



SINEDIAN
ESCUERSON DE DIGNIDAD

EL TRIBUTARISTA *de Barrio*

Historias reales para entender
el procedimiento de los impuestos

JOHN JAIRO COTE
PEDRO GIOVANNI CARO





John Jairo Cote Salazar

Es Abogado, Economista, Contador Público, Auditor DIAN con más de 20 años de experiencia, docente universitario en programas de pregrado y posgrado en diversas universidades del país, Coordinador del CINEF (centro de investigaciones y estudios fiscales) y conferencista de reconocimiento nacional. Contacto: sinediancinef@gmail.com



Pedro Giovanni Caro Estupiñan

Abogado, Graduando en Economía, es Presidente Nacional del Sindicato de empleados de la Dian - SINEDIAN. Ha sido presidente en múltiples periodos de Frasur. Federación Aduanera Suramericana. www.sinedian@gmail.com

Queda prohibida toda reproducción total o parcial por cualquier medio sin previa autorización del editor.

Registro de Derechos de Autor Ministerio del Interior a nombre de John Jairo Cote Salazar

Diseño y Diagramación
Cindy Rocío Rangel Morales

Corrección de Estilo
Néstor Raúl Álvarez Prada

Editado por:
SINEDIAN
CINEF

Todos los derechos reservados.
2026

ISBN 978-628-02-5430-2

*Para Victoria Cote Carreño
y Samuel Caceres Caro,
que nos enseñan a amar.*

*Todos debemos tener un mentor,
alguien en quien confiar,
alguien a quien admirar.
Gracias Marlene Cote Ducón.*

PRÓLOGO

Hay libros que nacen para explicar normas y otros que nacen para contar historias. Por eso, en mi casa existen dos bibliotecas. En una reposan los libros de tributación; en la otra, los libros de historias. Confieso que aún no sé en cuál de las dos ubicaré *El Tributarista de Barrio*, porque es la primera obra que encuentro capaz de habitar cómodamente en ambas.

He sostenido que la tributación no puede enseñarse únicamente desde los artículos, la doctrina o la jurisprudencia en abstracto. Si bien el conocimiento normativo es fundamental, la verdadera comprensión aparece cuando somos capaces de encontrar esas instituciones jurídicas en la vida real: en un emprendimiento familiar, en un negocio de barrio o en las decisiones que toman los contribuyentes todos los días.

Por eso esta obra resulta tan valiosa. Sus páginas nos recuerdan que detrás de cada declaración existe una historia, detrás de cada discusión jurídica existe una persona y detrás de cada norma existe una realidad económica que intenta regularse. Los autores han encontrado una forma sencilla, cercana y profundamente humana de abordar temas que tradicionalmente se presentan con una complejidad innecesaria.

A medida que avanzamos en la lectura, encontramos personajes, conversaciones y situaciones que podrían ocurrir en cualquier barrio de Colombia. Sin embargo, lo que inicialmente parece una simple anécdota termina convirtiéndose en una lección de derecho tributario, de planeación fiscal, de ética profesional o de interpretación normativa. Esa capacidad de transformar lo cotidiano en una herramienta pedagógica constituye, a mi juicio, el principal mérito de esta publicación.

Quienes ejercemos la docencia y particularmente quienes nacimos en el Caribe, la tierra de *García Márquez*, sabemos que las personas rara vez recuerdan una norma citada de memoria y desprovista de contexto, pero difícilmente olvidan una buena historia. Las historias tienen la capacidad de

transmitir conocimiento, despertar emociones y generar reflexión. Quizás por ello, desde tiempos antiguos, los grandes maestros han enseñado a través de relatos. Este libro recoge esa tradición y la traslada al mundo tributario con notable acierto.

También debo destacar que esta obra llega en un momento oportuno. Vivimos una época en la que abundan los contenidos rápidos, las respuestas simplistas y las interpretaciones superficiales. Frente a ello, *El Tributarista de Barrio* propone algo distinto: detenerse a pensar, comprender el contexto y reconocer que detrás de cada problema tributario existe una realidad humana que merece ser entendida antes de ser juzgada.

Estoy convencido de que este libro será disfrutado tanto por estudiantes que apenas comienzan a recorrer el camino de la tributación, como por profesionales con años de experiencia que encontrarán en estas páginas situaciones familiares, reflexiones valiosas y, seguramente, más de una sonrisa. Pero, sobre todo, creo que será una obra que ayudará a cerrar la distancia entre la técnica y la realidad, entre la norma y la vida cotidiana.

Celebro sinceramente la publicación de este trabajo. *Sus autores han demostrado que es posible enseñar sin aburrir, profundizar sin complicar y transmitir conocimiento sin perder cercanía.* No tengo duda de que muchos lectores se verán reflejados en estas historias y que, al terminar la última página, comprenderán mejor no solo el sistema tributario, sino también a las personas que viven dentro de él.

Carlos Guerra
Impuestos con Botas

INTRODUCCIÓN

EI TRIBUTARISTA DE BARRIO

*Las sociedades tienen personas que les va mejor,
personas que les va menos mejor,
pero los impuestos son el instrumento
que permiten redistribuir la riqueza de un país.
Julio Roberto Piza*

Las historias reales de Gloria Martínez, Rosita Buenavista, Mary Restrepo y Jorge Cárdenas son las mismas de millones de colombianos que se enfrentan a diario en el mundo tributario sin la menor idea de lo que les están hablando, menos de lo que les está pasando. Estas páginas vienen a presentarnos relatos de angustia, lágrimas y algunas sonrisas. Serán cuentos cortos que van a enseñarnos a enfrentar el mundo tributario sin importar la formación o profesión. Cada una de las siguientes historias será un puente entre la normatividad y la realidad, contadas desde las calles del barrio para que cualquier colombiano sepa cómo actuar cuando llegue el momento.

Para esto, cada capítulo contará un breve relato que nos sumergirá en el mundo de los impuestos de manera fácil y entretenida. Seguidamente, nos expondrá un resumen técnico tributario de los hechos sucedidos y, posteriormente, nos presentará una guía normativa en la cual se indicará un orden de lectura para una mayor comprensión de cada tema.

Al final del libro, se encontrará un glosario de gran ayuda para comprender con practicidad cada término. Bienvenidos a la realidad tributaria del país. Este libro será entretenido, sobre todo, ilustrativo.

¡Comencemos!

ÍNDICE

Prólogo	V
---------------	---

Introducción	VII
--------------------	-----

CAPÍTULO 1:

EL CORREO DE DOÑA GLORIA:

Las notificaciones y la firmeza de las declaraciones	1
---	----------

- ♦ *Resumen técnico de lo sucedido* 12
- ♦ *Guía normativa*..... 17

CAPÍTULO 2

EL SUSTO DE ROSITA BUENAVISTA:

La liquidación oficial de aforo y la residencia fiscal	19
---	-----------

- ♦ *Resumen técnico de lo sucedido* 32
- ♦ *Guía normativa*..... 39

CAPÍTULO 3:

CASO DE MARY RESTREPO:

La liquidación oficial de revisión y el universo de la facturación electrónica	41
---	-----------

- ♦ *Resumen técnico de lo sucedido* 59
- ♦ *Guía normativa*..... 71

CAPÍTULO 4:**EL CONTADOR DE MIL HISTORIAS****Las sanciones independientes y las facilidades de pago** 75

♦ *Resumen técnico de lo sucedido* 87

♦ *Guía normativa*..... 95

Glosario 97

CAPÍTULO 1

EL CORREO DE DOÑA GLORIA

LAS NOTIFICACIONES Y LA FIRMEZA DE
LAS DECLARACIONES



CAPÍTULO 1:

EL CORREO DE DOÑA GLORIA:

Las notificaciones y la firmeza de las declaraciones

Doña Gloria Pérez, una modista de barrio en la ciudad de Bucaramanga, entró agitada a su casa mirando su celular. Le acababa de llegar un correo de la DIAN. Lo leía y no entendía nada de lo que decía:

- **¿Emplazamiento para Corregir?** Leyó en voz alta, confundida.

De inmediato llamo a su hijo Carlos para que le explicara de qué se trataba. Carlos, quien era estudiante de octavo semestre de contaduría le dijo:

- Mamá, ¡qué embarrada! Vio, eso es porque no revisamos bien la declaración de renta que le presentó hace años esa contadora. Espéreme luego y miremos bien la fecha, que eso debe tener unos plazos de tiempo...

Así empieza esta historia que nos va contar cómo funcionan las notificaciones de eso que llaman actos administrativos que entrega la DIAN y qué significa la firmeza de las declaraciones tributarias.

Pasó el año de la pandemia y a Dios gracias a doña Gloria no le dio tan duro el Covid y nunca le faltó el trabajito desde su casa. Una reconocida empresa de la ciudad le enviaba telas, botones e hilos para que les hiciera uniformes. Sabía que esta empresa le reportaba los pagos ante la DIAN porque un día la contadora de allá, le pidió que sacara una cita presencial para que le entregaran el RUT.

Preocupada, doña Gloria recordó la conversación, con aquella contadora:

- Mire mi doña, es que cuando las empresas le pagan a uno, tienen que soportar los gastos ante la DIAN para no tener que pagar tanto impuesto. Por eso es que necesitan que uno vaya y saque el RUT.
- ¡Uy, doctora! ¿O sea que todo lo que uno recibe lo sabe el gobierno?
- Si señora. Es más, si la plata que nos pagan o la que recibimos en nuestras cuentas bancarias o en el Nequí, al final del año suman

más de 1.400 UVT´s, o sea, más de 50 millones para este año 2021, entonces nos toca presentar la declaración de renta. También nos toca declarar si las compras que hacemos durante el año superan ese valor de 1.400 UVT´s o si nuestro patrimonio es mayor que 4.500 UVT´s, o sea, más de 163 millones al 31 de diciembre.

- ¡Terrible, hija! Y ¿qué es eso de la UVT?
- UVT significa Unidad de Valor Tributario. En Colombia los impuestos se calculan con base a esto y tiene un valor que cambia cada año. Por ejemplo, para este 2021 una UVT vale \$36.308, pero para el próximo año sube de acuerdo a como suba la inflación.

Sin duda, doña Gloria tenía una excelente memoria; producto de sus largas horas de costuras en las que se la pasaba pensando en su vida, en sus años de muchachita, en los consejos y el amor de su mamá. Siempre pensaba en sus hermanos, en la vida de sus sobrinos y, por supuesto, en las cuentas que hacía de cada pesito que debían alcanzar para el pago de las deudas.

Por eso, también esa tarde recordó que le habían explicado que, *«por cada pago que le hacían le descontaban la retención en la fuente»*, y era justo por eso que al *Nequi* le entraba un poco menos de plata de la que le debían pagar.

Ya con su hijo Carlos en casa quizá sintió un poco de alivio:

- Carlos, hijo ¿y es que con esa plata que le di a esa contadora para que me hiciera la renta, ya no quedaba todo listo por allá?
- No má. Esa señora no le incluyó en su declaración de renta todos los ingresos que le reportaron a usted en la información exógena.
- Mijo ¿y eso qué es?
- La información exógena es el reporte que entregan las empresas a la DIAN, cada año por todos sus movimientos. Mire má, esta empresa de Girón que también le hizo pagos ese año, la reportó y ahora nos va a tocar corregir y pagar con sanción.

Carlos también estaba asustado por ese correo, pero tenía que tranquilizar a su mamá. En ese momento de su carrera ya entendía que la DIAN notifica todos los *actos administrativos*, de manera preferente al correo electrónico que esté registrado en el RUT.

Sabía que cuando llegan estos correos, es al siguiente día hábil – *de lunes a viernes* – que se comienzan a contar los cinco días para entenderse ya notificado y así, después de estos días, empezar a contar el tiempo que dan para responder, corregir o pagar, según lo que diga cada acto administrativo

o requerimiento. Recordaba muy bien lo que su profe de tributaria les decía en clase:

- Si el estatuto tributario o cualquier ley NO dice que son “*días calendario*”, entonces se entiende que son “*días hábiles*”. O sea, de lunes a viernes, porque son los días que trabajan en la DIAN.

Carlos vio que a Doña Gloria le llegó el correo electrónico que decía “**Emplazamiento para Corregir la declaración de renta del año gravable 2021**” el día jueves 10 de julio de 2025. El mismo correo decía que “*a partir de la fecha de surtida la notificación*”, tenía un mes para corregir y pagar.

También, vio la cara de susto de la pobre vieja que no quería ni coger el celular. En la tienda de la esquina, una vecina le contó a doña Gloria que, a un familiar, la DIAN le había cerrado la empresa y que lo estaban demandando en la fiscalía para hacerlo pagar.

- No má. ¡Eso son chismes no más! Lo que hace la DIAN es denunciar penalmente ante la Fiscalía a las personas que no pagan el IVA que le cobran a los clientes en las facturas de venta. Tranquila que ese no es su caso.
- ¡Ay Dios! – Respiró y exhaló doña Gloria.

