidos o de los declarados por un menor valor, será establecido de conformidad con las reglas de valoración patrimonial de activos del Estatuto Tributario, y el de los pasivos inexistentes por el valor por el que hayan sido incluidos en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios.

Si el valor fiscal de los activos omitidos, o el menor valor de los activos declarados o del pasivo inexistente es superior a 7.250 salarios mínimos mensuales legales vigentes pero inferior de 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes, las penas previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte; en los eventos que sea superior a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes, las penas se incrementarán en la mitad.

Parágrafo 1°. La acción penal podrá iniciarse por petición especial del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad.

La autoridad se abstendrá de presentar esta petición, cuando exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

Parágrafo 2°. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes, siempre y cuando esté dentro del término para corregir previsto en el Estatuto Tributario y, en todo caso, realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes.

El anterior artículo hace referencia a los contribuyentes que omiten sus activos en la declaración de renta, ya que es obligación declarar la realidad de activos que posea dentro del territorio y aquellos que se encuentren en el exterior. También es usual que el contribuyente eleve sus pasivos a fin de tener un pago total inferior al real,

Tanto la omisión de activos como la inclusión de pasivos por norma general tiene una pena privativa de la libertad de cuarenta y ocho (48) a ciento ocho (108) meses o sea de cuatro (04) a nueve (09) años, pero por norma excepcional, este artículo contempla una pena de privativa de la libertad hasta de ciento sesenta y dos (162) meses es decir trece (13) años y medio, si incrementan hasta en un 50% si el valor irregular es superior a 8.500 S.M.L.M.V.

Para este delito la acción penal se extingue corrigiendo la declaración dentro de los términos que el E.T. prevé.

El Artículo 71 de la Ley 2010 de 2019 adiciona a este título el artículo 434-B así;

**Artículo 434B. Defraudación o evasión tributaria.** Siempre que la conducta no constituya otro delito sancionado con pena mayor, el contribuyente que, estando obligado a declarar no declare, o que en una declaración tributaria omita ingresos, o incluya costos o gastos inexistentes, o reclame créditos fiscales, retenciones o anticipos improcedentes por un valor igual o superior a 250 salarios mínimos legales mensuales vigentes e inferior a 2.500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, definido por liquidación oficial de la autoridad tributaria, será sancionado con pena privativa de la libertad de 36 a 60 meses de prisión. En los eventos en que sea superior a 2.500 salarios mínimos legales mensuales vigentes e inferior a 8.500 salarios mínimos legales mensuales vigentes, las penas

previstas en este artículo se incrementarán en una tercera parte y, en los casos que sea superior a 8.500 salarios mínimos mensuales legales vigentes, las penas se incrementarán en la mitad.

Parágrafo 1°. La acción penal podrá iniciarse por petición especial del Director General de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o la autoridad competente, o su delegado o delegados especiales, siguiendo criterios de razonabilidad y proporcionalidad. La autoridad se abstendrá de presentar esta petición, cuando exista una interpretación razonable del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras declarados por el contribuyente sean completos y verdaderos.

Parágrafo 2°. La acción penal se extinguirá cuando el contribuyente presente o corrija la declaración o declaraciones correspondientes, siempre y cuando esté dentro del término para corregir previsto en el Estatuto Tributario y, en todo caso, realice los respectivos pagos de impuestos, sanciones tributarias e intereses correspondientes.

El objetivo de este delito es sancionar a los evasores, así como prevenir y sancionar de forma eficaz a los defraudadores del erario público, debido a que mediante maniobras fraudulentas requieren a la autoridad tributaria (DIAN) para que efectúe reembolsos y devoluciones de sumas de dinero de impuestos por concepto de saldos a favor.

La pena privativa de la libertad para este caso es de tres (03) a cinco (05) años siempre y cuando el valor irregular sea inferior a 8.500 S.M.L.M.V., en dado caso que supere este monto la pena aumentara hasta la mitad, es decir siete (07) años y medio como pena privativa de la libertad.

