

ANALISIS DEL PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD E IGUALDAD EN LA FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS NACIONALES

Olga Stefany Torres Sánchez

1

Resumen

Siendo Colombia un Estado social de derecho, tal como está establecido en su Constitución Política, su normatividad debe garantizar los derechos de los ciudadanos en relación con los preceptos constitucionales, sin embargo encontramos que algunas leyes estimulan una desigualdad entre el Estado y la posibilidad de defensa de los conciudadanos, es así, como en el E.T. después de la reforma introducida por la ley 1819 de 2016 se le otorgó a la Administración de Impuesto un término mayor para poder auditar las declaraciones tributarias, esto, como consecuencia del aumento en el término de firmeza de dichas declaraciones, lo que a todas luces comporta una desigualdad de armas procesales, ya que el contribuyente, responsable

o declarante frente a la posibilidad de corregir sus declaraciones cuenta con un término no superior a 2 años, lo que dejaría un tiempo muerto de 1 año, en el que el fiscalizado aun pudiendo realizar correcciones voluntarias a dichas declaraciones no lo puede hacer, mas sin embargo la Administración durante este término puede hacer un despliegue de su facultad fiscalizadora y sancionatoria en contra de los declarantes, lo anterior a nuestro juicio va en contra del artículo 29 de la Constitución Política, en cuanto a que riñe con los principios de favorabilidad, equidad y debido proceso; es entendible que una reforma de esta categoría tiene como argumentos la lucha contra la evasión de Impuestos, la persecución a las empresas de papel y el lavado de activos, imperante para la época, queriendo el Estado contar con un mayor termino de tiempo para fiscalizar dichas operaciones, sin embargo esto no puede ir en contra de los principios fundamentales de la Carta Magna.

Palabras claves: firmeza, correcciones, desigualdad, DIAN y contribuyente.

Abstract

As Colombia is a social State governed by law, as established in its Political Constitution, its regulations must guarantee the rights of citizens in relation to constitutional precepts, however we find that some laws stimulate inequality between the State and the possibility of defense of fellow citizens, it is so, as in the ET After the reform introduced by law 1819 of 2016, the Tax Administration was granted a longer term to be able to audit the tax returns, this, as a consequence of the increase in the term of firmness of said returns, which clearly implies an inequality of procedural weapons, since the taxpayer, person in charge or declarant in the face of the possibility of correcting their declarations has a term not exceeding 2 years, which would

leave a dead time of 1 year, in which the prosecuted person can still perform it cannot do voluntary corrections to these declarations, but nevertheless the Administration during this term can make a display of its supervisory and sanctioning power against the declarants, the previous thing to our judgment goes against the article 29 of the Political Constitution, as for it conflicts with the principles of favorability, equity and due process; It is understandable that a reform of this category has as arguments the fight against Tax evasion, the persecution of paper companies and money laundering, prevailing for the time, wanting the State to have a longer period of time to control said operations, however this cannot go against the fundamental principles of Magna Carta.

Key words: firmness, corrections, declarations, DIAN and taxpayer.

Recepcionado: 23/05/2020 Aceptado:05/06/2020

Introducción

Teniendo en cuenta que el artículo 1° de la Constitución Política de Colombia define al Estado colombiano como un “Estado Social de derecho”, que busca garantizar los derechos de los ciudadanos y promover una normatividad acorde con los principios constitucionales, que deben tener como fin último el bienestar de la población colombiana, es decir, el carácter garantista de las normas constitucionales y el ordenamiento jurídico interno debe ser acorde con dicho postulado, el principio de favorabilidad se encuentra establecido en el artículo 29 de la Constitución Política, al disponer que en materia penal la ley favorable será aplicada de manera preferente sobre aquella que sea restrictiva, dicho principio en el marco de una constitución garantista no podría ser solo aplicado en materia penal, es por ello, que la jurisprudencia de la

corte Constitucional ha permitido que este principio también sea aplicado en materia tributaria en casos como la irretroactividad de la Ley tributaria permitiendo de esta manera hacer una distinción de la norma más favorable en su aplicación para beneficiar a los contribuyentes, esto es, que se puedan realizar modificaciones que resulten a favor y de carácter garantista para los mismos, como se puede evidenciar este principio se puede alegar sobre las normas existentes, sin embargo, considero que es desde la génesis y/o en la creación de las mismas que el legislador debería considerar la posibilidad de aplicación del principio de favorabilidad en beneficio del contribuyente, declarante o responsable; esto quiere decir, que debería entregársele las mismas herramientas de defensas frente a los órganos de control fiscal, y es aquí donde viene mi crítica frente a la desigualdad de armas procesales en lo referente a la posibilidad de corrección de las declaraciones tributarias contempladas en los artículos 588 y 589 del ET y la actual firmeza de las declaraciones contenida en artículo 714 del mismo estatuto, postura que desarrollaré en el cuerpo del presente artículo de investigación.

