

UNIVERSIDAD SURCOLOMBIANA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
Curso: Retención y procedimiento tributario.

JOSÉ HILARIO ARAQUE CARDENAS

INTRODUCCIÓN AL PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO

Antes de iniciar el estudio de los procesos administrativos, es preciso que usted conozca a manera de introducción, donde empieza y donde termina un procedimiento en materia tributaria. Para empezar debemos respondernos las siguientes preguntas:

1. Cuáles tributos administra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales?

La Unidad Administrativa Especial DIAN, recepciona, recauda, controla, determina y administra (por intermedio de bancos autorizados), los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional, del impuesto sobre las ventas, los derechos de aduana, y los demás impuestos del orden nacional cuya competencia no este asignada a otras entidades del Estado, trátase de impuestos internos o al comercio exterior; así como la dirección y administración de la gestión aduanera, incluyendo la aprehensión, decomiso o declaración en abandono a favor de la Nación de mercancías y su administración y disposición.

La administración de estos impuestos comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución y todo lo relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras. Este conjunto de acciones se denomina **procedimiento tributario**.

2. Entonces - Qué es procedimiento tributario?

Procedimiento tributario es el conjunto de actuaciones administrativas que el contribuyente, responsable o declarante en general realiza personalmente o por intermedio de representantes para cumplir con la obligación tributaria sustancial. Igualmente, el conjunto de actuaciones que la administración tributaria cumple para que se realice dicha obligación.

Las ACTUACIONES administrativas que normalmente realiza el contribuyente o declarante son las siguientes:

1. Presentar peticiones en interés particular o general.
2. Presentar las declaraciones tributarias y realizar el pago cuando sea obligatorio, en los plazos, lugares y términos que fijan las normas legales tributarias.
3. Presentar las pruebas, certificaciones e informaciones que determine la Ley, el reglamento o que exija la Administración Tributaria.
4. Interponer los recursos contra las liquidaciones oficiales y, en general, contra los actos administrativos que causen perjuicios patrimoniales. Estos recursos o acciones se interponen ante la misma Administración Tributaria o ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.

A su vez, la administración tributaria ejecuta entre otras, las siguientes actuaciones procesales:

1. Resuelve las peticiones de los contribuyentes.
2. Investiga, controla y determina el cumplimiento por parte de los sujetos pasivos de la obligación tributaria sustancial. En consecuencia, practica liquidaciones oficiales por concepto de impuestos e impone las sanciones que sean del caso.
3. Notifica en consecuencia estos actos administrativos para que la persona afectada con la decisión de la administración, ejerza su derecho de defensa, o los acate. Si ejerce su derecho a la defensa, interpone los recursos que procedan contra dicho acto dentro de los términos que ordena la ley y conforme a los procedimientos establecidos.
4. Además la administración tributaria exige coactivamente el pago del tributo cuando el contribuyente no paga oportunamente el propio impuesto autoliquidado, así como el cumplimiento de los mayores impuestos que se

determinen en esas liquidaciones oficiales o resoluciones que impongan sanciones, siempre que éstos actos administrativos se encuentren ejecutoriados.

Qué es ACTUACIÓN DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO

La obligación tributaria sustancial o material tiene por objeto el pago del tributo. Para que se haga efectiva esta, se necesita de la actividad del Estado con el fin de determinar con certeza el monto de la misma y que sea satisfecha.

Esta actividad del Estado –que hace referencia no a la constitución de la obligación, sino a su declaración–, se concreta en establecer una serie de deberes y derechos, que permiten definir la realización en cabeza de un sujeto, de los presupuestos previstos en la ley como generadores del tributo, así como su cuantía.

Entre los deberes que tienen como finalidad el cumplimiento de la obligación tributaria sustancial o material se encuentran los siguientes:

- a) **Inscripción en el RUT.** El Registro Único Tributario -RUT- administrado por la DIAN, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar a las personas y entidades que tengan que cumplir obligaciones tributarias y administradas por ésta entidad. Ver artículo 555-2 del E. T, y Decreto Reglamentario 2788 de 2004.
- b) **Presentación de las declaraciones tributarias.** Con todas las formalidades establecidas en la ley y el reglamento y dentro de los plazos fijados previamente, en la forma como las mismas normas lo establecen (declaraciones virtuales o en forma litográfica).
- c) **Suministro de información.** Por parte de contribuyentes o no contribuyentes, en respuesta a un mandato general o por solicitud específica y particular de las autoridades fiscales.

- d) Conservar pruebas.** Lo que implica la obligación de llevar contabilidad en debida forma para quienes están obligados; la obligación de facturar, y mantener documentos a disposición de la administración, y
- e) Recaudo y pago del tributo.** Relacionadas con los deberes de las entidades autorizadas para recaudar, de los agentes de retención o de los contribuyentes para la extinción de la obligación.