### La omisión de activos, la defraudación y la promoción de estructuras de evasión tributaria

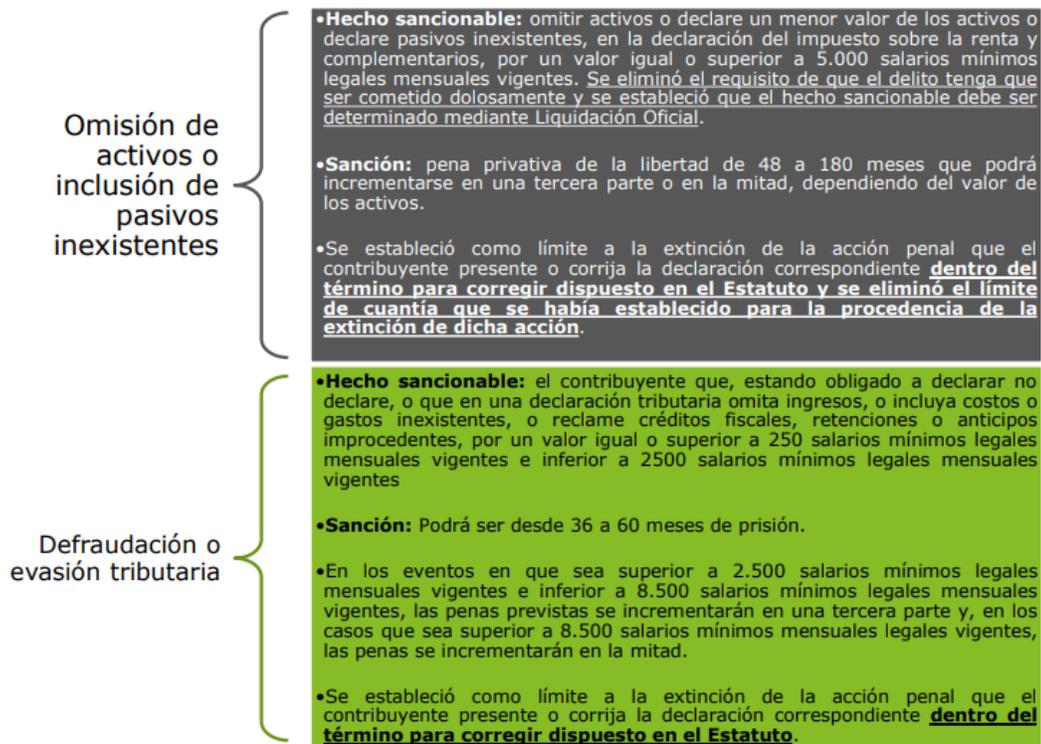


Figura 14. Omisión de activos, defraudación y promoción de estructuras de evasión tributaria.

Fuente: autora.

#### 4.8.2 Prescripción de la acción penal

La acción penal es independiente al proceso que se realiza en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por tal razón de acuerdo al artículo 83 de la Ley 599 de 2000, enuncia que la prescripción de la acción penal será un tiempo igual al máximo de la pena fijada en la ley cuando esta pena sea privativa de la libertad.

Esto quiere decir que la fiscalía tiene los siguientes términos para dar inicio a la acción penal:

Tabla 9

*Términos para dar inicio a la acción penal*

<b>PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL</b>			
<b>ARTICULO</b>	<b>DELITO</b>	<b>VALOR IRREGULAR S.M.L.M.V</b>	<b>AÑOS</b>
<b>402</b>	OMISIÓN DEL AGENTE RETENEDOR O RECAUDADOR	NO APLICA	13,5
<b>434-A</b>	OMISIÓN DE ACTIVOS O INCLUSIÓN DE ACTIVOS INEXISTENTES	MENOR A 8.500	13,5
		MAYOR A 8,500	19,5
<b>434-B</b>	DEFRAUDACIÓN O EVASIÓN TRIBUTARIA	MENOR A 8.500	7,5
		MAYOR A 8,500	11,3

Fuente: autora.