Carlos estaba enfocado en encontrar la respuesta para ese correo. Por eso le dijo a su mamá:

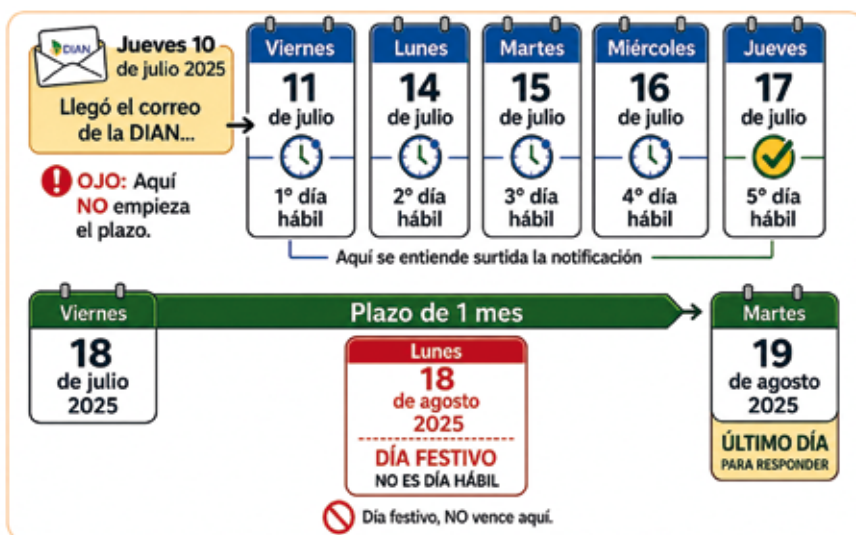
- Lo primero que debemos hacer es contar el tiempo desde el día que llegó el correo para saber cuándo se entiende notificada, o sea, cuándo comienza a correr el mes que tenemos para contestar.

Le explicó que, como el correo se recibió el día jueves 10 de julio de 2025, se cuenta como el primer día hábil el viernes 11 de julio y que se debe seguir contando hasta llegar al quinto día hábil, o sea, el jueves 17 de julio. Por tanto, cuando pasen esos cinco días, es que empieza a correr el plazo para contestar. – Má, nuestro caso es así:

- El jueves 10 de julio 2025, es el día que llegó el correo,
- El viernes 11 de julio, es el 1º día hábil,
- El lunes 14 de julio, es el 2º día hábil,
- El martes 15 de julio, es el 3º día hábil,
- El miércoles 16 de julio, es el 4º día hábil,
- El jueves 17 de julio, es el 5º día hábil.
- Y el viernes 18 de julio, inicia el plazo para responder.

Con estas cuentas ya hechas le dijo: – Mire mami, como aquí ya se cumplen los cinco días hábiles después de que llegó el correo, entonces es al día siguiente que también sea hábil, o sea es el viernes 18 de julio, que comienza a correr el mes que tenemos para contestar.

- Ahora sí entendí. Es después de que pasen los 5 días que usted llama hábiles, que ya me toca ver cuánto tiempo es que tengo para contestar.
- ¡Exacto má! Si ve que yo heredé la inteligencia fue de usted. – exclamó Carlos.
- ¡Jumm! – Suspiró Glorita medio preocupada.
- Má, pero usted que es una arrecha, préstele atención a esto: como el mes que tenemos para contestar inicia desde el viernes 18 de julio, tendríamos hasta el lunes 18 de agosto. Pero mire que ese día es festivo, o sea un día que NO es hábil. Por eso es que nos queda tiempo hasta el siguiente día que sea hábil, o sea que tenemos tiempo para responder hasta el *martes 19 de agosto de 2025*. Mire má, con dibujitos:



Muy intranquila, doña Gloria pensó «Papito Dios, que Carlos tenga razón y no me vayan a meter a la cárcel. ¿Cómo voy hacer el otro mes para pagar el crédito de la universidad? Yo no aguanto un problema más en esta vida. Virgencita ayúdeme que yo le cumplo una promesa».

Pero Carlos la tenía clara. Las cuentas le cuadraban. Estaba listo para comenzar a revisar la declaración de renta que le habían hecho a su mamá. Sabía que tenía que aumentar los ingresos en la suma que esa empresa de Girón le había reportado en la información exógena. También sabía que tendría que pagar más impuesto y sumarle la sanción por corrección, más los intereses de mora. Recordó que, *«aunque la sanción sea pequeña, nunca puede ser inferior a la sanción mínima que equivale a 10 UVT»* y que para el año 2025 cada UVT valía 49.799 pesos.

Carlos revisó, hizo las cuentas y volvió a realizar la declaración de renta de su mamá. Le dio como resultado que el mayor valor a pagar por impuesto era 253.000 pesos. Con base en ese valor, calculó la sanción por corrección que debe ser igual al 10%, del mayor valor a pagar.

- ¡Qué joda tan arrecha! La sanción por corrección es igual al 10% del mayor valor a pagar, o sea que es de 25.300 pesos. Pero como da por debajo de 10 UVT *«\$497.000 sanción mínima»* me toca subirla a ese valor. ¡A mi mamá le va dar un yeyo!

• Mayor valor por impuesto	\$253.000
• Sanción por corrección 10%	\$25.300
• Sanción mínima igual a 10 UVT	<u>\$497.000</u>
Total a pagar (253.000 + 497.000)	\$750.000

- Carlos, ¿me va tocar pagar toda esa plata? ¿De dónde voy a sacar yo este mes para eso?

Carlos sintió ese calorcito que sube por el cuello. ¿Cómo decirle a su mamá que aún falta sumarle los intereses?

Pensó rápido. Tenía que preguntarle a Pipe, su mejor amigo de la universidad. *«¡Ese man sí que es un verraco pa' la tributaria!»*

- Pipe, estoy haciendo mi primera declaración de renta ¿y a qué no adivina de quién es?
- Conociendo lo marrano que es, seguro gratis pal' sugar de Natalia, la china esa que ni la hora le da.
- No mano, para mi mamá.

- ¡Juaaaaaaaasssss! ahora si fue. ¿En qué lio la metió? Fijo sacó algún crédito a nombre de su mamita, le hizo alguna declaración chimba de esas que hacen para presentárselas a los bancos y que les den plata y la embaló. ¿Cuántas veces le he dicho que no sea tan bobo?
- No Pipe, fue una contadora de una empresa donde le pagan a mi mama que le hizo la declaración hace años. Esta señora no le incluyó todos los ingresos porque no revisó bien la exógena que le reportó la DIAN y ahora nos toca pagar un mundo de plata. Mano es la Renta del año gravable 2021.
- ¡Uyyyyy, no diga! ¿Carlos usted ya revisó si esa declaración está en firme?

Carlos cayó en cuenta de algo importante. «¡**Firmeza de las declaraciones!**» Esa era la salvación. Ni la DIAN ni nadie podía obligarlos a corregir si ya estaba en firme. ¿Por qué no había pensado en eso?

- Pipe ayúdeme a revisar eso, y si algo yo lo parcho.
- Fresco mano, no me imagino como debe estar su viejita. Venga y miremos esto con juicio.

Ambos sabían que en la declaración de renta se deben incluir todos los ingresos que se obtienen en el año, es decir, entre el 1 de enero al 31 de diciembre. También sabían que la DIAN genera un reporte cada año que se llama información exógena y que cada persona puede revisarla creando un usuario y contraseña en esa página. Entendían muy bien que ese reporte muestra todos los movimientos bancarios, incluso los de NEQUI y todas las plataformas que se manejan con el celular, donde se reciben pagos o consignaciones.

Sin embargo, no tenían muy claro que desde la fecha de presentación de cada declaración tributaria comienzan a correr unos términos de tiempo y, que después de eso, ya nadie los puede hacer corregir.

Abrieron internet. Buscaron «*firmeza de las declaraciones tributarias*» y les apareció:

“el término general de la firmeza de las declaraciones es de tres (3) años contados a partir de la fecha de la presentación. Si la presentación de

la declaración se hace antes de la fecha del vencimiento que se tiene para declarar, los tres años se cuentan desde el día del vencimiento. Si la presentación de la declaración se hace después del día del vencimiento los tres (3) años de firmeza comienzan desde el día de presentación”.

- Carlos, toca ver cuándo presentaron la declaración. Desde ahí contamos tres años y después de ese tiempo ya no pueden hacerla corregir.
- Pipe, según el calendario tributario, a mi mamá se le vencía el plazo para declarar la renta del 2021 el día 30 de septiembre de 2022, pero se la presentaron el día 20 de octubre del 2022. La contadora la presentó después del vencimiento y la puso a pagar sanción por extemporaneidad en ese momento. *¡Por eso mi mamá dijo que le había tocado pagar mucha plata!*
- ¡Ay Carlos, qué embarrada! Fijo la viejita ni cuenta se dio.
- Pipe, entonces como fue presentada de manera extemporánea el 20 de octubre de 2022, queda en firme tres años después, lo que significa que la DIAN tiene hasta el 20 de octubre de 2025 para revisarla, ¿cierto?
- ¡Exacto! Pille que a estas alturas ya casi se cumple el término de firmeza. Espérese, hágase el loco y deje pasar estos meses. Verá que ya no le hacen nada.

Más felices que marrano estrenado lazo, ambos celebraron. Estaban convencidos que, si pasaba el 20 de octubre de 2025 la declaración quedaba en firme. Sin embargo, no se fijaron que el correo que recibió doña Gloria no era cualquier aviso. Era un **Emplazamiento para Corregir**, y que la notificación de ese acto administrativo le adicionaba un mes más al término de firmeza de la declaración.

- ¡Pipe, pille! Aquí dice que el **emplazamiento para corregir** le suma un mes más al término de firmeza de la declaración, o sea que la DIAN tiene hasta el 20 de noviembre de 2025.
- ¡Ash, no jodás! Así es. Y si ya la emplazaron, lo que sigue es el **Requerimiento Especial**, y ese sí que es bien pesado. Cuando llegan hasta ahí, la sanción se sube muchísimo. ¿Sabe qué? Corrija eso más bien y ahora sí vaya al banco y pida ese crédito que le sale más barato que estarle pagando intereses a la DIAN.

Carlos y Pipe se encontraban muy serios. Leían y releían todo con calma, hasta que entendieron que:

- El término de general de firmeza de las declaraciones es de tres (3) años que se cuentan desde la fecha del vencimiento de la declaración, si esta se presenta ese mismo día o antes del vencimiento. Pero si la declaración se presenta después del vencimiento, o sea extemporánea, entonces los tres (3) años se cuentan desde el día de la presentación.
- Si se corrige una declaración que disminuya el valor a pagar o que aumente el saldo a favor, entonces desde la fecha de corrección se cuentan nuevamente los 3 años. Incluso, *aprendieron que en estos casos no hay sanción por corrección.*
- En cambio, si se corrige una declaración que aumenta el valor a pagar, o disminuya el saldo a favor, esto no cambia el término de firmeza de la declaración. Pero en esos casos sí existe sanción por corrección del 10% sobre el mayor impuesto a pagar. Y si esa corrección se presenta después del emplazamiento para corregir, entonces, la sanción es del 20%.
- También aprendieron que, si una declaración tiene saldo a favor y este se le pide a la DIAN, los 3 años de firmeza se empiezan a contar nuevamente desde la fecha en que se presente la solicitud del saldo a favor ante la DIAN.
- Que, si una declaración arroja pérdidas fiscales el término de firmeza es de 5 años para esa declaración, así como también para las siguientes declaraciones en las que compensen estas pérdidas.
- Que, existe otra firmeza especial que se llama Beneficio de Auditoría. Esta hace que la declaración de renta quede en firme a los 6 o 12 meses desde la fecha de presentación si se hizo de manera oportuna. Es decir, se presentó antes del vencimiento para declarar y, además, aumentó el impuesto de un año a otro en el 35% para que la declaración quede en firme a los 6 meses, o aumentó el impuesto en el 25% quedando en firme a los 12 meses.
- Que, una declaración de IVA o Retención en la fuente quedan en firme la misma fecha en que quede en firme la declaración de renta del mismo año gravable. Por ejemplo, las declaraciones de IVA y retención en la fuente del año 2025, quedan en firme el mismo día de firmeza de la renta del año 2025.

Pero, más importante: entendieron que la firmeza es el tiempo que tiene la DIAN para notificar el Requerimiento Especial, con el cual se inicia formalmente el proceso de fiscalización. Es decir que, ***la notificación del requerimiento especial debe hacerse antes de que quede en firme la declaración.***

Que, este es el proceso de fiscalización que va hasta lograr una corrección voluntaria por parte del contribuyente o, que el contribuyente demuestre que no cometió ninguna falta tributaria o, en caso contrario, la administración tributaria le va a notificar una nueva declaración, mediante un acto administrativo llamado ***Liquidación Oficial de Revisión.***

En este momento estos dos hinchas búcaros ya eran casi expertos. Tenían muy claro que el *Emplazamiento para Corregir* es un acto administrativo que invita al contribuyente a corregir la declaración y, además, le da un mes adicional de firmeza de la declaración. Es decir, la DIAN tiene un mes adicional para notificar el requerimiento especial. Comprendieron que, para el caso de doña Gloria era mejor corregir voluntariamente la declaración antes de seguir con el proceso de fiscalización y por ahí también lograr un infarto para la pobre vieja.