Objetivos

Objetivo general

Analizar el principio de favorabilidad y de igualdad de armas procesales en lo referente a las correcciones tributarias y la firmeza de las mismas.

Objetivos específicos

- Conocer los términos para las correcciones tributarias consagradas en los artículos 588 y 589 del estatuto tributario.

- Describir el procedimiento tributario con respecto a las correcciones y firmezas de las declaraciones en Colombia.
- Identificar las razones por las cuales el gobierno impulsó el cambio en el término de firmeza de las declaraciones.

Metodología

Para realizar este artículo utilicé el tipo de investigación explicativa porque no solo describo el problema de desigualdad presentada ante el término de las firmezas de las declaraciones con respecto al de las correcciones contenidas en los artículos 588 y 589 del Estatuto tributario, sino que también explico las causas que ocasionaron dicha reforma en la que se fundó la desigualdad con la ley 1819 de 2016; es la interpretación de una realidad con la que vivimos los contribuyentes y responsables en el país, realidad que nos afecta directamente y nos vulnera los derechos constitucionales como el principio de favorabilidad, igualdad y equidad.

Marco Contextual

Como se pudo observar en la parte introductoria del presente artículo de investigación, en Colombia existe una desigualdad de armas procesales en lo que respecta a la posibilidad de corrección de las declaraciones tributarias versus el término de firmeza de las mismas, la anterior premisa se basa en que en los artículos 588 y 589 del E.T. Se le otorga al contribuyente, declarante o responsable un término máximo de 2 años para realizar las correspondientes modificaciones a las declaraciones, es así que en el art 588 en donde se contemplan las

correcciones que aumentan el valor a pagar y disminuyen el saldo a favor el contribuyente cuenta con un plazo de 2 años para realizarla *“Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 709 y 713, los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, podrán corregir sus declaraciones tributarias dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se les haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, en relación con la”*, y en la artículo 589 que hace referencia a las correcciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor el contribuyente cuenta tan solo con el término de 1 año para efectuarlas *“Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando, el saldo a favor, se deberá presentar la respectiva declaración por el medio al cual se encuentra obligado el contribuyente, dentro del año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración*. Por otro lado, la firmeza de las declaraciones tributarias que está contemplada en el art 714 del ET, el cual fue modificado en la reforma tributaria que introdujo la Ley 1819 de 2016, amplió este termino de 2 a 3 años *“La declaración tributaria quedará en firme sí, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los tres (3) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma”*.

Como podemos observar a todas luces no existe proporcionalidad y muchos menos favorabilidad para el contribuyente, declarante o responsable en tanto que este cuenta con un término menor al de las firmezas de las declaraciones para realizar las correcciones a que haya lugar por errores involuntarios dentro de sus declaraciones tributarias, más sin embargo, la Administración de Impuestos cuenta con un término de 3 años para auditar, modificar o sancionar las irregularidades o errores plasmados, verbigracia si yo como contribuyente después

de pasado 2 años de la fecha de vencimiento para la presentación de mi declaración de renta advierto un error involuntario a esas alturas no podría realizar la corrección aun cuando la misma no ha ganado firmeza, significa entonces que tendría que cruzarme de brazos a esperar la posibilidad de una sanción en el descubrimiento de un error que yo pude haber subsanado oportunamente.

Haciendo una sana retrospectiva antes de la reforma tributaria de la ley 1819 de 2016 los términos para las correcciones en lo referente a las que aumentan el valor a pagar o disminuyen el saldo a favor (Artículo 589 del E.T) se encontraba equiparado con la firmeza de las declaraciones tributarias de ese entonces, la cual era de 2 años, por otro lado, en lo relacionado a las declaraciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor (artículo 589 del E.T) contemplaba la posibilidad de corrección dentro del año siguiente al vencimiento del termino para presentar la declaración y la Administración de Impuesto contaba con 6 meses para practicar la Liquidación Oficial de Corrección, termino contado a partir de la fecha de presentación de la solicitud en debida forma.