De conformidad con el artículo 86 del Código Penal, los términos anteriores se interrumpen en el momento en que la fiscalía realiza la imputación de los cargos y comienza a correr por un tiempo igual a la mitad del señalado en el artículo 83 del mismo código, es decir;

Tabla 10

*Prescripción de la acción penal después de la imputación de cargos*

<b>PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL DESPUÉS DE LA IMPUTACIÓN DE CARGOS</b>			
<b>ARTICULO</b>	<b>DELITO</b>	<b>VALOR IRREGULAR S.M.L.M.V</b>	<b>AÑOS</b>
<b>402</b>	OMISIÓN DEL AGENTE RETENEDOR O RECAUDADOR	NO APLICA	6,75
<b>434-A</b>	OMISIÓN DE ACTIVOS O INCLUSIÓN DE ACTIVOS INEXISTENTES	MENOR A 8.500	6,75
		MAYOR A 8,500	9,75
<b>434-B</b>	DEFRAUDACIÓN O EVASIÓN TRIBUTARIA	MENOR A 8.500	3,75
		MAYOR A 8,500	5,65

Fuente: autora.

La Corte Suprema de Justicia mediante Sentencia 53405 del 29 de agosto de 2018, cuyo Magistrado Ponente fue el Doctor Eugenio Fernández Carlieres, dejó claro que la fecha de la

cual se determina la prescripción de la acción penal, es desde el mismo momento en que debía cumplir con esta obligación, esto quiere decir que no es necesario que se termine la vía gubernativa en la DIAN para que surta la acción penal.

#### **4.8.3 Proceso penal**

El proceso penal en este tipo de delitos en ocasiones puede terminar de manera irregular y en cualquier momento antes de emitir la Sentencia condenatoria.

A partir del momento en que la fiscalía decide hacerse cargo de la acción penal el contribuyente, agente retenedor o recaudador, evasor, o responsable de la obligación tributaria, deja de llamarse así dependiendo la etapa procesal en la que se encuentre, para convertirse en:

***Indiciado.*** Sospechoso de haber cometido un delito, pero que no ha sido notificado por la autoridad competente, de que es el acusado de un proceso penal.

***Imputado.*** Es aquella persona a la que se le imputa la comisión de un hecho punible en el seno de una investigación judicial. Es decir, es el presunto autor de un delito.

***Procesado.*** Siguiendo etapa en la que se dice que hay indicios fundados de que es el responsable del hecho punible que está siendo objeto de investigación judicial.

***Acusado.*** Cuando la fiscalía formula el escrito de acusación y el juez dicta auto de apertura del juicio oral, el acusado en esta etapa todavía goza de presunción de inocencia.

**Condenado.** Cuando se considera culpable y se le impone la pena dependiendo el delito, que para los delitos estudiados en el presente trabajo sería la pena privativa de la libertad.

#### ***4.8.3.1 Etapas del proceso Penal***

**Indagación e Investigación.** El artículo 200 de la Ley 906 de 2004 establece que el órgano competente de adelantar la indagación, la investigación y hacer la recolección del elemento material probatorio y evidencia física para proceder a acusar es la Fiscalía General de la Nación, quien adicionalmente formulara la imputación de los cargos y se encargara de acusar.

En esta etapa la fiscalía recolecta los elementos materiales probatorios, investiga los antecedentes y rasgos del indiciado, prepara el informe para presentarlo en el centro de servicios penales para que le asignen el juez.

**Audiencia de imputación.** Como lo establece el Código de Procedimiento penal en los artículos 286 a 320, esta audiencia tiene como objetivo formalizar la investigación, poniendo en conocimiento al indiciado (que para esta audiencia pasa a llamarse imputado), de la existencia de unos cargos en su contra con el fin de que éste pueda activar de inmediato su derecho de defensa (Esta audiencia se realiza ante el juez de control de garantías), a esta audiencia también se le conoce como la audiencia triple combo, toda vez que se realizan tres momentos importantes para el proceso; legalización de captura, formulación de la imputación y medida de aseguramiento (si se considera que el imputado es un peligro para la sociedad o puede escaparse).