«¡Estaban Jodidos pero contentos! de entender el procedimiento tributario».

Los dos amigos decidieron ir hasta la DIAN para hablar con el auditor que llevaba el caso de la mamá de Carlos. Iban a hacerle saber sobre su decisión de corregir la declaración y de pasadita preguntar si daban alguna facilidad de pago. Querían caerle en gracia al auditor y parar allí todo ese proceso de investigación.

La sorpresa de Carlos cuando ambos entraron al edificio de la Dian y escuchó a Pipe exclamar:

- ¡Carlos, Carlos! Mire, allá. ¿Ese no es el *sugar* de su Natalia? ¡Mano ese man trabaja aquí en la DIAN! Es el auditor que lleva el caso de su mamá.
- ¡Juaaaaaaaassssss!

RESUMEN TÉCNICO DE LO SUCEDIDO

1. De las notificaciones

Desde el año 2019, con la modificación del artículo 563 del estatuto tributario se estableció que de manera preferente los actos administrativos que profiere la DIAN, se deben notificar al correo electrónico registrado en el RUT.

ARTICULO 563. DIRECCIÓN PARA NOTIFICACIONES.

(...)

La notificación por medios electrónicos será el mecanismo preferente de notificación de los actos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN).

Por tanto, el artículo 566-1 del Estatuto Tributario establece que las personas o entidades se entienden notificados a partir del siguiente día hábil de recibido el correo electrónico. Sin embargo, tratándose de notificaciones electrónicas, empiezan a correr los términos legales para responder o impugnar los actos administrativos ante la autoridad tributaria, una vez pasados 5 días hábiles, contados a partir de recibido el acto administrativo en el correo electrónico, registrado en el RUT.

ARTÍCULO 566-1. NOTIFICACIÓN ELECTRÓNICA.

(...)

los términos legales para el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o su apoderado para responder o impugnar en sede administrativa, comenzarán a correr transcurridos cinco (5) días a partir de la entrega del correo electrónico.

Una vez se cumplan los 5 días hábiles, después de recibido el correo electrónico, empieza a contar el plazo de tiempo para responder, corregir o impugnar, según lo ordenado en el acto administrativo.

2. De la Firmeza de las Declaraciones

La firmeza de las declaraciones se refiere al plazo de tiempo que tiene la administración tributaria para notificar el **Requerimiento Especial**, es decir, para proponer su corrección. El término general de la firmeza de las declaraciones tributarias es de 3 años contados desde la fecha del

vencimiento que se tiene para declarar, si la declaración se presenta antes del vencimiento o, 3 años desde la fecha de presentación de la declaración si se presenta de manera extemporánea, es decir, después de la fecha de vencimiento, según lo establece el artículo 714 del Estatuto Tributario.

Cuando **se solicite Saldo a Favor** sobre una declaración tributaria, esta comenzará a contar nuevamente el término de firmeza desde la fecha de presentación de la solicitud del saldo a favor, tal como lo dispone el inciso segundo del anterior artículo:

ARTÍCULO 714. TÉRMINO GENERAL DE FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS.

(...)

La declaración tributaria en la que se presente un saldo a favor del contribuyente o responsable quedará en firme sí, tres (3) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial.

Cuando **se corrige una declaración que Disminuya el valor a pagar o aumente el saldo a favor**, desde la fecha de presentación de la corrección, se cuentan nuevamente los 3 años de firmeza de la declaración. Este tipo de corrección no genera sanción y debe presentarse dentro del año siguiente al vencimiento para presentar la declaración.

ARTICULO 589. CORRECCIONES QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN 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.*

Cuando se presenta **corrección de la declaración Aumentando el valor a pagar**, o **disminuyendo el saldo a favor**, no cambia el término de la firmeza de la declaración. Sin embargo, aquí se genera la sanción por corrección del 10% sobre el mayor valor a pagar. Cuando estas correcciones se presentan después del emplazamiento para corregir, la sanción se duplica al 20%.

ARTICULO 588. CORRECCIONES QUE AUMENTAN EL IMPUESTO O DISMINUYEN EL SALDO A FAVOR. *Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 709 y 713 del Estatuto Tributario, los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, podrán corregir sus declaraciones tributarias 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, en relación con la declaración tributaria que se corrige, y se liquide la correspondiente sanción por corrección.

Las **declaraciones de IVA y Retención en la Fuente**, quedan en firme con la firmeza de la correspondiente declaración de renta del mismo periodo gravable. A manera de ejemplo, las declaraciones de IVA y retención en la fuente del año gravable 2025, quedan en firme con la firmeza de la declaración de renta del año gravable 2025.

ARTICULO 705-1. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO EN VENTAS Y RETENCIÓN EN LA FUENTE. Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, (...) serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.

Hasta el año gravable 2026 existe el **Beneficio de Auditoría**, significa que las declaraciones de renta que aumentan el impuesto neto en un 35% respecto del año anterior, quedan en firme a los 6 meses de su presentación. Para eso deben presentarse oportunamente, pagar la totalidad dentro del plazo establecido, las retenciones ser exactas y que dentro de los 6 meses no se notifique el emplazamiento para corregir. Del mismo modo, las declaraciones que aumentan el impuesto en un 25%, quedan en firme a los 12 meses.

ARTÍCULO 689-3. BENEFICIO DE LA AUDITORÍA. Para los periodos gravables 2022 y 2023, 2024, 2025, 2026.

(...)

Si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos un porcentaje mínimo del veinticinco por ciento (25%), en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los doce (12) meses siguientes a la fecha de su presentación (...)

Las **declaraciones que presenten pérdida fiscal** o en las que se compensen **pérdidas**, quedan en firme a los 5 años de su presentación. Las pérdidas fiscales de un año gravable se pueden compensar hasta los 12 periodos gravables siguientes.

ARTICULO 147. Compensación de pérdidas fiscales de sociedades.

(...)

El término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales será de cinco (5) años contados a partir de la fecha de su presentación.

3. Del procedimiento de corrección: Liquidación Oficial de Revisión.

La firmeza de las declaraciones tributarias se refiere al plazo de tiempo que tiene la administración para notificar el **Requerimiento Especial**. Con la notificación de este acto se propone la corrección de la declaración. A su turno, el declarante tiene la oportunidad de responderlo dentro de los 3 meses siguientes a su notificación.

Solo hasta que terminen los 3 meses otorgados para responder el requerimiento, – *sin importar si se responde o no* –, desde el día siguiente y hasta máximo 6 en meses la administración tiene el plazo para notificar la **Liquidación Oficial de Revisión**. Este es el acto administrativo definitivo con el cual finaliza la etapa de fiscalización.

A partir de la fecha de notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, el contribuyente o declarante cuenta con 2 meses para presentar el **recurso de reconsideración**. A su turno, la administración tributaria cuenta con un plazo de 1 año para responderlo. En caso de que la administración tributaria no responda dentro del año, se configura el *silencio administrativo positivo*, que otorga el derecho pretendido al contribuyente o declarante.

- **Emplazamiento para Corregir**

El anterior procedimiento de liquidación oficial de revisión se verá en detalle en el tercer capítulo. Aquí basta decir que, el **Emplazamiento para Corregir** es opcional, o sea, NO es obligatorio para notificar el requerimiento especial.

El emplazamiento para corregir tiene dos efectos: El primero es que suspende por 1 mes el término de firmeza de la declaración tributaria, es decir, le da 1 mes adicional a la administración para notificar el **Requerimiento Especial** y, el segundo, duplica la sanción por corrección, pasando del 10% al 20% del mayor valor a pagar.

ARTICULO 644. SANCIÓN POR CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES.

1. *El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice después del vencimiento o del plazo para declarar y antes de que se produzca emplazamiento para corregir*

(...)

2. *El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir...*

ARTICULO 706. SUSPENSION DEL TÉRMINO.

(...)

También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguientes a la notificación del emplazamiento para corregir.

GUÍA NORMATIVA

NOTIFICACIÓN DE ACTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS

Para comprender de manera adecuada la notificación de los actos administrativos enviados por la DIAN, recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Artículos 66, 67, 68, 71 y 72 del CPACA**, Ley 1437 de 2011
2. **Artículo 566-1 y 564 del Estatuto Tributario**
3. **Concepto DIAN No. 100202208-2191 del 19 de noviembre de 2025**

FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS

Para comprender la firmeza de las declaraciones tributarias recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Inciso 1 del Artículo 714 Estatuto Tributario:** Firmeza general de la declaración.
2. **Inciso 2 del Artículo 714 Estatuto Tributario:** Firmeza de la Declaración cuando se pide el saldo a favor.
3. **Artículo 705-1 Estatuto Tributario:** Firmeza de las declaraciones de IVA y Retención.
4. **Inciso séptimo, artículo 147 Estatuto Tributario:** Firmeza de 5 años para las declaraciones que arrojan Pérdidas Fiscales.

CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES Y SANCIONES

Para comprender de manera adecuada la corrección de las declaraciones y sus sanciones, recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Artículo 588 del Estatuto Tributario:** Correcciones que aumentan el valor a pagar o disminuyen el saldo a favor generan sanción del artículo 644 del Estatuto Tributario.
2. **Inciso primero del artículo 644 del Estatuto Tributario:** Sanción por corrección del 10% antes de notificación del emplazamiento para corregir.

3. **Inciso segundo del artículo 644 del Estatuto Tributario:** Sanción por corrección del 20% después de notificación del emplazamiento para corregir
4. **Artículo 639 del Estatuto Tributario:** Sanción mínima en cualquier declaración
5. **Artículo 589 del Estatuto Tributario:** Corrección de las declaraciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor, no generan sanción. La corrección debe hacerse dentro del año siguiente al vencimiento para declarar.

CAPÍTULO 2: EL SUSTO DE ROSITA BUENAVISTA:

LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE AFORO
Y LA RESIDENCIA FISCAL



CAPÍTULO 2

EL SUSTO DE ROSITA BUENAVISTA:

La liquidación oficial de aforo y la residencia fiscal

rosita Buenavista llevaba media vida detrás del mostrador de su cafetería. Una esquinita pequeña en el centro de Cartagena. De esas que no se ven desde lejos, pero donde todo el mundo termina parando y comiendo. No tenía letrero bonito ni redes sociales, pero sí las mejores arepas de huevo y un tinto que sabía distinto. El secreto nadie lo sabía: quizá un poco de canela, clavos de olor, y paciencia, mucha paciencia, como todo en su vida.

Corría para ese tiempo agosto del 2022 y ahí, en *El Arepazo* fue donde conoció a Manuel, un extranjero de Valencia, España. Ingeniero de sistemas que había llegado a Cartagena por un contrato con una empresa de tecnología que estaba montando plataformas para hoteles y agencias de turismo. Venía siempre bien presentado, con acento marcado y una apariencia tranquila.

- ¡Madre mía, qué calor hace aquí! ¿Eh? – dijo la primera vez que entró al Arepazo – Pero este café... esto sí que huele de lujo.

Rosita, que de inmediato lo vio, sonrió y pensó «Españolete tendrá que ser».

Manuel comenzó yendo por un café todas las mañanas y con el tiempo ya se quedaba un rato más. Pedía una arepa y si andaba de energía, seguro repetía. Así con cada desayuno Rosita y Manuel ya hablaban de la vida, de historias y de sonrisas.

- Yo aquí estoy de paso – decía Manuel – vengo unos meses, vuelvo a España y así me la paso... entre vuelos y proyectos.

Rosita no entendía mucho de ingenieros, menos de sistemas, pero sí de miradas largas y conversaciones que suspenden el reloj. Se enamoraron y

sin darse cuenta, tal como pasa en el barrio, sin promesas grandes, pero con cariño del bueno, estos dos se ilusionaron con la vida. Manuel venía de España dos o tres veces al año y se quedaba semanas y a veces meses. Cuando no estaba en Colombia, llamaba y escribía todos los días, y así, cuando volvía, traía chocolates, libros, y siempre decía lo mismo:

- Rosita, contigo yo me quedaría aquí sin pensarlo... pero el trabajo es el trabajo, tía.

El arepazo que vendía su arepas y cafés todos los días, tenía una cajita fuerte, bien cuidada por su dueña. Sin embargo, no todos los pagos se recibían en efectivo. Por fortuna, existía Nequi y DaviPlata para recibir los pagos de quienes no tenían efectivo.

- ¡Mija, es fácil! Pásame el QR, – decía incluso ya Rosita con seguridad, allá en la plaza de mercado, cuando compraba la harina, los huevos, y todos los insumos del local.

No tenía idea de que esas plataformas digitales, que usa fácilmente desde su celular, son las llamadas plataformas *Fintech* o cuentas de depósito de bajo monto. Y que cada transacción realizada era reportada directamente a la DIAN. Tampoco sabía que con cada pago que recibía en el Arepazo a través de *Nequi*, iba directamente a la información exógena de la DIAN y con esto, su negocio informal y sin cámara de comercio, estaba recibiendo ingresos declarables. Sin embargo, para Rosita esto no era del todo desconocido. Quizá algún día había escuchado que hay empresas que tienen que declarar renta, pero creía que eso no era con ella.