De lo anterior podemos colegir que para esa época la posibilidad de corrección con la que contaba el contribuyente, responsable o declarante se encontraban más cerca de la equidad procesal, ya que tanto la administración de Impuestos y quien realiza la corrección contaban con el mismo término de firmeza de las declaraciones tributarias, entendida esta última como una seguridad jurídica que impide a la administración ejercer la facultad de fiscalización para controvertir la obligación tributaria declarada por un contribuyente, porque pasado este término legal las declaraciones no pueden ser objeto de modificación o cuestionamiento.

Es entendible que la administración de Impuestos en su lucha contra la evasión imperante en Colombia para la época y el surgimiento de algunas empresas de papel dedicadas a la comercialización del Impuesto al Valor Agregado (IVA), quisiera contar con un término mayor para poder cumplir con eficiencia el deber constitucional de auditar los hechos económicos y llegar a la realidad fiscal y tributaria de los distintos actores dentro del engranaje tributario, amén de la falta de modernización tecnológica y de recursos humanos disponible con la que cuenta la Administración para llevar a cabo su magna labor; sin embargo, ese querer no debería ir en contra del principio de favorabilidad y de igualdad de armas procesales.

Analizando el cambio del término de la firmeza introducido por la ley 1819 de 2016, de dos a 3 años y el tiempo para realizar las correcciones en las declaraciones tributarias que aumentan el valor a pagar o disminuyan el saldo a favor, se pueden observar ventajas y desventajas obtenidas en el manejo de dichos tiempos; entendiendo como ventaja principal para la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en su lucha contra la evasión de Impuestos y la erradicación de empresas ficticias lo cual disminuye sustancialmente los ingresos del País y con ello la posibilidad del crecimiento económico y de la calidad de vida, ya que todos sabemos que con los impuestos recaudados se financia el gasto público, tomamos como desventaja para el contribuyente la oportunidad de corregir un error involuntario aun cuando la declaración no esté en firme, no se está en desacuerdo con la reforma si no con la desigualdad de armas Contribuyente Versus Administración de Impuestos.

La investigación se realiza confrontando los artículos 588,589, 713, la ley 2010 de 2019 el artículo y el artículo 714 del estatuto tributario modificado por el artículo 277 de la ley 1819 y

la Constitución Política de 1.991 además de textos relacionados con la firmeza y corrección de declaraciones.

Tipo de Información: Es primaria, ya que es tomada directamente del Estatuto Tributario, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y de la Constitución Política de Colombia y secundaria la relacionada con bases de datos suministradas por funcionarios a través de chat o consultada en los portales de la DIAN, el Consejo de Estado, entre otros.

Tratamiento de la Información: Lo que se busca es establecer la viabilidad de los resultados obtenidos tras la reforma tributaria que dio camino a la desigualdad en cuanto a las correcciones de las declaraciones con respecto al término de su firmeza.

Población y Muestra: La población que se toma como muestra son las bases de datos de los contribuyentes, personas y empresas inmiscuidas en los fraudes realizados a la Administración de Impuestos.

Resultados

Términos para las correcciones tributarias consagradas en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario

El Estatuto Tributario en el Artículo 588 hace referencia a las correcciones que aumentan el valor a pagar o disminuyen el saldo a favor, para lo cual, se le otorga al contribuyente, responsable o declarante un término no mayor a 2 años para la realizar dicho correcciones, y las contenidas en el Artículo 589 del mismo Estatuto que son las correcciones que disminuyan el

valor a pagar o aumenten el saldo a favor, tan solo otorga un término no superior a 1 año para realizar las respectivas correcciones.