En esta audiencia de acuerdo al el imputado tiene la posibilidad de allanarse (aceptar cargos), si acoge a este beneficio obtiene una rebaja de pena del 50% y se realizaría solamente la audiencia de juicio oral (Juez de conocimiento).

*Audiencia de formulación de la acusación.* Una vez finalizada la audiencia de imputación, la Fiscalía tiene 90 días para hacerle llegar al juez el escrito de acusación.

Ciento veinte (120) días después se realiza la audiencia de formulación de imputación ante el juez de conocimiento en esta audiencia el fiscal hace un recuento de los hechos punibles por los cuales el acusado fue llevado a juicio y si hay lugar, se manifiesten las recusaciones e impedimentos, incompetencia o nulidades. Se descubren los elementos materiales probatorios recolectados por la Fiscalía y los que la defensa pretenda hacer valer en el juicio oral. Al finalizar el juez fija fecha y hora para realizar la audiencia preparatoria que debe estar entre los 15 y 30 días siguientes.

*Audiencia preparatoria.* En esta audiencia las partes descubren la totalidad de las pruebas que pretenden hacer valer en juicio. Basado en lo anterior, el juez decreta las pruebas y fija la fecha para la audiencia de juicio oral dentro de los 30 días siguientes. En esta etapa el acusado también se puede allanar recibiendo una rebaja de pena de 33.3% correspondiente a 1/3 parte.

*Audiencia de juicio oral.* Audiencia pública mediante la cual se realiza la práctica de pruebas, la Fiscalía muestra su teoría del caso y alegatos finales, que también pueden ser expuestos por la Defensa, la víctima y el Ministerio Público para que finalmente el juez emita

el sentido del fallo. En esta etapa también se puede allanar recibiendo una rebaja de pena de 16.6% correspondiente a 1/6 parte.

#### ***4.8.3.2 Terminación anormal del proceso penal***

Son aquellas situaciones dan lugar a la finalización del proceso, sin que se hayan agotado todas las etapas que integran su estructura general, las que se utilizan para los procesos de derecho penal tributario son dos:

***Allanamiento a cargos.*** Como anteriormente se había mencionado, el allanamiento a cargos es la aceptación del hecho punible, el artículo 351 de la Ley 600 de 2004 establece la favorabilidad de esta acción dependiendo el momento procesal en el que se allane además tiene como fin terminar anticipadamente el proceso.

Tabla 11

#### ***Allanamiento a cargos***

<b>Allanamiento a Cargos</b>			
<b>Artículo</b>	<b>Etapas procesal</b>	<b>Rebaja</b>	
351	Audiencia de Formulación	50%	1/2
356 No. 5	Audiencia Preparatoria.	33,3%	1/3
367	Audiencia de Juicio Oral	16,6%	1/6

Fuente: autora.

***Preclusión.*** Es la decisión que, con surte efectos de cosa juzgada, la preclusión la solicita el fiscal que lleva el caso y es el juez de conocimiento quien toma la decisión si la concede o no de acuerdo a las causales contempladas en el artículo 332 de la Ley 906 de 2004.

De conformidad con el Artículo 332 de la ley 906 de 2004 son causales para que el fiscal solicite la preclusión, las siguientes:

1. Imposibilidad de iniciar o continuar el ejercicio de la acción penal.
2. Existencia de una causal que excluya la responsabilidad, de acuerdo con el Código Penal.
3. Inexistencia del hecho investigado.
4. Atipicidad del hecho investigado.
5. Ausencia de intervención del imputado en el hecho investigado.
6. Imposibilidad de desvirtuar la presunción de inocencia.
7. Vencimiento del término máximo previsto en el inciso segundo del artículo 294 del este código.

Por disposición del parágrafo de aquel artículo 332, durante el juzgamiento, de sobrevenir las causales contempladas en los numerales 1º y 3º, el fiscal, el Ministerio Público o la defensa, podrán solicitar al juez de conocimiento la preclusión, dispositivo que fue declarado exequible por la Sentencia C-920 del 7 de noviembre de 2007.