- ¡Qué tal una tener que paga' renta por unas cuantas ventas de arepa na'ma! ¡Esa ley no llega hasta acá!

Y es que justo eso fue lo que vino a su mente cuando, una mañana de miércoles, recibió ese mensaje en su celular que decía: *“Invitación para declarar: Señora contribuyente Rosita Buenavista, para la DIAN usted hace parte del grupo de seleccionados a fiscalizar por los ingresos recibidos durante el año 2020 y que la obligan a declarar el impuesto sobre la renta. Por favor presente su declaración incluyendo todos los ingresos reportados, liquide el valor de su impuesto a cargo y calcule la sanción por extemporaneidad más los intereses de mora, a la tasa máxima legal permitida, menos dos puntos”*.

- ¿Sanción de extemporaneidad por cada mes o fracción de mes del 5% sobre el valor del impuesto a cargo, sin exceder del 100% del impuesto o retención? ¡¿Qué je'sa vaina?!

Justo para esos días, tenía programado un viajecito corto con Manuel, de fin de semana. Quería darle la buena nueva. ¡Estaba embarazada!

Se notaba la alegría de ambos, ilusionados y entusiasmados. Manuel le decía que se irían a Valencia, España, desde allí venderían el Arepazo y él montaría su propia compañía de sistemas. El futuro estaba resuelto.

Rosita, de familia pobre pero decente, le advirtió:

- Manuel, ¡yo de mi casa salgo casá’!

Una cosa llevó a la otra y Rosita no le prestó mayor atención a la invitación de la DIAN para declarar hasta que le llegó otro correo que decía: “**Emplazamiento para Declarar** el impuesto de Renta del año gravable 2020”. El mensaje que llegó a su correo electrónico el 11 de noviembre de 2022, lo recordaba muy bien, porque ese es el día de la independencia de Cartagena.

Este mensaje le advertía que tenía un mes para presentar la declaración de renta del año 2020. Que debía registrar todos los ingresos recibidos en efectivo, los de Nequi y también las consignaciones bancarias. Que en su declaración de renta tenía derecho a restar los costos y gastos que cumplieran con los requisitos tributarios para su reconocimiento y que, a partir de la utilidad fiscal o renta líquida, debía calcular el impuesto a pagar.

Además, el correo la invitaba a evitar mayores inconvenientes, porque con **la Notificación del Emplazamiento para Declarar**, su sanción de extemporaneidad ahora sería del doble del valor inicial. Es decir, ya no sería del 5% sino del 10% por cada mes (completo o fraccionado) de retardo en la presentación y que, en todo caso, esta sanción tiene un límite máximo: antes del emplazamiento es del 100%, y después de este, es del 200% del impuesto a cargo.

- ¿Cómo así? ¿Ahora me van a poner a pagar dos veces un impuesto? ¡N’ombe! ¿Yo de dónde voy a saca’ pa’ eso?

Ya preocupada, Rosita llamó a Ermelinda, una contadora de su barrio con la que estudió en primaria y que ahora los vecinos le decían “la doctora”.

- ¡Yo a Ermelinda no le voy a decir doctora ni que vaina! Ojalá sepa decirme qué hace’ pa’ soluciona’ eso.

Entre chiste y chanza, echaron cuentos de la infancia, de la escuela y de los novios que tuvieron en primaria. Ermelinda era muy inquieta, un día se voló

del colegio para verse con Brayan, un niño que decía era muy lindo, pero que Rosita le recordó que no tenía uno o dos dientes.... «Ja, ja, ja». Y para completar, Ermelinda falseaba la firma de su mamá pidiendo permisos y presentado excusas para faltar.

- Oye, ven aca', pero Rosita tú si eras muy juiciosa, ni novio tenías y ya más grande hasta un día recuerdo me estabas dando consejo y aja'.
- Ja, ja, ja. No Ermelinda, a mí me tocaba salí' a trabajá' con mamá en las tardes. Íbamos a hacer oficios en casas vecinas y luego me tocaba aprovecha' el tiempo pa' las tareas. Pero hija, hoy mi negocito está muy bueno, me va muy bien y yo creo que me voy pa' España con Manuel.
- ¡N'ombe Rosa! ¿Pero ese tal Manuel qué? ¿Sí está en serio contigo?
- Sí, hija. Él dice que me quiere llevar y todo. Más que ahora vamos a tener a Valentina, nuestra niña que ya viene en camino. Justo por eso quiero habla' contigo, porque esa gente de la DIAN me está diciendo que debo declara' y que tengo que paga' dos veces el impuesto. Y Manuel me contó que algo le dijo el contador del hotel donde él trabaja. Parece que también le toca declarar. Pero, ¿por qué? Si él realmente no vive acá y aún no nos hemos casao'. Eso tiene algo que ver, ¿verdad?
- Primero lo primero. Vamos a revisa' tu caso y luego vemos qué pasa con Manuel. ¡Niña, todo lo que hacemos lo sabe la DIAN! Ellos reciben el reporte de todos los pagos que hacen tus clientes en tu local a través de las transferencias electrónicas, en Nequi o cualquier plataforma. ¡Es má'! Tan delicado es el asunto que cuando prestas tu Nequi, eso también se registra como ingresos a tu nombre.

Desde ahí, ellos determinan tu ingreso del año y calculan el valor de tu impuesto de renta. Eso significa que, a mayores ingresos reportados, puede ser mayor el impuesto. Por eso es importante que, de todas las compras que haces, pidas la factura de venta electrónica y, además, que pagues mediante transferencia o Nequi. Eso es pa' que esas compras las puedas llevar como costos y gastos deducibles en tu declaración de renta y así puedas bajar el impuesto a pagá'.

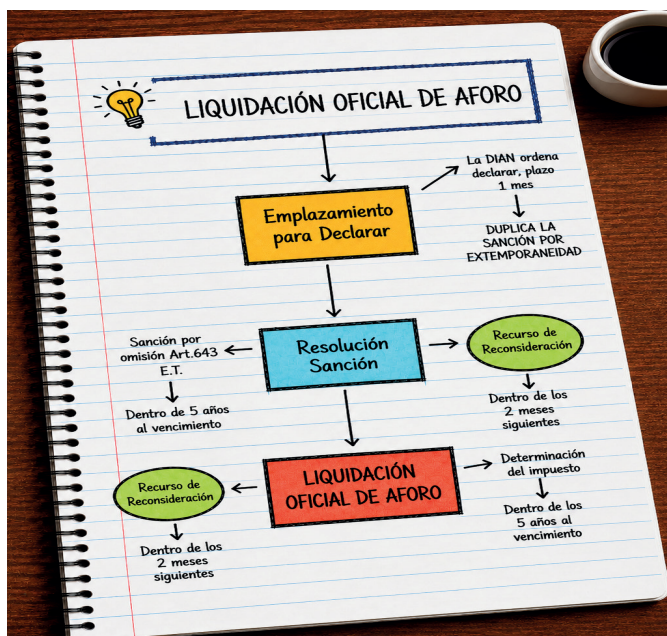
- Aja', pero ¿y el tema de ahorita?

- El tema Rosita es que, tú tenías plazo hasta el 15 de agosto del 2021 para presentar la renta del 2020 y como no la presentaste, la DIAN tiene hasta 5 años para sancionarte y, adicionalmente, liquidarte tu impuesto. O sea, hasta el 15 de agosto del 2026. «¡Mija! Sin tanto rollo la cosa es así»:

*Son tres pasos obligatorios en este orden: El primero es el **Emplazamiento para Declarar**. Cuando te emplazan, te dan un mes para que presentes la declaración, calculando de manera voluntaria una sanción del 10% por cada mes atrasado, sobre el impuesto a cargo. El segundo es la **Resolución Sanción**. Aquí, si no presentas la declaración dentro del mes que te dieron, entonces te imponen una sanción del 20% sobre los ingresos o consignaciones totales, que tienes reportados para ese año ante la DIAN. El tercero es la **Liquidación Oficial de Aforo**. Después de que te han notificado la resolución sanción, te entregan la liquidación oficial de aforo, donde te liquidan el impuesto más los intereses. En esta liquidación ya no va sanción, porque esa ya te la impusieron con la resolución sanción.*

- Rosita abrió los ojos.
- Esos son los tres pasos obligatorios que deben notificarte dentro de los 5 años siguientes a la fecha que tenías para declarar.
- ¡Entiendo mija! Esta vaina está fácil.
- Rosita, ¡ahora lo que tenemos que hace' es presenta' la declaración! Lo primero es determinar de manera exacta los ingresos y, luego restarle los costos y gastos a los que tienes derecho fiscal, para obtener el valor del impuesto. Sobre ese valor es que calculas la sanción del 5% por cada mes o fracción de mes, sin que ese resultado pase del 100% del impuesto y ¡ajá! Pagas o haces acuerdo de pago con la DIAN. Ahora, tu caso es que como ya te llegó el emplazamiento, la sanción de extemporaneidad es el doble, o sea el 10% sobre el impuesto y no puede superar el 200% del valor del impuesto.
- ¡Tremendo mija!
- ¡Pero niña! Si no presentas ahora mi'mo la renta, es decir dentro del mes que te dio la DIAN en el emplazamiento, lo que se viene es la **Resolución Sanción**. Y esa sí es bien grande, porque es del 20% sobre el total de los ingresos o consignaciones.

- ¡Qué ladronería!
- Recuerda, además de la resolución sanción, luego te entregan la **Liquidación Oficial de Aforo** que es donde te imponen el impuesto más los intereses.
- ¡Ahora sí entiendo! Si no presento ahora, me ponen una sanción del 20% sobre todos los ingresos y además me ponen a pagar el impuesto más los intereses y no me tienen en cuenta los costos y gastos del local. ¡N'ombe! Ni que una fuera rica.
- Rosita, como el emplazamiento para declarar llegó a tu correo electrónico el viernes 11 de noviembre y el lunes 14 de noviembre era festivo, entonces el martes 15 de noviembre de este 2022 se cumplió el primer día hábil después de la llegada del correo. Por eso es que comenzamos a contar los 5 días hábiles desde el martes, para que al llegar el «sexto día hábil» se comience a contar el mes para declarar.



«¡Manos a la obra!» Animada se dijo Rosita. Y así muy juiciosa buscó cada uno de los recibos diarios de ventas y bajó los movimientos de *Nequi*, hasta dejar listos todos los ingresos del año. Ya le cuadraban con los que tenía en la información exógena la DIAN. «¡De verdad que lo saben casi todo!» pensó sorprendida.

Luego comenzó a buscar facturas y recibos de pagos y compras. Los del mercado, de la luz, el gas, el arriendo y hasta el internet del local. Y así, con todo listo para entregarle a su amiga, «*la doctora*», ella le haría bien la declaración de renta. Lo bueno es que no se iba a dejar sancionar por esos de la DIAN. Lo malo es que la sanción de Extemporaneidad ya no era del 5% del impuesto a cargo por cada mes, sino del doble, o sea del 10% por cada mes, porque ya le habían notificado el emplazamiento para declarar.

Pero, entre todo, que bueno fue reencontrarse con Ermelinda, «*con ella sí que se echa buen chi'me*» y ahora que le va pagar mensualidad para que le lleve la contabilidad, ahí en el *Arepazo* van a poder hablar.

Con todo ese salpicón de sentimientos Rosita le contó todo a Manuel. Pero él también tenía cosas por contar. Entre esas, que seguro le iba a tocar declarar por ser residente fiscal.

- ¡Joder Rosita! Voy a consultar a tu amiga Ermelinda. Yo creo que NO soy residente fiscal en Colombia — le dijo con acento suave —, de eso depende si me voy de renta, en este país, por los pagos que aquí recibo.
- Manuel, llámala ya mi'mo, que ella nos soluciona.
- ¡Sí que lo haré! Yo entro y salgo muy seguido de Colombia, pero pago mis impuestos en España, ¡joder tía! Pero aquí sí que están pendientes de eso ¡eh! Además, me va tocar volver a Valencia en un mes. El contrato con la agencia de turismo lo van a suspender y habrá ¡que ahora tengo allá unos asuntillos por resolver! Pero tú no te preocupes que todo andrà bien y ya luego seguimos con nuestra boda.
- ¿Y hasta cuándo piensas volver Manuel? — preguntó ella, preocupada.
– Oye niño, atento que ya está justo el nacimiento de Valentina.
- ¡Ostia, que tenemos este mes para dejar listas las cosas cariño! Con tal que toca comprar todo lo que necesitará nuestra Valentina y también reunirme con tu amiga Ermelinda para dejar listo eso de mi impuesto.

Así fue como, pasados unos días, Manuel se reunió con Ermelinda. Ella revisó atentamente el caso y le contó que las personas naturales, sean colombianas o extranjeras, si son Residentes fiscales para efectos tributarios, tienen que presentar declaración de renta cuando sus ingresos, compras o patrimonio superen los toques que dice la ley para estar obligados.