El Estado, a su vez, también debe sujetarse a una serie de procedimientos y formalidades que garanticen el pago del tributo. Para ello está revestido de un poder coercitivo que le permite sancionar el incumplimiento de los deberes tributarios con arreglo a la ley sin perjuicio de los derechos y garantías de los administrados.

Leer desde los artículos 555 al 573 del E. T. y definir claramente:

1. Quienes pueden actuar por el contribuyente ante la Dian
2. Qué es el RUT, sus aspectos más importantes, y quienes están obligados a inscribirse en el RUT
3. La representación de las personas jurídicas
4. Forma de presentación de los escritos por parte de los contribuyentes
5. La competencia para el ejercicio de las funciones por parte de los funcionarios de la DIAN (conseguir organigrama de la DIAN de Neiva conforme a su nueva estructura orgánica).
6. La importancia de la dirección para notificaciones y cuál es la dirección que deben informar los contribuyentes.
7. Forma de notificación de las actuaciones de la administración tributaria
8. En qué consiste la notificación electrónica
9. Notificaciones devueltas por correo
10. Obligados a cumplir los deberes formales (Art. 571 al 573 del E. T.)

MÁS SOBRE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO.

Cuáles son los principios fundamentales del procedimiento tributario?

La constitución Nacional establece cuatro principios esenciales del derecho tributario, éstos son: Equidad, Eficiencia, Progresividad e Irretroactividad.

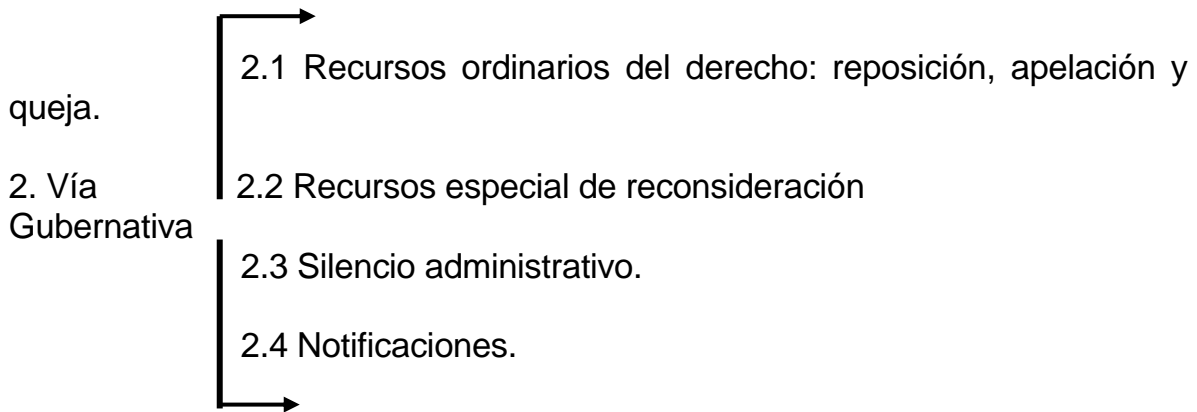
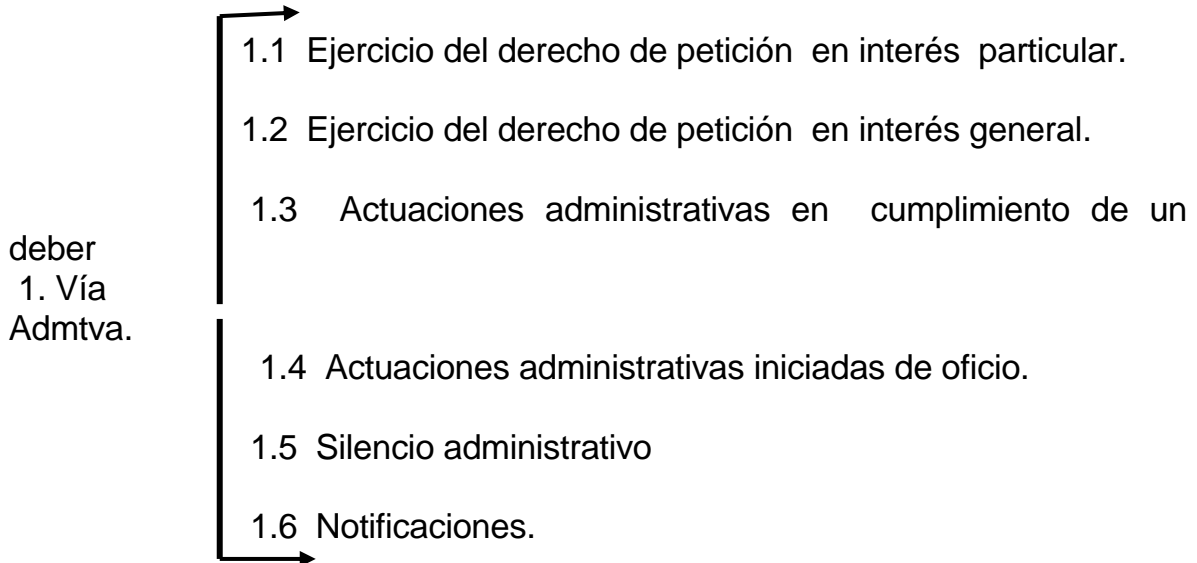
También la Constitución y la ley establece los principios de la función administrativa, los cuales son los de: igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad.