En los procesos penales tributarios la única forma de llegar a la preclusión es pagando lo adeudado a la nación (Renta, IVA y retenciones en la fuente), antes de la audiencia juicio oral, aquí no vale hacer acuerdo de pago ni comprometerse a cancelar toda vez que el juez para aceptar la preclusión solicita como evidencia probatoria el paz y salvo de estos impuestos.

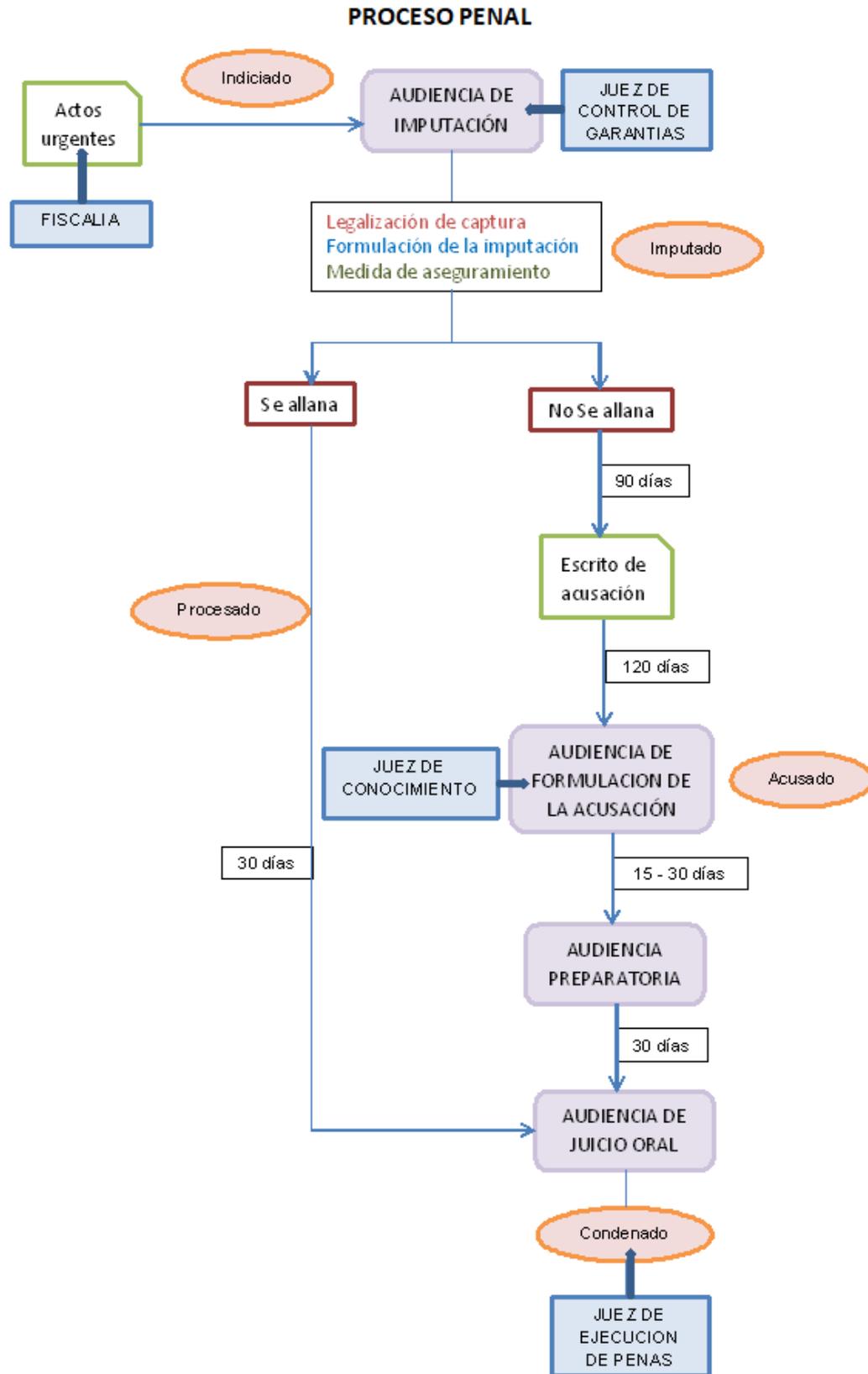


Figura 15. Proceso penal. Fuente: autora.