- Manuel, si tus ingresos o compras son superiores a 1.400 UVT «\$53.206.00 en 2022» o tu patrimonio poseído aquí en el país es mayor a 4.500 UVT «\$171.018.000 en 2022» entonces te toca presentar aquí tu declaración de renta.
- ¡Venga tía! Que yo si he recibido esa pasta aquí en Colombia, pero no tengo ninguna propiedad.
- ¡Niño, pues la cosa ahí sí se complica porque, ajá! Nos toca revisa' si eres residente fiscal, y en caso que lo seas, te tocará declarar todos los ingresos que recibiste en Colombia, más los que recibiste en otros países. Lo mismo con tu patrimonio, tendrás que declarar el colombiano y también el del extranjero.
- Pero doctora, yo pago mis impuestos en mi país natal, España, donde también tengo ingresos y todas mis propiedades.
- Pues si te toca declara' acá, como residente fiscal, incluyes lo nacional como lo extranjero y, al momento de pagar el impuesto en Colombia, puedes descontar el impuesto que has pagado en el país extranjero.

Manuel estaba un poco angustiado. Sentía que estaba en manos de aquella contadora que parecía saber bien lo que decía.

- ¡Niño cambia esa cara, cógela suave! Primero vamos a revisa' si eres residente fiscal en Colombia. Esa es la clave. Como ya te dije, los residentes fiscales, sin importar si son nacionales o extranjeros declaran lo que reciban dentro y fuera del país, y lo mismo con su patrimonio. Es decir, el de acá y el de allá. Pero cuando NO son residentes y les toca declarar, entonces solo declaran los ingresos y el patrimonio de aquí, de este país. ¡na' ma'!
- Doctora, pero yo no tengo nada aquí, ¡bueno joder, sí que tengo, eh! A mi Rosita y mi Valentina que son un tesoro y lo que me pagan de la agencia, nada más.

Ahora Ermelinda tenía la tarea de poder hacerle entender a Manuel que, cuando una persona entra al país y está aquí por más de 183 días seguidos, o entra y sale de manera intermitente y eso le suma más de 183 de permanencia, el Estado Colombiano lo considera residente fiscal. Como el caso de este español era que, en apariencia, le tocaba declarar por haber superado los topes de ingresos, pero no sabían si era residente fiscal, debían primero determinar esa condición para saber cómo actuar.

Lo conveniente en este caso era que NO fuera residente, porque de ser así, solo declararía lo recibido y lo poseído en Colombia, nada más. Pero, mejor aún, la contadora sabía que cuando se le hace pagos, de Colombia, a los NO residentes, y a estos pagos en su totalidad se les practica la retención del 20%, entonces NO tienen que declarar renta, aunque superen los topes.

Ese era el eje central. Ahora la tarea era determinar si era residente fiscal y si a todos los pagos le practicaron la retención del 20%.

- Doctora, el contador del hotel me dijo que me practicaron retención a unos pagos, pero no a todos. ¡Joder! Entonces, ¿por eso me va la declaración del impuesto de renta?
- ¡Ajá! Niño, sí. Como NO te practicaron la retención del 20% a todos los pagos que te hicieron desde Colombia, entonces sí te toca presentar la declaración. Y ya sabes, cuando a los extranjeros o NO son residentes, les practican retención en todos sus pagos, no tienen que declarar, aunque superen los topes.
- ¡Vale tía, como el agua del río: claro! Voy a hacer las cuentas de mis días de permanencia en Colombia, para ver si esos me suman más de 183, contando los días de mis entradas y salidas. Y si es así, ya sé que soy residente fiscal. En ese caso es que me tocaría declarar todo, lo de aquí y lo de allá, ¿verdad?
- Epa, Manuel, así es.
- Bueno, entonces a ver que NO sea residente fiscal, porque en ese caso, solo declararía lo de acá, ¿verdad?
- Je, je, je. ¡Buen alumno, españolete!

Manuel, listo para volver a España, tenía las compras y todo lo necesario para recibir a Valentina. El Arepazo funcionaba en orden. Rosita consiguió quién le ayudara a atender el local, sobre todo ahora que entraba en licencia de maternidad. Sin embargo, como dicen, *“la procesión va por dentro”*. Rosita estaba dolida por la partida de su amado *«sabía que algo no sabía»*.

Mientras tanto Manuel, sabedor del secreto que debe tener cada profesión, volvió donde Ermelinda y, como primer punto le preguntó qué pasaba en Colombia si un contador violaba la reserva de la Ética Profesional.

- ¡Mira niño, yo soy una contadora seria! Te voy a deci' que el artículo 37.5 de la Ley 43 del 90' obliga a todos los contadores a mantener la reserva sobre lo que nos entregan los clientes. Tú no has matado a nadie, ¿verda'?
- No, no, no, claro que no. ¡Joder tía! Que, con esto de la declaración, tengo que confesarte que sí he cumplido 184 días de permanencia en Colombia. Entonces sí soy residente fiscal. Y como me explicaste, me voy de impuesto de renta con lo de adentro y con lo de afuera. Y, la verdad.... ¡Eeeh! Es que yo tengo ingresos en España, un par de habitaciones en Valencia y otras en Madrid, pero unas están en mi nombre y otras a nombre de mi mujer de allá, con mis hijos. ¿Me entiendes?
- ¡Ajá! Que eres descarado. ¡Españolete descarado! ¿Y qué le vas a decir a Rosita? ¿Sabes qué? Yo ya te dije qué tienes que hacer. Si eres residente, declaras lo de adentro y lo de afuera y descuentas del impuesto lo que pagas en el otro país. ¡Pero ajá! Yo no voy a violar el secreto profesional, pero tampoco voy a acolitar tu conchudez. Así que le cuentas a Rosita o no te hago la renta.
- ¡Mira tía! Yo hablo con Rosita y tú por favor hazme esa renta. ¡Ostia, que agradezco tu asesoría!

Ermelinda no quería volver a ver a Manuel. Por eso se dedicó a darle solución pronta a ese caso, y así terminar todo contacto.

- *¡De verda' que a los bobos se les aparece la virgen! Este españolete sí que es de buenas.* — pensó Ermelinda cuando encontró que Colombia firmó Convenio para evitar la Doble Imposición con España. En el artículo 4 de este CDI estaba la solución para Manuel. Al ser español domiciliado en su país, tener su familia y residencia allá; su renta se grava allá. ¡No estaba obligado a declarar en Colombia!

Rosita presentía algo. Lo cierto es que, con la llegada de Valentina, entre los trasnochos, cambio de pañales y el cansancio, no hubo casi tiempo para despedir a Manuel, ni extrañarlo tanto.

Hoy Valentina ya tiene tres años y es un ángel, hermosa morena de ojos azules. Muy despierta. Ya va al Arepazo y entre saltos y llantos, juega a trabajar con su mamá.

Manuel no ha vuelto a llamar a Rosita. La verdad es que después de tantos golpes de la vida, este fue tan solo uno más. Hoy tiene todo el amor de su hija y para que vean que siempre habrá oportunidad, además, *el que es caballero repite*: Lucas, un médico argentino, maduro y bien simpático, hoy fue por segunda vez al local.

♪ “*Porque en la vida hay cosas del alma, que valen mucho más que el dinero, por eso Rafael santos yo quiero dejarte dicho en esta canción, que, si te inspira ser zapatero, sólo quiero que seas el mejor...*” ♪

RESUMEN TÉCNICO DE LO SUCEDIDO

1. Obligados a Declarar Impuesto de Renta

Las personas naturales están obligadas a presentar declaración de renta y complementarios si cumplen cualquiera de las siguientes condiciones:

- ♦ Que, sus ingresos totales en cada periodo gravable *–1 de enero a 31 de diciembre–* superen o sean mayores a 1.400 UVT (para el año gravable 2026 = \$69.718.600).
- ♦ Que, sus compras, consumos totales o las compras con tarjetas de crédito sean mayores a 1.400 UVT.
- ♦ Que, el valor total acumulado de las consignaciones bancarias o depósitos y de bajo monto como *Nequi, DaviPlata*, y demás, sean mayores a 1.400 UVT.
- ♦ Tener patrimonio bruto en el último día del año *–a 31 de diciembre–* sea mayor a 4.500 UVT (para el año gravable 2026 = \$224.095.500).
- ♦ Las personas naturales y sucesiones ilíquidas que sean responsables del impuesto a las ventas o el impuesto al consumo son obligadas a presentar declaración de renta.
- ♦ ***Las personas naturales sin residencia fiscal en el país o los extranjeros*** son declarantes del impuesto de renta, cuando la totalidad de sus ingresos de Colombia NO hubieren estado sometidos a la retención en la fuente, de que tratan los artículos 407 a 411 del Estatuto Tributario *–la tarifa general es del 20%–*.

Cada periodo o año gravable es diferente y, por tanto, estar obligado a declarar renta un año no obliga a estarlo al siguiente. Lo anterior está contenido en los artículos 592 al 594-3 del Estatuto Tributario y lo reglamentado por el artículo 1.6.1.13.2.7 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, DUR en materia Tributaria.

Todas las personas jurídicas están obligados a presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios sin importar si tuvo o no patrimonio, ingresos, o si realizó operaciones en el año. Sin embargo, existen varias excepciones a saber:

- ***Entes que NO son contribuyentes, pero SI son Declarantes:***

Existe un grupo de entes o personas jurídicas que NO son contribuyentes del impuesto sobre la renta, *pero que en todo caso si tienen que declarar.*

Esta declaración se denomina Declaración de Ingresos y Patrimonio. Esto es así porque al no tener que liquidar el impuesto de renta, en el formulario No.110 de la DIAN, solo deben registrar el valor del patrimonio, de los ingresos y de los costos y gastos, pero NO se liquida impuesto. A estos entes tampoco se les debe practicar retenciones en la fuente, aunque ellos sí están obligados a retener, cuando realicen pagos que superen las bases de retención.

Estos entes y personas jurídicas deben cumplir los demás deberes formales como lo es llevar contabilidad, emitir factura de venta electrónica, presentar información exógena y dar respuesta a los requerimientos, en las condiciones exigidas, por las autoridades tributarias:

ARTÍCULO 23. ENTIDADES NO CONTRIBUYENTES DECLARANTES. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta 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 asociaciones y federaciones de Departamentos y de Municipios, las sociedades o entidades de alcoholísticos anónimos, 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.
(...)

- **Entes que NO son contribuyentes y NO son Declarantes:**

Existe un grupo de entes y personas jurídicas que NO son contribuyentes del impuesto sobre la renta y, que tampoco están obligados a presentar la declaración de renta ni de ingresos y patrimonio. Igual que en los casos anteriores, están obligados al cumplimiento de todas las demás obligaciones civiles, comerciales y tributarias:

ARTICULO 22. ENTIDADES QUE NO SON CONTRIBUYENTES. No son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios y no deberán cumplir el deber formal de presentar declaración de ingresos y patrimonio, de acuerdo con el artículo 598 del presente Estatuto, la Nación, las entidades territoriales (...)

Así mismo, serán no contribuyentes no declarantes 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.

- **Contratos de Colaboración Empresarial:**

Existe otro grupo de entes que no son considerados personas jurídicas y, por tanto, NO son contribuyentes ni declarantes, aunque, igual que en los anteriores casos, están obligados al cumplimiento de todas las demás obligaciones civiles, comerciales y tributarias:

ARTÍCULO 18. CONTRATOS DE COLABORACIÓN EMPRESARIAL. Los contratos de colaboración empresarial tales como consorcios, uniones temporales, joint ventures y cuentas en participación, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. Las partes en el contrato de colaboración empresarial, deberán declarar de manera independiente los activos, pasivos, ingresos, costos y deducciones que les correspondan, de acuerdo con su participación (...)

2. Omisos en la presentación de declaraciones: Liquidación Oficial de Aforo.

Quienes estando obligados a presentar cualquier declaración tributaria y no la presenten voluntariamente, la DIAN, el departamento o el municipio, pueden entregarle al contribuyente o responsable dicha declaración, siguiendo en todo caso el procedimiento administrativo denominado: *Liquidación Oficial de Aforo*.

Ley 788 de 2002. ARTÍCULO 59. PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO TERRITORIAL. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados. (...)

El procedimiento de la Liquidación Oficial de Aforo consta de tres actos obligatorios, que deben ser notificados al contribuyente o responsable,

dentro de los 5 años siguientes al vencimiento que tenía para presentar la declaración. Los tres actos obligatorios son: **1. Emplazamiento para Declarar**, **2. Resolución Sanción por Extemporaneidad** y **3. Liquidación Oficial de Aforo**.

- ***Emplazamiento para Declarar.***

Es el primer acto obligatorio en el proceso de la Liquidación Oficial de Aforo. El artículo 715 del E.T, invita al contribuyente a presentar la declaración dentro del mes siguiente a su notificación y tiene dos efectos: **i)** una vez que ha sido notificado, duplica el monto de la sanción por la presentación tardía o extemporánea de la declaración, que se calcula de acuerdo al artículo 641 del Estatuto Tributario y, **ii)** si en todo caso el contribuyente no presenta la declaración, la administración tributaria puede notificar la resolución sanción por omisión.

ARTICULO 641. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN. Las personas o entidades obligadas a declarar, que presenten las declaraciones tributarias en forma extemporánea, deberán liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al cinco por ciento (5%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del ciento por ciento (100%) del impuesto o retención, según el caso.