Para el cumplimiento del principio de Equidad que en materia tributaria se traduce en necesaria consulta de la capacidad económica del contribuyente es necesario que:

- El legislador respete, al crear los tributos, la capacidad de los contribuyentes, consultando la equidad. Según el principio vertical, las personas con mayores ingresos o patrimonio deben pagar mayores impuestos; y según el principio horizontal, las personas colocadas en igualdad de condiciones económicas deben pagar iguales impuestos.
- Los contribuyentes deben cumplir honestamente y de buena fe las normas de carácter tributario, liquidando correctamente sus impuestos y suministrando los datos que requiere la administración tributaria.
- Los funcionarios deben actuar dentro del proceso de determinación y discusión administrativa del tributo, inspirados por un claro espíritu de justicia. Esto es que la determinación final del tributo debe corresponder a la verdadera capacidad económica del contribuyente.

Conforme al principio del debido proceso la administración debe cumplir con el procedimiento que ordena la ley, garantizando en cada caso el derecho de defensa, para modificar la declaración tributaria, determinar el tributo e imponer sanciones al contribuyente. Por medio de este principio, se puede evitar la arbitrariedad de los funcionarios y garantizar que la administración y los contribuyentes conozcan las normas a que están sometidos.

SINOPSIS DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO



3. Conclusión del procedimiento administrativo tributario.

4. Recurso extraordinario de revocatoria directa.

1. ACTUACIONES ADMINISTRATIVAS

1.1. Ejercicio del derecho de petición en interés particular

El procedimiento que los contribuyentes deben seguir para ejercer el derecho de petición en interés particular lo podemos clasificar de la siguiente manera :

- **Procedimientos especiales:** Son aquellos que la ley tributaria ha consagrado en forma especial para que el contribuyente ejerza el derecho de petición en interés particular. Esto significa que la norma tributaria establece en cada caso, el funcionario competente, los requisitos de la solicitud, los términos para presentarla, practicar las pruebas y para decidir y, los recursos que proceden contra la decisión.

El los impuestos que administra la DIAN el más representativos es el procedimiento para la devolución de saldos a favor y clasificación arancelaria en el régimen aduanero.

- **Procedimiento general:** Es el consagrado en el capítulo III del derecho de petición e interés particular del Código Contencioso Administrativo. Los contribuyentes que necesiten realizar solicitudes a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales relativas a los tributos que administra, deben cumplir con las disposiciones que integran dicho capítulo, siempre que no exista procedimiento especial para tramitar la petición. La administración tributaria también está obligada a cumplir las normas mencionadas. Por este procedimiento se orienta la solicitud de autorretención.

El contribuyente debe verificar cuál es el funcionario competente para conocer la consulta.

1.2. Ejercicio del derecho de petición en interés general

En materia tributaria el ejercicio del derecho de petición en interés general se cumple con las normas del Código Contencioso Administrativo, fundamentalmente las de los capítulos II y VIII.

En dicha materia son excepcionales las disposiciones que reglamenta el derecho de petición en interés general; al respecto podemos mencionar, únicamente, las normas que regulan la petición para obtener reformas al arancel de aduanas.

1.3. Actuaciones administrativas en cumplimiento de un deber legal

Los contribuyentes cumplen sus deberes legales siguiendo los procedimientos de las normas tributarias. En esta actuación administrativa la legislación tributaria es muy casuística, hasta el grado de contemplar circunstancias de tiempo, modo y lugar en las cuales los sujetos pasivos del tributo deben cumplir sus obligaciones legales.

Los principales deberes del administrado (contribuyente, responsable, agente retenedor y declarantes) son:

- Inscribirse en el RUT como lo anotábamos antes
- Presentar las declaraciones tributarias cuando está obligado a ello.
- Suministrar las informaciones que requiera la DIAN.
- Conservar las pruebas, certificados y relaciones que ordena la ley.
- Llevar libros de contabilidad en los casos que disponen las normas legales.
- Practicar retención en la fuente, cada vez que efectúe un pago o abono en cuenta gravado con esta obligación; elaborar y presentar la declaración mensual de retenciones; depositar los valores retenidos dentro de los plazos

señalados; y, elaborar y entregar los certificados de retención a los contribuyentes dentro de los plazos que señala la ley.