## 5. Conclusiones

A decir de los expertos en la materia, la normatividad tributaria colombiana es bastante compleja y prolífica, por lo que amerita un conocimiento con gran desarrollo y profundidad por parte de los profesionales en contaduría pública a fin que les posibilite un mejor desempeño en el ámbito de los negocios a todo nivel, en razón de la controversia presentada en el alto tribunal de lo contencioso administrativo suscitada por la ineficacia de las declaraciones tributarias que se presenten sin pago.

Ligado a lo anterior, se evidencia que la legislación tributaria colombiana es una colcha de retazos producto de las reformas tributarias que en cada periodo de gobierno surgen como salida a la crisis en las finanzas públicas del Estado y no cuentan con una profundidad jurídica que resuelvan vacíos de orden legal que constantemente están alimentando la elusión fiscal, cuando a partir de situaciones similares para unas resulta ineficaz (retefuente) y para otras no (ventas).

No se comprende como una declaración que se presente sin pago pierde validez jurídica para los asuntos tributarios, pero mantiene su condición cuando se trata de cobrar tributos, como es el caso de las declaraciones de retención en la fuente.

Para un pequeño contribuyente resulta bastante complicado asimilar todo el desarrollo del proceso tributario que le permita cumplir cabal y oportunamente con sus obligaciones tributarias más cuando se alude a temas jurídicos con una alta experticia como es el tema de la ineficacia de las declaraciones tributarias y sus implicaciones tributarias, administrativas y legales.

Compendiando lo anterior y sumado a los altos niveles de corrupción del Estado, es entendible que Colombia tenga unos preocupantes niveles de evasión y elusión tributaria, alimentadas por una serie de normas que no son coherentes ni congruentes con los desarrollos fiscales del país; tal es el caso de las declaraciones presentadas sin pago.

El incumplimiento y la presentación no oportuna de las declaraciones resulta un proceso tremendamente traumático, engorroso y costoso para cualquier contribuyente, toda vez que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores no precisan de manera clara las implicaciones económicas, tributarias, administrativas y legales.

Del presente ejercicio académico se concluye que no es viable económica y financieramente el endeudamiento por vía del no pago de las declaraciones tributarias.

## **6. Recomendaciones**

El desarrollo de una cultura de contribución que involucre a estudiantes, pequeños empresarios y población en general a fin de evitar a futuro traumatismos en las finanzas públicas.

Se precisa un mayor compromiso de la universidad pública y privada en la formación de expertos en el tema tributario, esto como salida a la complejidad normativa en el tema.

Con el propósito de evitar procesos tributarios es necesario que los contribuyentes presenten sus declaraciones tributarias con una antelación al vencimiento del plazo para declarar suficiente que permita hacer ajustes a las declaraciones sobre la marcha.

Se hace menester educar no solo al contador público sino también al contribuyente en la responsabilidad que acarrea el incumplimiento de sus obligaciones tributarias, toda vez que no solo acarrea sanciones administrativas pecuniarias sino también penales.

Finalmente, resulta señalar que no es viable para un desarrollo económico, llámese negocio o empresa el apalancamiento financiero por vía del no pago de las declaraciones tributarias.