ARTICULO 642. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES CON POSTERIORIDAD AL EMPLAZAMIENTO. El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

- ***Sanción por NO Declarar***

Una vez notificado el emplazamiento para declarar y, habiendo pasado el mes para cumplir con la obligación de la presentación, si no se presenta la declaración, la Administración procede a notificar la resolución sanción por no declarar. Así lo establece el artículo 715 del E.T, que señala la sanción aplicada de acuerdo al artículo 643 del E.T., así:

ARTICULO 643. SANCIÓN POR NO DECLARAR. Los contribuyentes, agentes retenedores o responsables obligados a declarar, que

omitan la presentación de las declaraciones tributarias, serán objeto de una sanción equivalente a:

- 1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración Tributaria por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.*

Nótese que esta sanción es bastante alta, por lo que la persona que ha sido requerida debe revisar cuidadosamente si está obligada a declarar, para que cumpla con la presentación de la declaración antes de que sea notificada de la resolución sanción. Los siguientes numerales del artículo 643 del E.T, establecen el porcentaje de sanción para las declaraciones de IVA, Retención y demás, que oscilan al rededor del 10% de las consignaciones o ingresos Brutos. En todo caso, debe revisarse la sanción correspondiente a cada impuesto establecida en ese artículo.

Debe advertirse que esta Resolución Sanción es el acto administrativo definitivo contra el cual se puede presentar el Recurso de Reconsideración dentro de los 2 meses siguientes a su notificación. A su turno, la Administración Tributaria tiene el plazo de 1 año para resolver este recurso que, en caso de no hacerlo dentro del año, le dará la razón al contribuyente en virtud del silencio administrativo positivo.

Por último, el párrafo 2 del artículo 643 del E.T, permite reducir esta sanción al 50%, si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración, «dentro de los dos meses» se presenta y paga la declaración.

- **Liquidación Oficial de Aforo:**

Una vez aplicada la resolución sanción por no declarar, la administración puede notificar la Liquidación Oficial de Aforo. Esta liquidación oficial se convierte en la declaración que el obligado se negó a presentar. Aquí se determina el impuesto a pagar, advirtiendo que no se aplica nuevamente la sanción, pues ya fue determinada en la resolución sanción.

Vale advertir que, según cambio de postura jurisprudencial desde el año 2016 **el Consejo de Estado ha interpretado que para notificar**

la Liquidación de Aforo no es requisito de procedibilidad haber notificado la resolución sanción. Véase sentencia con radicado No. 28416 del 8 de agosto de 2024, C.P Dra. Myriam Stella Gutierrez Argüello.

Finalmente, la liquidación oficial de aforo debe ser notificada dentro de los 5 años siguientes al vencimiento que se tenía para declarar. Al ser un acto administrativo definitivo, también le procede, dentro del término de dos meses, el recurso de reconsideración.

3. Residencia Fiscal

La residencia fiscal es de importancia para determinar si una persona es contribuyente del impuesto de renta en Colombia, y cuáles ingresos y patrimonio debe declarar. El artículo 9 del E.T, establece que los **Residentes Fiscales** en Colombia, sean nacionales o extranjeros, deben declarar todos los ingresos y patrimonio obtenidos dentro y fuera del país. Mientras que, los NO residentes fiscales en Colombia, solo están obligados a declarar renta por los ingresos y patrimonio obtenidos dentro del país.

La declaración de renta de las personas naturales, *Residentes Fiscales*, se debe presentar en el formulario No. 210 de la DIAN, caso en el cual el impuesto se calcula de acuerdo con la tarifa marginal y progresiva del artículo 241 del E.T. De otra parte, la declaración de renta de las personas *NO Residentes Fiscalmente*, se debe presentar en el formulario No. 110 de la DIAN y su impuesto es determinado por la tarifa general del 35% establecida en el artículo 240 del E.T.

En el caso de los nacionales o extranjeros que NO tienen residencia fiscal en Colombia, NO están obligados a declarar renta cuando a la totalidad de sus ingresos obtenidos en el país se les practique la retención en la fuente, según los conceptos de los artículos 407 a 411 del E.T. Esto significa que, así superen los topes de ingresos o de patrimonio para ser declarantes de renta, si al 100% de los ingresos se les practicó retención en la fuente, entonces, no están obligados a presentar la declaración porque dicha retención en la fuente es su impuesto. La tarifa general de esta retención es del 20%.

ARTICULO 592. QUIÉNES NO ESTAN OBLIGADOS A DECLARAR.

(...)

2. Las personas naturales o jurídicas, extranjeras, sin residencia o domicilio en el país, cuando la totalidad de sus ingresos hubieren

estado sometidos a la retención en la fuente de que tratan los artículos 407 a 411, (...)

El **Artículo 10 del E.T.** establece las condiciones para determinar si una persona es residente fiscal. El cumplimiento de cualquiera de estas lo hace residente:

1. Permanecer continúa o discontinuamente en el país por más de ciento ochenta y tres (183) días calendario, incluyendo los días de entrada y salida. Si la sumatoria de estos días pasa de un año calendario a otro, se entenderá que es residente para el segundo año gravable. Ser residente un año no lo obliga a serlo el siguiente, salvo que también cumpla cualquier requisito.
2. Encontrarse, por su relación con el servicio exterior del Estado colombiano, exentos de tributación en el país en el que se encuentran en misión respecto de toda o parte de sus rentas y ganancias ocasionales.
3. Ser nacional y que durante el respectivo año o periodo gravable:
 - a) Su cónyuge 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 activos se entiendan poseídos o sean administrados en el país; o,
 - d) Habiendo sido requeridos por la Administración Tributaria no acrediten su condición de residentes en el exterior.

Así mismo, aunque se cumpla con cualquiera de los requisitos del *numeral 3 del artículo 10 del E.T.* – que lo haría residente –, el parágrafo segundo de este mismo artículo lo excluye de serlo. Esto así, si más del 50% de los ingresos o patrimonio es de fuente en el país en el que tenga su domicilio el contribuyente. A manera de ejemplo, si una persona cumple con cualquier requisito del numeral 3, pero tiene su domicilio -vive- en España y sus ingresos o patrimonio, cualquiera, superan más del 50% en ese país, entonces NO es residente fiscal en Colombia.

GUÍA NORMATIVA

PROCEDIMIENTO DE LA LIQUIDACION OFICIAL DE AFORO

Para comprender de manera adecuada el procedimiento de la Liquidación Oficial de Aforo, recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Artículo 641 del Estatuto Tributario:** Establece la sanción por extemporaneidad en la presentación de las declaraciones, antes del emplazamiento para declarar.
2. **Artículo 715 del Estatuto Tributario:** ordena el Emplazamiento para Declarar, otorgando un mes para cumplir la obligación.
3. **Artículo 642 del Estatuto Tributario:** Contiene la sanción de extemporaneidad, después del emplazamiento para declarar, duplicando la sanción inicial.
4. **Artículo 641 del Estatuto Tributario:** permite la reducción de las sanciones, en virtud del principio de favorabilidad y gradualidad tributaria.
5. **Artículo 710 del Estatuto Tributario:** ordena la Resolución Sanción por No Declarar, después de cumplido el mes del emplazamiento y, siempre dentro de los 5 años siguientes a la fecha del vencimiento de la declaración.
6. **Artículo 643 Estatuto Tributario:** Establece los montos de las sanciones por no declarar, que se imponen en la resolución sanción.
7. **Parágrafo segundo del Artículo 643 del Estatuto Tributario:** Dispone la reducción del 50% en la sanción por no declarar, cuando el contribuyente declara dentro de los dos meses siguientes a la notificación de la resolución sanción.
8. **Artículo 717 del Estatuto Tributario:** Establece la facultad para determinar el impuesto mediante la Liquidación Oficial de Aforo, dentro de los 5 años siguientes a la fecha del vencimiento de la declaración.

RESIDENCIA FISCAL

Para comprender de manera adecuada los requisitos y consecuencias de la residencia fiscal en Colombia, recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Artículo 10 del Estatuto Tributario:** Establece los requisitos para ser considerado residente fiscal en Colombia.
2. **Artículo 9 del Estatuto Tributario:** Establece el impuesto de renta de los residentes y no residentes fiscales en Colombia.
3. **Numeral 2 del Artículo 592 del Estatuto Tributario:** Señala los requisitos para que un NO residente NO tenga la obligación de declarar renta en Colombia
4. **Concepto DIAN No. 370 del 24 de enero de 2025:** Contiene subreglas de interpretación para NO residentes fiscales, considerados NO obligados a declarar renta en Colombia.

CAPÍTULO 3: EL CASO DE MARY RESTREPO:

LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN
Y LA FACTURACIÓN ELECTRÓNICA



CAPÍTULO 3:

CASO DE MARY RESTREPO:

La liquidación oficial de revisión y el universo de la facturación electrónica

Mary no lloró el día del entierro. Se quedó quieta, con las manos agarradas una con la otra, mirando cómo bajaban el cajón de su papá. Todos lloraban, su mamá, sus tíos, los empleados de la empresa, pero ella no, ¡ella no!

¡Qué dolor tan verraco o'me! El vacío del estómago y saber que desde ese momento ya no sería más la niña de papá. Ahora empezaba a ser la mujer, la protectora de mamá y del legado familiar. Pensaba en lo que su papá, don Álvaro Restrepo, con cariño y en juego le decía: *“¡Eh, Ave Maria! A ponerse las pilas mija, ¡tenés que ser fuerte!”*

Durante 30 años, don Álvaro fue un empresario antioqueño reconocido por su seriedad, puntualidad y cumplimento con el pago de sus obligaciones a los empleados, a los bancos y a los proveedores. Siempre decía *“¡la palabra es el contrato, mijo!”* Y así, a mero pulso, levantó a su familia y mantuvo fieles a sus clientes a su comercializadora de repuestos industriales, popularmente conocida como “donde Alito”, que quedaba ahí por Itagüí, al sur de Medellín.

«¡El ciclo de la vida mija!» Pensó Mary. Sin tenerlo planeado, ahora estaba al frente de todo. Los primeros meses fueron una mezcla rara de miedo y orgullo. Se sentó en la silla de Alito a responder correos. Se paró frente al mostrador a negociar con clientes y proveedores. Dedicó el tiempo necesario para atender las situaciones administrativas y el espacio para trabajar con Andrés, el contador de la empresa.

Mary ya sabía que en los negocios se necesita emitir la factura de venta. *«Que la factura siempre es electrónica, salvo que ocurra una contingencia»* y solo ahí puede ser en papel. Además, que, una vez superada la contingencia, se tienen 48 horas para emitirla electrónicamente.

Pero aún no entendía por qué en unas ocasiones se emite la factura de venta electrónica y, en otras, se entrega el papelito que llaman “tirilla”, que en realidad es la **Factura electrónica de venta tipo POS**.

Andrés ya le había contado que esa tirilla es generada desde el sistema contable y enviada electrónicamente a la DIAN. Que ese papel se entrega cuando el comprador no pide la factura, o expresa que no la quiere, o no da sus datos. Y es por eso que se asigna el código 22222222 en lugar de la cédula o el NIT. Por tanto, ésta NO sirve para deducir gastos o descontar impuestos. Pero en los casos en el adquirente si da los datos, ahí sirve como soporte para deducción de impuestos.

Andrés le explicaba:

- ¡Mary, mirá! Como ya sabés, en todas las ventas, las personas están obligadas a emitir la factura electrónica de venta. Por eso, todas las compras que querás hacer valer como descuento en la declaración para bajar el impuesto deben estar soportadas con la factura de venta electrónica.

¡Jum! — Mary estaba muy atenta, siguiendo el paso a su contador.

- ¡Mirá! Los únicos que NO tienen que emitir factura electrónica son los bancos, las corporaciones financieras y las personas naturales que NO sean responsables del impuesto del IVA o el Impuesto al Consumo. Tampoco están obligados los empleados cuando cobran su sueldo y los que prestan servicio de transporte público de pasajero. De resto, Mary, de resto... *¡todos están obligados a entregar la factura de venta electrónica!*
- ¡Oílo, Andrés! Entonces, cuando le pagamos a personas que no facturan y ellas nos dan cuentas de cobro en papel, ¿ahí qué hacemos para descontar en los impuestos?
- Je, je, je. Excelente pregunta Mary. ¡Mirá que vos aprendés muy rápido! Te pongo un ejemplo: Yo soy contador, persona natural, NO obligado a emitir factura electrónica porque NO supero los topes de 3.500 UVT de ingresos en el año. Por eso, yo entrego cuentas de cobro en papel a las empresas. En ese caso, las empresas que me pagan deben hacer el **Documento Soporte Electrónico con No Obligados a Facturar**. Con esto, ya pueden soportar costos ante la DIAN.

¡Entendible! — Dijo Mary muy atenta.

- De todas maneras, ¡recordá! El pago de las cuentas de cobro y las facturas debe hacerse en bancos, transferencias o incluso Nequi, para poder deducir los impuestos.
- Sí Andrés, recuerdo eso. Cuando se paga en efectivo, una parte de esos pagos no se pueden descontar en los impuestos. Mi papá siempre estaba muy atento a eso.