- Elaborar y entregar la factura de venta, siempre que esté obligado a ello.

Por medio de las normas procedimentales, el contribuyente autoliquidada el impuesto a cargo o el saldo a favor en un determinado período fiscal y, la administración determina la exactitud de dicha autoliquidación. Por lo tanto, la principal obligación formal es la presentación de las declaraciones tributarias.

Por ello se afirma, que el procedimiento tributario administrativo se inicia con la presentación de las declaraciones tributarias y constituye una actuación administrativa en cumplimiento de un deber legal.

Esta etapa administrativa termina con la notificación de uno de los siguientes actos administrativos:

- a) Liquidación de revisión.
- b) liquidación de corrección aritmética.
- c) Resolución de sanción por no suministrar las informaciones
- d) Resolución de sanción por irregularidades y atraso en los libros de contabilidad y papeles anexos.
- e) Resolución por incumplir con las obligaciones derivadas del sistema de retención en la fuente, con incidencia o conducta punitiva.
- f) Resolución de sanción por otras conductas atípicas que infringen las normas tributarias (Resolución sanción por no declarar, resolución sanción por no facturar, etc.)

Veamos a groso modo la principal actuación administrativa de un contribuyente en cumplimiento de un deber legal, desde su inicio hasta su terminación.

a) Presentación de la declaración tributaria

Los contribuyentes deben presentar la declaración tributaria dentro de los términos que señala la ley. El incumplimiento origina sanciones de carácter económico (sanción por no declarar, por ejemplo, entre otras). Podemos mencionar otras como las sanciones por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones, por corrección a las declaraciones, y liquidación de aforo cuando el contribuyente es omiso en sus obligaciones de declarar.

En materia aduanera, no presentar la declaración tributaria dentro de los términos correspondientes causa al importador, la declaratoria de abandono legal de la mercancía.

b) Correcciones de las declaraciones tributarias

Corregir es enmendar los errores de la declaración tributaria, incluyendo nuevos valores y modificando los datos informados inicialmente. La corrección puede tener origen en errores a favor del declarante o en su contra. Son a favor cuando declaró una menor retención o un mayor impuesto del valor obligado legalmente. Constituyen errores en contra del declarante, cuando declaró un menor valor de impuesto del que estaba obligado conforme a la ley ocasionando con ello una sanción de corrección.

A manera de anticipo o de avance dentro de los contenidos del procedimiento tributario, estos son los pasos a seguir, por ejemplo, cuando el declarante haya cometido un error en su contra en su declaración de renta o de ventas inicial:

1. Presenta solicitud escrita que contenga por los menos:

- La designación de la autoridad a la que se dirige (Jefe División de gestión de Liquidación –funcionario competente-).
- Los nombres y apellidos o razón social del solicitante y de su representante o apoderado, si es del caso, con indicación del número de identificación y dirección.

- El proyecto de corrección de la declaración.
- Las razones en que se apoya.
- Las pruebas pertinentes.
- La firma del peticionario o solicitante.

2. Presenta la solicitud dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar (Art. 589 e.t.).

3. La administración tributaria (división de gestión de liquidación) debe practicar la liquidación de corrección dentro de los seis (6) meses siguientes a la solicitud en debida forma. Si no lo hace, el proyecto de corrección presentado por el contribuyente sustituye la declaración inicial (silencio administrativo positivo).

4. Cuando la administración tributaria se pronuncie dentro de los 6 meses, pero negando o rechazando la solicitud de corrección por improcedente, impondrá una sanción del 20% del pretendido menor valor a pagar o mayor saldo a favor, actuación que puede ser acatada o impugnada por parte del declarante.

c) Correcciones que aumentan el impuesto o disminuye el saldo a favor, o correcciones que simplemente no varían el valor a pagar o el saldo a favor (Art. 588 E.T.)

Estas equivocaciones pueden corregirse dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar, siempre y cuando, la administración tributaria no le haya notificado al declarante una actuación oficial preparatoria que se denomina REQUERIMIENTO ESPECIAL con relación a la declaración que se corrige. Los declarantes están autorizados o pueden presentar cualquier número de declaraciones de corrección, siempre cada una de ellas cumpla con los siguientes requisitos:

- Que de la declaración de corrección se obtenga un mayor valor a pagar a favor de la administración tributaria; o un menor saldo a favor para compensar o devolver.

- Que se liquide la correspondiente sanción por corrección.
- Si el mayor impuesto o el menor saldo a favor obedece a la rectificación de un error por diferencias de interpretación del administrado y de la administración tributaria, la corrección de la declaración no deberá liquidar la sanción de corrección mencionada, pero el declarante deberá utilizar el procedimiento explicado en punto anterior.
- Que se realice dentro del término legal.
- Que cada corrección cumpla con el contenido de la declaración tributaria correspondiente. Esto es: correcta identificación del declarante, firmas de quien cumple el deber formal de declarar y del revisor fiscal o contador público cuando obliga la ley, etc.