### Referencias Bibliográficas

- Avella Franco, P. O. (2007). *Estructura del proceso penal acusatorio*. Bogotá: Fiscalía General de la Nación. Recuperado de <https://www.fiscalia.gov.co/colombia/wp-content/uploads/2012/01/EstructuradelProcesoPenalAcusatorio.pdf>
- Blanco López, O. (2017). *Las modales son las únicas donaciones susceptibles de incurrir en delito de apropiación indebida*. Recuperado de <http://noticias.juridicas.com/conocimiento/articulos-doctrinales/11869-las-modales-son-las-unicas-donaciones-susceptibles-de-incurrir-en-delito-de-apropiacion-indebida/>
- Calderón Muñoz, R. A. (2017). *La omisión del agente retenedor o recaudador. implicaciones penales de la insolvencia de la persona natural o jurídica como eximente de responsabilidad*. (Proyecto de grado). Universidad ICESI. Santiago de Cali. Recuperado de [https://repository.icesi.edu.co/biblioteca\\_digital/bitstream/10906/82434/1/T00998.pdf](https://repository.icesi.edu.co/biblioteca_digital/bitstream/10906/82434/1/T00998.pdf)
- Concepto definicion.de, (2014). *Definición de persona natural*. Recuperado de: <https://concepto definicion.de/persona-natural/>
- Congreso de Colonia. (23 de diciembre de 1977). Ley Por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de trabajador social y se dictan otras disposiciones. [Ley 57 de 1977].
- Congreso de la República de Colombia. (12 de julio de 2012). Ley por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones. [Ley 1564 de 2012]. DO: 48.489.
- Congreso de la República de Colombia. (24 de julio de 2000). Ley por la cual se expide el Código Penal. [Ley 599 de 2000]. DO: 44.097.

Congreso de la República de Colombia. (27 de diciembre de 2019). Ley por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones. [Ley 2010, 2019]. DO: 51179. Recuperado de <http://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Leyes/30038705>

Congreso de la República de Colombia. (27 de diciembre de 2019). Ley Por medio de la cual se adoptan normas para la promoción del crecimiento económico, el empleo, la inversión, el fortalecimiento de las finanzas públicas y la progresividad, equidad y eficiencia del sistema tributario, de acuerdo con los objetivos que sobre la materia impulsaron la Ley 1943 de 2018 y se dictan otras disposiciones. [Ley 2010 de 2019]. DO: 51.179.

Congreso de la República de Colombia. (29 de diciembre de 2016). Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones. [Ley 1819 de 2016]. DO: 50.101.

Congreso de la República de Colombia. (31 de agosto de 2004). Ley por la cual se expide el Código de Procedimiento Penal. (Corregida de conformidad con el Decreto 2770 de 2004). [Ley 906 de 2004]. DO: 45.658.

Consejo de Estado. (19 de agosto de 2010). Sentencia 16707. [Hugo Fernando Bastidas Bárcenas].

Consejo de Estado. (05 de diciembre de 2011). Sentencia 17428. [Hugo Fernando Bastidas Bárcenas].

Constitución Política de Colombia [Const.]. (1991). Bogotá: Legis.

Corte Constitucional. (7 de noviembre de 2007). Sentencia C-920. [MP Jaime Córdoba Triviño].

Corte Suprema de Justicia. (29 de agosto de 2018). Sentencia 53405. [MP Eugenio Fernández Carlieres].

¿Cuáles son las Audiencias en el Proceso Penal Colombiano? (2019). [Entrada de blog]. Recuperado de <https://www.juridicospenales.com/blog/cuales-son-las-audiencias-en-el-proceso-penal-colombiano/>

De la Garza, S. F. (2008). *Derecho financiero mexicano*. México: Porrúa. Recuperado de: <http://www.bibliotecad.info/wp-content/uploads/2018/08/DERECHO-FINANCIERO-MEXICANO-SERGIO-FRANCISCO-DE-LA-GARZA.pdf>

*Estatuto Tributario*. (2019). (26 ed.). Bogotá: Legis Editores.