Para Mary aún quedaban muchas dudas. Sin embargo, a esta altura, ya sabía defenderse en el mundo de los impuestos. Por eso preguntó: – ¿y qué pasa con los servicios públicos y los peajes? Ellos no dan la factura electrónica.

- Muy Bien. Si revisás el recibo de los servicios públicos, en la parte de arriba dice “**Documento Equivalente Electrónico**” y al lado “**código CUDE**”, seguido de muchas letras y números. Esto significa que este recibo que te dan en papel es enviado electrónicamente a la DIAN. Por eso, igual que este caso, hay otros específicos como los extractos bancarios, los tiquetes de transporte de pasajeros o peajes, que también son documentos equivalentes y valen como descuento en los impuestos.

“¡Que bololó!” Pensó Mary. – Es fácil, pero un poquito largo. – Por eso tomó nota y volvió a revisar lo que le había dicho Andrés.

De Alito aprendió la disciplina y a proteger lo que más se quería. Mary estaba dedicada a la empresa y a atender a su mamá, sola con un mundo a cuesta. «La carga después del tiempo pesa», pero no eran momentos para flaquezas. Además, como cada fin de mes, tocaba pagar la nómina.

Su contador le había explicado que, el pago a los empleados debe ser reportado electrónicamente, dentro de los primeros 10 días de cada mes, a la DIAN. Que esto se llama la **Nómina Electrónica** y es requisito para descontar en el pago de los impuestos. En una reunión, Andrés le había comentado que se debían estar atentos con el pago de los aportes a la seguridad social, porque igual que la DIAN, se tiene que responder a la UGPP.

- También hay que estar atentos con la UGPP, esos sí son más *gurrupletas*. ¡Ja, ja, ja!
- ¡Oílo! Andrés, pero en este país todo son impuestos y pagos al Estado.
— Mary recordó lo que Alito decía: “*Mija, no es solo vender, también*

es saber responder cuando llegue la DIAN". — Papi, ¡si hubiera sabido cómo luchabas en la vida!

Las ventas no andaban bien. Mary sentía que nada le salía. Como dice el dicho: *«al que anda “caga'o del cielo le llueve...”*. En la mañana del 15 abril del 2025, mientras revisaba unos papeles en la oficina, llegó un correo electrónico con asunto que decía: **“Emplazamiento para Corregir la Declaración de renta del año gravable 2023”**

Mary abrió sus ojos, negros y redondos. Ella, una joven trigueña, de cabello oscuro, delgada y bien bonita, como dirían en Medellín, *“una chimbita”*, poco entendió. No había que ser un genio para saber que eran problemas serios con la DIAN.

De una pensó en llamar a Andrés, que debía tener una explicación. Justo ahí recordó que alguna vez su papá dijo: *«Oílo, ¡qué atemba'o ese Andrés! No sé si por bruto o perezoso metió las de caminar y ahora me toca pagar una sanción en la alcaldía y otra en la DIAN. Si no fuera porque lleva varios años y no tengo con quien cambiarlo...»*

- ¿Corregir qué o qué? — dijo Mary en voz baja. — Apenas yo con unos meses aquí ¿y ahora? ¡qué camello ese Andrés!

A medida que leía el correo, el corazón le latía más rápido. Sintió ese vacío en el estómago que se siente cuando algo no va bien. Sin dudarlo, arrancó para la DIAN.

- ¡Qué maluco venir acá! Por si fuera poco hacer esta fila tan jarta. — Pensó en voz alta.

Gente con carpetas; unos con cara de susto, otros con caras de rabia. Ninguno quería estar allá.

Mary respiró profundo, se metió en la fila y logró ingresar al primer piso de la DIAN. Pidió un turno y a esperar. No sabía con quién hablar, qué decir o qué esperar y, para completar, el tipo del lado queriéndole hablar.

De espalda recta, cabello corto; algo descomplicado, pero bien ordenado. Se notaba que no era del común. Algo resaltaba en el fulano del lado.

Él volteó y le sonrió. — ¿Primera vez? — le preguntó.

Mary dudó. Al instante respondió: — ¿Se me nota mucho?

El hombre soltó una risa suave. – Tranquila, aquí todos venimos asustados la primera vez.

- Mary. — Dijo ella, ofreciendo la mano.
- Mucho gusto. Julián — Respondió él. — ¡Tranquila! Te aseguro que todo siempre termina bien.

Sargento retirado del ejército, había servido poco más de veinte años. Con mil historias de la vida, de la lucha y la disciplina. Su vida no se contaba fácil, fue un buen soldado. Con una separación, resultado de una traición que todavía le pesaba, su familia era lo más importante. Su hija, todo su mundo.

Después de retirarse de ejército, Julián Carreño estudió contaduría pública. Los números siempre le apetecían y, como él decía: *“En este país uno pelea en el monte, en la calle y con la DIAN”*.

Mary sonrió al escucharlo. No sabía por qué, pero hablar con él le dio calma.

- Mostrame el correo, — Le dijo Julián — a ver qué podemos hacer.

Mary no lo pensó, le pasó el celular.



Julián leyó cuidadosamente. Analizó y le explicó:

- Esto es un **Emplazamiento para Corregir**. No es lo peor, pero tampoco es cualquier cosa.
- ¿Y eso qué significa?
- Significa que la DIAN encontró algo raro en tu declaración de renta del año gravable 2023, que presentaste el año 2024. Por eso te notifican este acto administrativo, que es una mera invitación para que corrijás la declaración dentro de este mes.

Mary tragó saliva. – ¿Cómo qué? ¿Qué está mal? ¿Me van a embargar?

Julián la miró fijo, algo dudoso y analítico.

- No. La DIAN debe seguir todo un procedimiento y ahí, tú te podés defender. Según este emplazamiento, puede ser que omitiste declarar unos ingresos, algún activo o incluiste algún pasivo inexistente. También puede ser que existan costos y gastos que no cumplieron los requisitos tributarios para poderlos deducir.

Mary sintió frío.

- ¿Y si eso es así?
- Entonces, — dijo él — estaríamos entrando en un proceso de revisión de la declaración en la división de fiscalización. Mary, ¡por ahora no te vas a preocupar, te vas a ocupar! ¿Ok?
- Jum. ¡Fácil! — respondió Mary con sarcasmo.

Julián, empático con la situación de Mary, le quiso explicar. – Mirá, cuando uno tiene un problema lo primero que debe hacer es comprenderlo. Entender de qué se trata y luego ver el paso a paso para ejecutar.

Mary lo miró y no aguantó. Una lagrima cayó. Tenía todo un mundo encima, pero debía ser fuerte, como le enseñó Alito. De inmediato levantó la mirada. Preguntó:

- ¿Cuál es ese paso a paso?

La actitud de Mary generó en Julián admiración y respeto. Él, siempre un guerrero, rápidamente tomó sus armas: cuaderno y lápiz, y comenzó:

- El **Emplazamiento para Corregir** es una mera invitación. Sin embargo, cuando te lo notifican, éste duplica la sanción por corrección. Inicialmente es del 10% del mayor valor a pagar; ahora pasa a ser del

20%. El problema es que, si no se corrige la declaración como espera la DIAN, el proceso de fiscalización continúa en revisión.

- Aja, ¿y eso cómo es?
- Te lo voy a explicar de manera sencilla. El proceso de revisión que hace la división de fiscalización de la DIAN, finaliza con la notificación de la **Liquidación Oficial de Revisión (LOR)**. Pero para llegar a esa LOR, antes deben haberte notificado otro acto que se llama el **Requerimiento Especial**.
- ¿Sólo esos dos? Preguntó Mary
- Sí. El procedimiento establece como obligatorio, tan sólo esos dos actos administrativos. Aunque mirá, el requerimiento especial te lo deben notificar antes de que la declaración quede en firme, es decir antes de que pasen 3 años después de su presentación. Después de ese tiempo, ya no puede hacer nada la DIAN.
- ¡Ujum! ¿y luego?
- Cuando te llega el **Requerimiento Especial**, te dan 3 meses para responderlo por escrito. Aquí tienes la oportunidad de demostrarle a la DIAN que no tiene la razón, o que la tiene solo en algunas partes. Si este es el caso y decidís corregir dentro de los 3 meses siguientes, como te lo pidió la DIAN, la sanción que te han propuesto del 100% — *sobre el nuevo valor a pagar* — se reduce al 25%. En caso contrario, si decidís no responder el requerimiento, la DIAN siempre debe esperar hasta que pasen los 3 meses que te dio de plazo para responderlo; y desde el día siguiente, debe contar hasta máximo 6 meses para que te pueda entregar la **Liquidación Oficial de Revisión**.
- Mirá Julián ¿y eso es todavía más grave?
- Claro Mary. El tema es que, si te notifican la LOR, la sanción es del 100% sobre el nuevo impuesto que te están imponiendo.

Mary comprendió que esa LOR es la nueva declaración corregida.

- Además del impuesto y los intereses, me ponen una sanción del 100%. ¡Tremendo! ¿Julián, ahí qué se puede hacer?
- Si el proceso llega hasta este punto, aún te quedan dos opciones: La primera es corregir como te lo pidió la DIAN y ahí podés reducir

la sanción al 50%. La segunda opción es presentar el **Recurso de Reconsideración** contra la LOR.

- ¡Reconsideración! Ja, ja, ja. ¿Será que sí lo reconsideran?
- Ja, ja, ja. Ambos rieron. — Hasta bonito te sonó. — Respondió Julián.

Se miraron, un breve silencio, ambos rieron.

- Mary, este **Recurso de Reconsideración**, como última opción ante la DIAN, se debe presentar dentro de los 2 meses siguientes a la notificación de la LOR. Esa presentación se debe hacer personalmente o de manera virtual en la página de la DIAN. Ya después de haberlo presentado, a ellos les queda 1 año para responderte. Si NO te responden en ese tiempo, significa que te dieron la razón. Pero si te responden dentro del año, y niegan tu petición, entonces, ya acaba el proceso en esa entidad. Como última opción, te quedaría ir, dentro de los 4 meses siguientes, a demandarlos ante un juez de la república. ¿claro?
- ¡Eh, caramba!... Sí, sí. Muy fácil. Pero, ¿me lo podés repetir?

Ja, ja, ja. No se contuvieron, ambos rieron. Julián, siempre obediente, lo repitió. Esta vez dibujado en un papelito que le regaló, con la condición de que debía memorizar lo que dice ahí.



¡Qué belleza o ‘me! Exclamó Julián – ¡*Ya sos una tributarista de barrio!* Ahora vamos a devolvernos un poquito en el procedimiento. La DIAN no está obligada a notificarte nada antes de enviarte el *Requerimiento Especial*. Pueden hacerlo de manera directa. Sin embargo, previamente te pueden notificar dos actos que son bien importantes: El primero es el **Emplazamiento para corregir**, que ya conocés; y el segundo es un **Auto de Inspección Tributaria**. Pero recordá, NO son obligatorios. Son opcionales dentro de este procedimiento.

Ya con más herramientas, Mary entendía lo del emplazamiento para corregir. Pero aún quedaban dudas. – Decime Julián ¿qué es ese Auto?

- Bien. Como ya te dije, cuando se presenta una declaración, la DIAN tiene un tiempo máximo para hacerte corregir. Eso es lo que llaman **Firmeza de la Declaración**. Ese tiempo es generalmente de 3 años, una vez presentada la declaración. O de 3 años desde la presentación de la corrección, si se disminuye el valor a pagar o se aumenta el saldo a favor. Pero, cuando la declaración presenta pérdida fiscal, el tiempo de revisión es de 5 años. ¿Hasta aquí está claro?
- ¡Sí! Muy claro. O sea que, como mi declaración de renta del año gravable 2023 se presentó el 8 de mayo de 2024 y no tuvo correcciones ni pérdidas, entonces la DIAN tiene 3 años para revisármela, es decir, hasta el 8 de mayo del 2027.
- Así es Mary. — Respondió con agrado Julián — ¡Eres rápida! En Ejército decíamos: ¡Agilidad mental, la novia del paracaidista! Ja, ja, ja. ¡Aquellas épocas!

Mary lo miró algo extrañada. Sin embargo, continuó Julián:

- Como ya sabés, la DIAN tiene hasta el 8 de mayo del 2027 para hacerte corregir la declaración de renta. Pueden hacerlo si te notifican, antes de esa fecha, el “*Requerimiento Especial*”. Pero mirá que en este momento lo que te entregaron fue una mera invitación para corregir voluntariamente, o sea, el “*Emplazamiento para Corregir*” que te piden que hagás dentro de este mes.

Ahora Mary lo miró con más atención.

- Mirá que este **Emplazamiento para Corregir** tiene dos efectos: el primero es que ahora la DIAN tiene un mes adicional para entregarte el *Requerimiento Especial*, o sea, que ahora tienen hasta el 8 de junio

de 2027 para hacerte corregir. Y el segundo es el que ya conocés: la sanción por corrección, que antes era el 10% del mayor valor a pagar y ahora es el 20%.