Cuando la corrección no modifique el valor a pagar o el saldo a favor, deberá presentar una declaración dentro de los dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar y antes de que se le haya notificado requerimiento especial o pliego de cargos, sin liquidarse sanción por corrección.

Silencio administrativo

Existe silencio administrativo cuando ha transcurrido el tiempo con que cuenta la administración para resolver peticiones o recursos, sin que se haya notificado decisión alguna. El silencio administrativo puede ser positivo o negativo.

Es negativo cuando la ley ha considerado que la abstención de la administración resuelve en forma desfavorable, para el contribuyente, la petición formulada.

Es positivo cuando la ley ha consagrado **expresamente** que la petición formulada por el contribuyente es favorable. Por tanto, el silencio administrativo positivo es excepcional y, para que tenga eficacia jurídica, el

contribuyente debe cumplir todas las formalidades que señala el Código Contencioso Administrativo. Los requisitos que señala este código son:

- Protocolizar en una notaría la copia o constancia de la petición.
- Protocolizar la declaración jurada de no haberle sido notificada un decisión dentro del término positivo.

En materia tributaria se considera que tiene ocurrencia el silencio administrativo positivo, entre otros, cuando transcurrido más de un (1) año desde la interposición del recurso de reconsideración la administración no lo ha resuelto.

Por último, debe distinguirse entre el silencio que se presenta en las actuaciones administrativas del que sucede en la vía gubernativa. El primero es el que estamos comentando y, el segundo, sucede cuando el contribuyente ha presentado un recurso (reconsideración, reposición, apelación, etc.) contra un acto administrativo sin que la administración se haya pronunciado dentro del término que señala la ley. Este último agota la vía gubernativa.

1.6. Notificaciones

Las actuaciones administrativas concluyen, por lo general, con un acto administrativo. En el procedimiento tributario lo más significativo son las liquidaciones oficiales y las resoluciones que imponen sanciones. Sin embargo, para que tengan fuerza jurídica vinculante, la administración tributaria debe hacer saber o conocer las liquidaciones oficiales y resoluciones que imponen sanciones de acuerdo con las formalidades consagradas para cada caso (Art. 565 del E. t.).

Existen dos sistemas para notificar dichos actos administrativos:

Sistema general: Una vez producido el acto administrativo (resoluciones) debe notificarse de acuerdo con los preceptos consagrados en los artículos 44 y 45 del Código Contencioso Administrativo, siempre que la ley no haya determinado una forma especial.

Sistema especial: Cuando la ley ha ordenado una forma especial para notificar un acto administrativo. Así tenemos, que los siguientes actos administrativos deben notificarse por correo, personalmente, o por correo electrónico (Art. 566-1 del E.T.)

- Requerimientos especiales.
- Requerimientos ordinarios.
- Autos que ordenen inspecciones tributarias.
- Emplazamientos para declarar o para corregir;
- Citaciones al contribuyente y pliegos de cargos.
- Resoluciones en que se impongan sanciones.
- Liquidaciones oficiales y **demás actuaciones administrativas**

Las resoluciones que decidan recursos deben notificarse personalmente, o por edicto, si el responsable, contribuyente, agente retenedor o declarante, no comparece previa citación para que se presente, dentro del término señalado en la ley.

2. VIA GUBERNATIVA

Una vez que la administración notifica en legal forma la liquidación oficial por ejemplo, o la resolución que impone una sanción, queda concluida la primera etapa del procedimiento administrativo tributario: **el de las actuaciones administrativas.**

El contribuyente tiene ahora, entonces, dos alternativas. **La primera**, permitir que la liquidación oficial o la resolución que impone sanción quede en firme y, en consecuencia, debe cumplir con las obligaciones que dichos actos imponen. **La segunda, INTERPONER LOS RECURSOS** (ordinarios y

especiales) que permite la ley contra la liquidación oficial o resoluciones sancionatorias, dentro del término y con las formalidades que exige la norma. Con esta última opción (el de interponer los recursos) se inicia la VIA GUBERNATIVA.

Contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que imponen sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos por la Dirección de Impuestos, en relación con los tributos que ésta administra, procede EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN (recurso especial). Contra aquellos actos distintos de los mencionados, los contribuyentes podrán agotar la vía gubernativa acudiendo los recursos ordinarios previstos por los artículos 49 a 61 del Código Contencioso Administrativo.

2.1. Recursos ordinarios

Se conocen como recursos ordinarios el de REPOSICION, APELACION, Y QUEJA, que consagra y regula el Código Contencioso Administrativo. Estos recursos deben interponerse cuando no exista norma particular que ordene un recurso especial, o un trámite singular para interponer los recursos ordinarios.