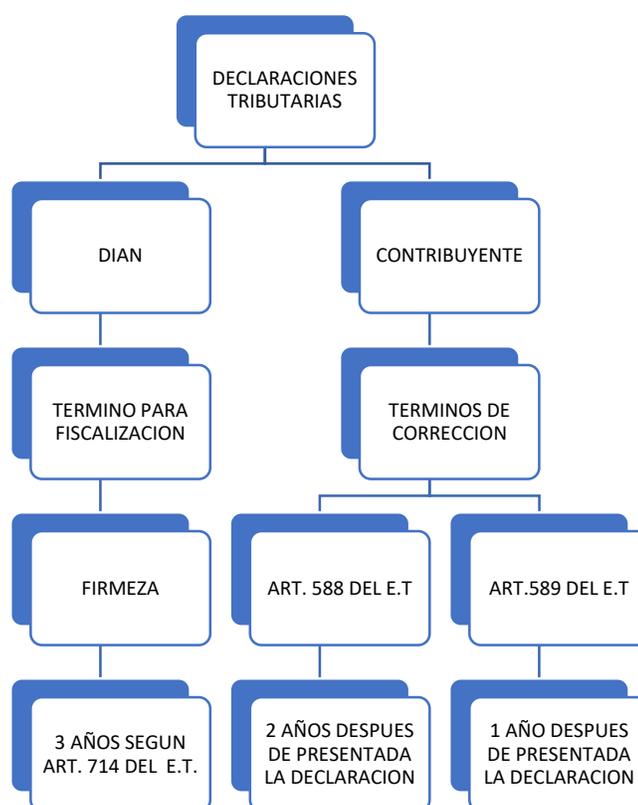
Por ejemplo, el 20 de abril de 2019, se presentó la declaración de declaración de renta de la Sociedad Córdoba Torres SAS, en la cual el revisor fiscal, advirtió que en esta declaración se quedaron por fuera unos costos deducibles que tenían relación con la nómina y hubieran llevado al valor de un menor impuesto, el día 23 de abril de 2020, el cual arroja que el saldo a pagar era inferior al declarado; puesto que ha pasado ya un año, y la condición dicta que las correcciones contenidas en el artículo 589 (que son las correcciones que disminuyen el saldo a pagar o aumentan el saldo a favor) solo se pueden corregir hasta 1 año después de su presentación; lo que quiere decir que esta declaración no se pudo corregir aun cuando esta, estará en firme a partir del 20 de abril 2023; en lo anterior se evidencia que no se cumple el principio de igualdad y favorabilidad para el contribuyente; ya que la DIAN si puede realizar correcciones y el contribuyente no, aun cuando la declaración le faltan casi 2 años para la firmeza.

Procedimiento tributario con respecto a las correcciones y firmeza de las declaraciones en Colombia

Dice el Artículo 714 del Estatuto Tributario modificado por el Artículo 277 de la Ley 1819 que la declaración tributaria quedará en firme sí, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial, por otro lado, en cuanto a la posibilidad de corregir las declaraciones tributarias en los términos de los Artículos 588 y 589 el contribuyente tan solo cuenta con un máximo de 2 años para realizar dichas correcciones, lo que significa que no existe igualdad de armas en este sentido entre la

Administración de Impuestos y el Contribuyente cuando pudo haber sido posible que así como se reformó los términos de las firmezas de las declaraciones pasando de 2 a 3 años modificar también los términos de las correcciones para equipararlos.

Diagrama del procedimiento tributario con respecto a las correcciones y firmeza de las declaraciones en Colombia.



En el anterior diagrama se puede evidenciar la desigualdad de armar de la DIAN versus el contribuyente en cuanto a los términos de corrección y firmeza en las declaraciones tributarias.

Razones por las cuales el gobierno impulso el cambio en el término de firmeza de las declaraciones

Las razones por las cuales considero se reformó el término de las firmezas en las declaraciones tributarias fue por:

- Evitar la evasión de impuestos
- Erradicar las empresas de papel, ya que por estas razones el País dejó de recaudar más de 2.3 billones debido a empresas ficticias principalmente con el tema del IVA.
- Contar con un término mayor de tiempo para promover el intercambio automático de información con otros países, la cooperación internacional se hará bajo principios de la Oede para castigar el uso indebido de paraísos fiscales, se planea revelación del beneficiario que recibe pagos en el exterior, al igual que revelación de los esquemas de planeación tributaria utilizados por los contribuyentes (contabilidad al revés para mostrar gastos y bajar la base gravable).
- Equiparar a otros Estatutos Tributarios de la región ya que Colombia era uno de los pocos países que contaba con el termino de firmeza de 2 años, lo que para la administración de impuestos implicaba no contar con un tiempo suficiente para auditar las declaraciones tributarias.
- Transparencia en régimen sin ánimo de lucro: se estableció una lista de 12 tipos de actividades que pueden pertenecer al régimen especial sin ánimo de lucro.
- Adoptar el arma de la penalización para disminuir el fraude tributario y permitir una mayor eficacia de la administración tributaria, por lo cual se crea un nuevo tipo penal

con privación de la libertad, para quienes omitan activos o presenten pasivos inexistentes.