Gerencie.com. (2013). *Objeto de las asignaciones modales*. Recuperado de <https://www.gerencie.com/objeto-de-las-asignaciones-modales.html>

Gerencie.com. (2018). *Elusión y evasión tributaria*. Recuperado de <https://www.gerencie.com/elucion-y-evasion-tributaria.html>

Gerencie.com. (2020). *Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente sin pago total*. Recuperado de <https://www.gerencie.com/ineficacia-de-la-declaracion-de-retencion-en-la-fuente-presentada-sin-pago-total.html>

Gerencie.com. (2020). *Responsabilidad penal por no pagar Iva y retenciones*. Recuperado de <https://www.gerencie.com/responsabilidad-penal-por-no-pagar-las-retenciones-y-el-iva.html>

Guerrero Osorio, C. F. (2019). *El delito de defraudación o evasión tributaria*. Recuperado de <https://www.asuntoslegales.com.co/analisis/carlos-fernando-guerrero-osorio-506475/el-delito-de-defraudacion-o-evasion-tributaria-2849653>

Guevara M., D. (2018). *Presentación de declaración de IVA sin pago*. Recuperado de <https://actualicese.com/presentacion-de-declaracion-de-iva-sin-pago/>

*Guía Legis para la Declaración de Renta*. (2019). (44 ed.). Bogotá: Legis Editores.

Lozano Sanabria, N. H. (2011). *El Delito de Omisión del Agente Retenedor o Recaudador, artículo 402 del Código Penal Colombiano, -Ley 599 De 2000-: ¿un caso de prisión por deudas? (Tesis para optar el título de Magíster en Derecho)*. Universidad Nacional de Colombia. Bogotá.

*Manual de Retención en la Fuente*. (2019). (25 ed.). Bogotá: Legis Editores.

*Manual práctico de IVA y facturación*. (2019). (9 ed.). Bogotá: Legis Editores.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (23 de diciembre de 2019). Decreto por el cual se reglamentan los artículos 260-5,260-9, 356-3, 364-5, 378, 381,512-1, 512-6,555-2,579,579-2,580,588,591,592,595,596, 598, 599, 600, 602, 603, 605, 606,607,800,803,811,876,817,910 Y 915 del Estatuto Tributario, artículo 170 de la Ley 1607 de 2012, artículos 221 y 222 de la Ley 1819 de 2016, se sustituye el artículo 1.6.1.5.6. del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1, se modifica el epígrafe y se sustituyen y adicionan unos artículos a la Sección 2 del Capítulo 13 del Título 1 de la

Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria. [Decreto 2345 de 2019].

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (3 de mayo de 1978). Por el cual se reglamenta la Ley 52 de 1977 y se dictan otras disposiciones. [Decreto 825 de 1987]. DO: 35.025.

Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (23 de diciembre de 2019). *Decreto N° 2345, por el cual se reglamentan los artículos 260-5, 260-9, 356-3, 364-5, 378, 381, 512-1, 512-6, 555-2, 579, 579-2, 580, 588, 591, 592, 595, 596, 598, 599, 600, 602, 603, 605, 606, 607, 800, 803, 811, 876, 877, 910 y 915 del Estatuto Tributario, artículo 170 de la Ley 1607 de 2012, artículos 221 y 222 de la Ley 1819 de 2016; se sustituye el artículo 1.6.1.5.6. del Capítulo 5 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1; se modifica el epígrafe y se sustituyen y adicionan unos artículos a la Sección 2 del Capítulo 13 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria.* Recuperado de

<https://www.cijuf.org.co/normatividad/decreto/2019/decreto-2345.html>

*Penalización de la defraudación o evasión tributaria.* (s.f.). Recuperado de <https://digitk.areandina.edu.co/bitstream/handle/areandina/3399/Penalizaci%C3%B3n%20de%20la%20defraudaci%C3%B3n%20o%20evasi%C3%B3n%20tributaria.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Presidencia de la República de Colombia. (11 de octubre de 2016). Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria. [Decreto 1625 de 2016].

Presidencia de la República de Colombia. (30 de marzo de 1989). Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. [Decreto 624 de 1989].

Raffino, M. E. (2020). *Concepto de persona jurídica*. Recuperado de <https://concepto.de/persona-juridica/#ixzz6GUTv0bDk>