En conclusión, siempre que la ley tributaria no haya consagrado los recursos y el procedimiento para agotar la vía gubernativa, el contribuyente debe aplicar los artículos 49 al 61 del Código Contencioso Administrativo.

2.2. Recurso especial de reconsideración

El recurso de reconsideración procede contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, procede el RECURSO DE RECONSIDERACION (Art. 720 del E. T.)

3. Conclusión del Procedimiento Administrativo Tributario

Afirmamos que el procedimiento administrativo tributario está integrado por las actuaciones administrativas y la vía gubernativa pero **en qué momento concluye el procedimiento administrativo tributario?**

Algunas normas tributarias consagran, en forma expresa, el momento en que concluye uno o unos de los procedimientos tributarios especiales, como por ejemplo el art.728 del estatuto tributario. Sin embargo, esta clase de regulación es la excepción en materia tributaria, por tanto, debemos aplicar los artículos 62 a 67 inclusive del Código Contencioso Administrativo.

La conclusión y ejecutoria del procedimiento administrativo tiene dos características esenciales:

- **Para el contribuyente:** Porque le permite acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo para demandar el establecimiento del derecho, esto es, solicitar la nulidad del acto administrativo (liquidación oficial o resolución) y el restablecimiento del derecho violado por la administración.

- **Para la administración tributaria:** Porque le permite, si el contribuyente no agotó la vía gubernativa, o acudió ante la jurisdicción de lo contencioso dentro del término legal, ejecutar de inmediato los actos necesarios para hacer cumplir el acto administrativo (liquidación oficial o resolución sancionatoria); por ejemplo; exigir **ejecutivamente** el pago de la obligación tributaria o la sanción impuesta

4. Revocatoria directa

NOTA: Por ser clara, completa y precisa la Circular No.003 de 1986 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el contribuyente debe orientarse por ella.

Sin embargo, el recurso extraordinario de revocatoria directa debe encajar dentro del marco de los artículos 69 y 70 del C. C. A. y arts. 736 y ss del Estatuto Tributario.

ACCIONES PÚBLICAS DENTRO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO

En el derecho tributario no es ajeno interponer las denominadas acciones públicas para ejercer de alguna manera y de carácter general el derecho de defensa y/o la inconformidad de alguna norma legal o procedimiento que atente flagrantemente contra la Constitución o la Ley.

1. Cuáles son las acciones públicas?

Las acciones públicas son las de INEXEQUIBILIDAD, NULIDAD, TUTELA, CUMPLIMIENTO y ACCION POPULAR. Cada una de éstas tiene naturaleza, características, requisitos, procedimientos y efectos diferentes. Siendo algunos de sus rasgos comunes los siguientes:

1. Son públicas porque las puede ejercer cualquier persona natural o jurídica.
2. Las sentencias que deciden la acción de inexequibilidad o la de nulidad tienen efecto **erga omnes**, es decir, que el fallo tiene fuerza obligatoria contra todas las personas.
3. Las sentencias que deciden la acción de inexequibilidad constituye cosa juzgada constitucional, salvo las siguientes excepciones:
 - a) Cuando resuelven vicios de forma nada impide que otro momento puedan ser demandadas por razones de fondo;
 - b) Cuando las sentencias sólo estén referidas a algunas normas específicas, se permite que con posterioridad puedan se demandadas por incompatibilidad con otras normas constitucionales, y
 - c) Cuando la sentencia sea objeto de la acción de tutela.

De las sentencias que deciden la acción de nulidad también se predicen los efectos de cosa juzgada, pero contra ella procede la acción de tutela.

A su turno, la sentencia que decide la acción de tutela no tiene en principio efectos de cosa juzgada ya que puede ser impugnada y en todo caso es susceptible de revisión por parte de la Corte Constitucional. Esta sí hace tránsito a cosa juzgada mientras no sea modificada por la Corte Constitucional.

4. Las acciones de inexequibilidad, nulidad y tutela su pueden ejercer en cualquier tiempo, salvo, cuando se intente la acción de tutela contra sentencias o providencias judiciales que pongan fin al proceso, evento en el cual, existe un término de caducidad de dos meses contados desde la ejecutoria de la providencia correspondiente.

En la acción de inexequibilidad se exige que la norma impugnada esté vigente al momento de intentarse dicha acción.

5. El ejercicio de las acciones de inexequibilidad, nulidad y tutela no constituye un verdadero litigio, ya que no puede hablarse de partes en sentido estricto.

Nota: Investigue sobre las acciones públicas **de Cumplimiento y Popular**.

CLASIFICACION DE LOS TRIBUTOS

Me parece oportuno volver a recordar la clasificación de los tributos.