- En cuanto a la DIAN, la idea es modernizarla, actualizar el régimen sancionatorio y crear herramientas para facilitar el cobro que adelanta esta entidad, planteando la estrategia de la contratación de más auditores; es importante tener claro que combatir la evasión no solamente es un tema del resorte fiscal sino también una apuesta por cambiar la mentalidad de la ciudadanía frente a su contribución tributaria. Rosario Córdoba, presidenta del Consejo Privado de Competitividad señaló que “Colombia tuvo un crecimiento en su productividad hasta la década de los 80 y a partir de ese momento se empezó a estancar. Una explicación es que el país tiene una alta informalidad lo que ha llevado a cargar más a los empresarios formales. Además, en Colombia ha existido una cultura de la evasión y de cero compromisos por el país. Por eso creo que es importante generar esa cultura”.

Conclusiones

Luego de abordado el presente tema se puede concluir lo siguiente:

- En lo referente a las correcciones de las declaraciones tributarias el Contribuyente, Responsable o Declarante cuentan con un término para realizar dichas correcciones que no se equipara a la firmeza de las mismas.
- Existe en Colombia una falta de aplicación de igualdad de armas procesales con respecto a las correcciones tributarias de los Art 588 y 589 del E.T. versus el tiempo

que tiene la Administración de Impuestos para realizar fiscalización a dichas declaraciones.

- Si bien es cierto que el gobierno tenía argumentos para ampliar el termino de firmeza como lo es la evasión, los términos para corregir las declaraciones también debieron haber sido equipados al nuevo termino de firmeza.
- Se evidencia una desigualdad en las correcciones de las declaraciones tributarias frente al termino de las firmezas.

Referencias

Constitución Política de Colombia [Const]. Art. 1. de julio de 1991 (Colombia).

Ley 2010 de 2019. Por la cual se amplió de dos a tres años el termino para que los contribuyentes puedan corregir voluntariamente sus declaraciones tributarias. 27 de diciembre de 2019. D.O. No 51.171.

Ley 1943 de 2018. Por la cual se expiden normas de financiamiento para el restablecimiento del equilibrio del presupuesto general y se dictan otras disposiciones. 28 de diciembre de 2018. D.O. No 50.820.

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. 29 de diciembre de 2016. D.O. 50.101.

Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencia 19051, M.P. Jorge Octavio Ramírez; 10 de febrero de 2003.

Estatuto Tributario. [E.T.] Arts. 588. 589 de 6 de julio de 1992 (Colombia).

Moret, D. (3 de enero de 2020). *Firmeza en las declaraciones*. Gerencia.

<https://www.gerencie.com/firmeza-de-las-declaraciones-tributarias.html#Firmeza>.

Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Proceso 00264, M.P. Jorge Octavio Ramírez; 5 de mayo de 2016.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. *Firmeza en las declaraciones tributarias*.

<https://www.dian.gov.co/Paginas/Inicio.aspx>.

Malecón, J. (3 de julio de 2012). Las empresas de papel. *El Telégrafo*. Recuperado de

<https://www.eltelegrafo.com.ec/noticias>.

Duque, D. (19 de noviembre de 2019). Firmeza en las declaraciones tributarias. *Gerencia.com*.

<https://www.gerencie.com/correccion-de-las-declaraciones-tributarias.html>.

Zapata, E. (15 de enero de 2019). Firmeza de las declaraciones tributarias vs. beneficio de auditoria. *Actualicese*. Recuperado de <https://actualicese.com>.

Palomino, L. (14 agosto de 2019). Las empresas relacionadas con el desfalco a la DIAN. *Wradio*.

Recuperado de <https://www.msn.com/es-co/noticias/colombia>.

González, J. (8 de abril de 2015). Las pequeñas trampas fiscales más comunes que el fisco no perdona. *EL PAÍS*. Recuperado de <https://elpais.com/economia>.

Hernández, A. (06 de noviembre de 2017). Casas de papel Panamá. *Elperiódico*. Recuperado de <https://www.elperiodico.com/es/politica>.

Díaz, O. (Sin fecha). Proveedores Ficticios, Empresas de papel para defraudar a los colombianos y lavar activos. *Compliance*. Recuperado de <https://www.compliance.com.co>.