Sobre este punto, existen diversas tesis a nivel doctrinario. Por ejemplo, el tratadista Dino Jarach, anota que se entiende por recursos tributarios “aquellos ingresos que obtiene el Estado mediante el ejercicio de su poder de imperio, vale decir, mediante leyes que crean obligaciones a cargo de sujetos – individuos y entidades - en la forma y cuantía que dichas leyes establezcan”.

Al respecto la Constitución Política en su artículo 338 prevé que en tiempo de paz solamente el Congreso, las Asambleas y los Concejos Distritales y Municipales, podrán imponer contribuciones fiscales y parafiscales.

Así mismo se señala, que son deberes de la persona y del ciudadano “contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad” (C.N. Art. 95 num 9º).

Sin entrar en mas detalles, pero atendiendo a los diversos puntos de vista expuestos por los doctrinantes en la materia, me permito presentar una exposición sobre los diferentes tributos.

Impuestos: Es el ingreso que obtiene el Estado en virtud del poder de imposición, respecto de quienes se suceda el hecho jurídico considerado por la ley como “hecho imponible”.

Características del impuesto:

1. No se cuenta con el consentimiento del obligado.
2. Sin contrapartida, es decir sin consideración al beneficio. Lo que recibe el contribuyente son beneficios colectivos como fruto de la acción del Estado.
3. No existe una correlación entre el impuesto cobrado y el beneficio recibido.

Entre los impuestos nacionales vigentes en Colombia tenemos: el impuesto sobre la Renta y Complementarios, el Impuesto sobre las Ventas y el Impuesto de Timbre Nacional.

Tasa: Son obligaciones pecuniarias que el Estado exige como contraprestación de un servicio que está directamente relacionado con el sujeto pasivo.

Una característica de las tasas es que el servicio es prestado efectivamente al usuario, lo cual significa que no basta con la mera potencialidad o expectativa para que se genere el tributo.

El sujeto pasivo entrega un dinero a la administración y a cambio recibe una compensación concreta, un servicio determinado.

Tenemos algunos ejemplos de tasa vigentes en Colombia: Los servicios públicos, tasa aeroportuaria.

Contribuciones especiales: Las Contribuciones Especiales son ingresos públicos de carácter obligatorio y tasado proporcionalmente, que el Estado percibe de un grupo de personas y los cuales tienen un fin específico del cual se deriva una ventaja particular y al mismo tiempo un beneficio colectivo.

Las contribuciones especiales agrupan 3 tipos a saber:

- ✓ las contribuciones sociales,
- ✓ las contribuciones corporativas y
- ✓ las contribuciones económicas.

Algunos autores no incluyen dentro de las contribuciones especiales las denominadas sociales, las cuales se ubican dentro del concepto de “parafiscalidad”.

Según Alain Barrere en su obra política Financiera, la parafiscalidad constituye las “ exacciones obligatorias que reciben una aplicación determinada instituida por vía autoritaria, generalmente con una finalidad de orden económico, profesional o social y que escapan por entero o en parte a las normas de legislación presupuestaria y fiscal en lo que concierne a las condiciones de creación del ingreso, de determinación de su base y de su tipo, del procedimiento de recaudación o de control de su empleo”.

a) **Contribuciones Sociales:** Son contribuciones que el fisco percibe a través de las distintas entidades de derecho público creadas con el propósito de que el Estado pueda cumplir sus fines, como proveer la seguridad social, impartir educación y procurar el bienestar de la familia en general.

Dentro de este grupo tenemos los aportes parafiscales al ISS, cajas de compensación y al ICBF.

b) **Contribuciones Corporativas:** Son las que deben pagar los diferentes grupos económicos a las entidades que las agrupan ya sea desde el punto de vista gremial o desde el punto de vista de la vigilancia y control sobre ellas mismas.

Podemos señalar dentro de este grupo los pagos que se efectúan a las Cámara de Comercio, a la Superintendencia de Sociedades y Bancaria, y

c) Contribuciones económicas. En la legislación colombiana se destaca dentro de este grupo *la Contribución por Valorización*.

Por último le manifestamos que considerando los elementos propios de las contribuciones parafiscales como recursos que se utilizan cuando el sujeto activo del tributo es una persona diferente del Estado, estos pueden tenerse en cuenta para definir la naturaleza de los recursos a que hace referencia el artículo 81 de la Ley 633 de 2000".(DIAN, Conc. 66905, jul. 23/2001).

EFICACIA DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS: APLICACIÓN EN EL TIEMPO

Comienzo de la vigencia de las normas tributarias: El consejo de Estado manifiesta que al tener de los artículos 338 y 363 de la Constitución Política las leyes, ordenanzas o acuerdos de carácter fiscal, son aplicables a partir del periodo que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.

Retroactividad de la ley de las normas tributarias: Con base en las mismas normas se tiene que no se hace diferencia entre favorabilidad del contribuyente, "sino que de manera categórica proscriben la no retroactividad de la ley" (C.E., Sec. Cuarta. Sent. Jul 19/2000, Exp. 9907. M.P. Germán Ayala Mantilla).

Cese de la vigencia de las normas tributarias: Estas normas al igual que las restantes desaparecerán del ordenamiento, bien por su derogación, en el caso de las de duración indefinida, o bien por el transcurso del plazo, en el caso de ser de duración temporal.

La derogación puede ser expresa o tácita: La expresa se manifiesta de dos maneras: a través de la inclusión en lista de cuales son las normas derogadas y cuando expresamente se manifiesta que determinada norma queda con ésta nueva redacción. La derogación tácita se infiere por la creación de una nueva norma contraria a una existente.

IRRETROACTIVIDAD DE LOS CONCEPTOS DE LA DIAN

Con base en el principio de irretroactividad de las normas tributarias manifestado en el artículo 252 de la Constitución Nacional, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió la circular 175 de 2001 (seguridad jurídica), en la cual ordena que las actuaciones de la entidad deben respetar los principios constitucionales del debido proceso, de la buena fe y en principios reguladores de la función administrativa como son el de la economía, celeridad, eficacia e imparcialidad, publicidad, eficiencia, justicia y contradicción.

VIGENCIA DE LOS CONCEPTOS DE LA DIAN

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en la Circular 175 de 2001 manifestó respecto al tema de la vigencia de los conceptos de la DIAN “En consecuencia los conceptos que expida la DIAN tendrán vigencia hacia el futuro, es decir no tendrán el carácter de retroactivos. Teniendo en cuenta lo anterior es importante que en cada actuación de la entidad (por ejemplo en procesos de fiscalización), se acoja este principio y antes de adelantar la respectiva actuación se estudie su contexto particular aplicando el sentido común, el cual llevará a analizar en particular si el administrado tuvo razón suficiente para actuar de una determinada manera (por un concepto previo, una sentencia judicial, una acción no controvertida por la entidad, entre otras) y no que el único soporte sea una norma o concepto aplicado retroactivamente.

En éste sentido, y como regla general cada actuación de la DIAN y de los particulares deberá analizarse a la luz de la Constitución, de la ley, de los reglamentos y de los conceptos vigentes y publicados, bajo el entendido de que una vez se produzca algún cambio doctrinal o de interpretación de la norma por parte de la oficina competente, dicho cambio afectará las actuaciones de los administrados, hacia el futuro, debiendo respetarse las actuaciones ocurridas bajo el amparo de la doctrina anterior.

OBLIGATORIEDAD DE LOS CONCEPTOS

En la misma Circular 175 de 2001, la DIAN establece lo siguiente: “En materia tributaria, el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 establece: Los contribuyentes que actúen con base en los conceptos escritos de la subdirección jurídica (hoy oficina jurídica) de la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos.

Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella, deberá publicarlo.

Los conceptos que expide la oficina jurídica de la DIAN, constituyen la expresión de manifestaciones, juicios, criterios o dictámenes sobre la interpretación de las normas tributarias, aduaneras, de comercio exterior o de control de cambios, ya sea que hayan sido solicitados por los particulares o a instancia de las administraciones, para satisfacer necesidades o requerimientos de las mismas.

Tales conceptos que constituyen criterios auxiliares de interpretación de la ley no se convierten en actos o decisiones administrativas que afecten la esfera jurídica de los administrados, en el sentido de imponerles deberes u obligaciones u otorgarles derechos no contemplados en la ley. Ahora bien, en el evento en que dichos conceptos posean un alcance normativo por la obligatoriedad de aplicación para la administración o por la posibilidad o exigencia de sujeción a ellos para los administrados, podrán ser demandados ante la jurisdicción Contencioso Administrativa.

En consecuencia, las actuaciones de los particulares fundamentadas en los conceptos vigentes, deben ser respetadas por la administración sin perjuicio de las facultades de fiscalización en virtud de las cuales puedan llegar a determinarse irregularidades o inexactitudes cometidas por parte de los contribuyentes o usuarios, en detrimento de los intereses del Estado”.

PUBLICIDAD DE LOS CONCEPTOS

Por la obligatoriedad de la aplicación de los conceptos, se considera que deben ser publicados en el Diario Oficial los siguientes:

- Los conceptos que revoquen, modifiquen, o cambien la doctrina vigente.
- Los conceptos que aclaren, adicionen o confirmen la doctrina contenida en conceptos anteriores.
- Los conceptos que se emitan con ocasión de cambios en la legislación.
- Los conceptos generales sobre una determinada materia y los especiales sobre un determinado tema (DIAN, Circ. 175/2001).

JOSE HILARIO ARAQUE CARDENAS
Docente

Febrero del 2.009

Bibliografía: Régimen de Procedimiento Tributario. Legis Editores.
Estatuto Tributario.