Mary revisó nuevamente el papelito que le entregó Julián. Luego asintió – ¡Oílo!, o sea que, con este emplazamiento para corregir, que no es obligatorio en el proceso, ¿lo que está sucediendo es que me doblan la sanción del 10% al 20%? Y, además, ¿le dan un mes más a la DIAN para notificarme ese *Requerimiento Especial*?

- Así es. ¡Tal cual!
- Julián, mirá, pero yo creo que aquí están equivocados. Esto es un abuso. En mi empresa somos muy juiciosos. ¿Y si mejor no hago nada? ¿Si dejo así? ¿Qué pasa?
- No Mary. Como ya sabés, lo que sigue es el *Requerimiento Especial*. Aunque también puede pasar que, antes de eso, te notifiquen una ***Inspección Tributaria***. Este es el segundo acto que te decía que también es opcional. Con esta inspección, supuestamente buscan recaudar pruebas. «*Pero ¡qué va!*» La DIAN normalmente recauda las pruebas mediante ***Requerimientos Ordinarios de Información*** que le envían a la gente.

Mary abrió sus ojos.

- Sí Mary. La verdad es que ellos ya tienen las pruebas tomadas de la información exógena y de todas las facturas electrónicas. Y en caso de que les falte algo, lo piden mediante cruces de información que hacen con todas las empresas con las cuales hiciste negocios, así como con los bancos y demás entidades. Y eso lo piden mediante requerimientos ordinarios de información.
- Entonces, ¿para qué hacen esa Inspección Tributaria?
- Allá no te lo van a reconocer, pero la verdad es que lo usan para ampliar el tiempo de firmeza de la declaración por 3 meses más, con la excusa de ir a tomar pruebas en tu empresa. El resultado de esto es que, además del mes sumado por el emplazamiento para corregir, ahora tienen 3 meses más de tiempo para notificarte el requerimiento especial.
- ¿Así de arbitrarios?

- ¡Así está la ley! Sin embargo, no basta con que decreten que van a hacer la inspección. De la DIAN tienen que ir hasta tu empresa y tomar las pruebas que te dijeron que iban a tomar, porque si no lo hacen, entonces no vale ese Auto de Inspección Tributaria y tampoco se amplía el término de firmeza.

¡Mary estaba aprendiendo con facilidad el mundo de los impuestos!

- ¡Pará! ¡Pará, Julián! A ver si entendí. O sea que, como el emplazamiento para corregir ya le dio 1 mes más a la DIAN, ahora con esa tal Inspección Tributaria, ¿serían otros 3 meses más que tienen para notificarme el Requerimiento Especial? O sea, ¿en total 4 meses más que, en mi caso, le darían a la DIAN hasta el 8 de septiembre de 2027 para notificarme el requerimiento?

«Sí». — Respondió encantado el sargento retirado. Sentía su corazón acelerado. — «¡Eh, Ave María por Dios! Bien bonita e inteligente que sos» — Pensó Julián. Pero no se apresuró — «Tranquilo lanza, debe estar casada, al menos ennoviada, no la vamos a incomodar».

- Seguro tenés un buen contador. Mirá, te voy a dejar mi número por si las moscas. De verdad me gustaría poder ayudarte.

Llegó su turno para ser atendida y vio alejarse a Julián.

Mary pasó con el funcionario de la DIAN, quien le explicó que había hallazgos de posibles pasivos inexistentes y algunos pagos que no contaban con el soporte fiscal para ser deducidos en su declaración.

Pasados unos días, Mary se encontraba trabajando arduamente con Andrés, el contador de su empresa. Ella misma revisaba, uno a uno, que los gastos de la declaración de renta del 2023 tuvieran el soporte fiscal para su deducción. Verificaba que las compras tuvieran factura electrónica, o documento electrónico equivalente y, que los pagos se hubieran realizado mediante bancos, transferencias o Nequi.

- Andrés, es decir que, si un pago se hizo en efectivo y el valor fue mayor a 100 UVT del 2023, o sea, más de 4.241.200 pesos, ¿el excedente de ese monto no se puede deducir en la declaración?
- Así es, ¡pero yo soy muy profesional, aquí todo está bancarizado! — Incómodo respondió Andrés.

¡Oílo, una arepa es lo que es! — pensó Mary. — Todos estos años aquí como contador y aun así nos tocó pagar esas sanciones que un día me contó papá. Ahora yo con este problema. “*Es una batalla contra la DIAN*” — Recordó lo que había dicho Julián y justo ahí, sin darse cuenta, sonrió.

Las compras tenían factura electrónica. Los pagos fueron bancarizados. Cada mes se reportó la nómina electrónica. Los costos y gastos parecían en orden. Pero algo no se veía bien; los pasivos tenían problemas.

- ¡Mary, yo llevo toda la contabilidad en orden! — intentaba explicar Andrés — El año de pandemia estuvo difícil y Alito le pidió plata prestada al señor Fernando. El que vive por el poblado. El préstamo fue de 400 millones recibidos en efectivo, en el año 2020. Alito firmó el pagaré a título personal y por eso él respondía por esa plata. La verdad, ese señor Fernando es un *Gota-Gota*, ¡pero de más caché! ¿Me entendés?
- Hasta ahora me entero de eso. ¿Esa plata se pagó?
- Sí, ¡claro que sí! Tu papá era muy serio. Pagaba cada peso con los intereses. En realidad, eran préstamos para la empresa, pero él los sacaba a nombre propio. Por tanto, yo debía registrar en la contabilidad como si Alito fuera quien le prestaba a la empresa. Mary, ¡por eso nunca existió soporte del préstamo!

¡Mary lo quería matar!

- Como yo contabilizaba que el préstamo lo hacía el socio a la sociedad, luego tenía que registrar el pago devuelta. Obviamente eso no era verdad, pero tenía que quedar en la contabilidad.
- Uyyyy no, ¡que bololó!
- Mary esos préstamos son así. Informales. Los empresarios los hacen a diario.

Inmediatamente recordó a Julián que fue muy técnico pero sencillo con su explicación. Quizá él pudiera buscarle una salida a ese enredo y así poder dar explicación ante la DIAN.

- Julián, buenas tardes, ¿cómo estás? Mirá que necesito una vez mas de tu asesoría y quiero pedirte que me ayudes con la respuesta que tengo que dar a la DIAN. ¿Vos tenés un espacio mañana bien tempranito?

Julián escuchó con agrado el llamado de Mary. Él que nunca perdió la costumbre de ser madrugador, manías que quedan del ejército, respondió: – Claro que sí. Con todo gusto, nos tomamos un cafecito bien temprano y revisamos de tu caso.

Así fue que Mary llegó por Sabaneta, cerca al parque principal, donde vivía Julián. Pidieron dos cafés, un par de buñuelos y ella le contó el enredo en el que su contador la tenía metida.

- Julián, ¿cómo es eso que las deudas que uno tiene, o la empresa de uno, no se pueden llevar en la declaración de renta y por eso debo pagar más impuesto?
- ¡Epa Mary! Así es algunas veces. Mirá te explico: Las deudas o pasivos deben cumplir con unos requisitos para poder llevarlos en tu declaración. No basta con endeudarse, también hay que probarlo ante la DIAN.

Él le explicó que, si alguien le presta una plata, debe ir a una notaría y autenticar la letra de cambio o el pagaré, porque es una persona natural, no obligada a llevar contabilidad. Enfatizó en que debe sacarle una copia y guardarla, para hacer valer el pasivo en la declaración.

- ¿Me estás hablando en serio?
- Sí Mary. Eso se llama *prueba de fecha cierta* del pasivo. O sea, **cuando NO estas obligada a llevar contabilidad**, debes demostrar que el préstamo es real, por medio de la copia autenticada de la letra de cambio o el pagaré y, además, debes demostrar que recibiste la plata en transferencia, o al menos tener copia del contrato de venta, la factura de venta o cualquier otro documento que pruebe que efectivamente recibiste el dinero.

Para Mary esto era increíble — ¿eso sí lo hace la gente? — preguntó.

- Deben hacerlo, es un requisito para la DIAN. Pero la cosa es diferente **cuando SÍ estás obligada a llevar contabilidad** como es el caso de tu empresa. Aquí ya no es necesario que autentiques en notaría la letra de cambio, el pagaré o el título valor que firmaste para respaldar la deuda. Pero *SI debes guardar* copia de los soportes que respaldaron el crédito, de la letra de cambio, el pagaré, la factura de venta, el contrato o cualquier otro documento. ¡Oíme Mary! Además, es súper necesario que guardés copia de la transferencia o del recibido de la plata, y

adicional, tenés que registrar en tu contabilidad el préstamo y cada pago que vas haciendo. Probando que también pagás el interés que vas generando.

- Julián, ¡qué visaje! Y si no hago todo eso que me decís, ¿cómo demuestro que el préstamo es real?
- ¡Mmm...! Mary, si un pasivo es real, pero no cumple con los requisitos que te acabo de decir, entonces para la DIAN es un **Pasivo Improcedente**. Por tanto, ese valor del préstamo se convierte en base para pagar más impuesto. O sea, si tenés una deuda de 100 millones y te dicen que es un pasivo improcedente, porque no lográs probarla, sobre esos 100 millones es que tenés que calcular el impuesto de renta.
- ¡Uyyyyy! ¿En serio?

Julián fue muy claro. Logró explicarle que, en el caso de las personas Jurídicas, como lo era su empresa, una sociedad tipo SAS, debía calcular el impuesto del 35% sobre los 100 millones del ejemplo. Es decir, pagaría 35 millones. También le recordó que, como estaría frente a una corrección, debía sumarle la sanción del 10% (es decir, 3.500.000 pesos). Pero que, si hacia la corrección después del emplazamiento para corregir, entonces la sanción sería del 20% (o sea, 7.000.000 de pesos).

- Oílo, Julián. ¿Y si soy persona natural y me declaran el pasivo improcedente?
- ¡Mmm...! Je, je, je. Te felicito, ¡estás en la jugada! Es lo mismo que en la sociedad. El impuesto ya no es del 35%, sino que se calcula en base a la tabla del artículo 241 del estatuto tributario. ¡Por ahora no te enredés con eso! Cuando vayás a presentar la declaración el sistema de la DIAN te hace el cálculo de manera directa.
- Julián, ¡estoy muy preocupada! Las deudas que me quieren declarar improcedentes suman 400 millones. Pero mirá, Andrés me dijo que parece que la DIAN ya no puede hacer nada, porque los préstamos son del año 2020 y esa declaración ya está en firme. ¿Eso es verdad?

Este tema es delicado. Julián entendía muy bien el grave error de interpretación al que podía inducirla su contador. Tenía que hacerle comprender que la DIAN aún podía sancionarla por el error de un **pasivo inexistente, o improcedente**, cuando este es arrastrado en los siguientes años gravables y las declaraciones todavía no están en firme.

- Cuidado Mary, ¡eso no es verdad! Así la declaración del 2020 esté en firme y en apariencia ya la DIAN no pueda hacer nada; lo cierto es que ese *pasivo improcedente* te lo suman como base del impuesto del 2023, que es la renta que te están investigando.
- Eeeh, ¿cómo así?
- Es decir, como tu contador siguió manteniendo esa deuda en las declaraciones posteriores hasta el año 2023, te van a imponer ese valor como base para más impuesto. Recordá que la renta del 2023 aún no está en firme.
- Julián, no sé qué hacer. ¡Estoy desesperada!

Esta vez no pudo ser tan fuerte. Mary lloró. Lo abrazó.

- Mary, pedile a Andrés que me deje ver la contabilidad. Y dejame hablar con la persona que les prestó el dinero. A ver cómo nos defendemos ante la DIAN.

Disciplinado como siempre, Julián revisó cada detalle de la operación de los préstamos de esos años. Por fortuna para la empresa, Alito sí había guardado la letra de cambio que le había firmado a don Fernando. Cuando pagó el préstamo se la había devuelto.

Julián se contactó con don Fernando y descubrió que él sí había declarado en el impuesto de renta, los préstamos que hacía y los intereses que recibía. El amable prestamista se puso a disposición de Mary para probar todo ante la DIAN. «¡Ahí estaba la prueba supletoria que daría solución al problema!»

- Doctor buenas tardes. Soy Julián, el contador de la señorita Mary. ¡Aquí está explicado y soportado el préstamo que recibió la sociedad!

El auditor de la DIAN logró entender la explicación, aunque les advirtió que la contabilización de ese préstamo no estaba bien hecha. Que debían hacer los ajustes antes de que la DIAN los sancionaran por este hecho.

Juntos salieron de la DIAN. Mary no vio al militar, al guerrero, al contador. ¡Miró al hombre! Al que sin interés y con vocación de servir, le ayudó. Que se quedó. Una corazonada le decía que no la iba a soltar y ella tampoco. – *«Papito, desde arriba me seguís cuidando»* –.

Meses después, Mary sabía luchar contra la DIAN. Que los errores hay que corregirlos y los problemas enfrentarlos. Y a veces, cuando todo parece derrumbarse, la vida nos pone a unos y a otros, lado a lado. Nos junta, y nos hace familia. Entendió lo que pocos entienden: *«el patrimonio de las personas, son las personas y, la persona correcta, en el momento correcto, es la fortuna mija»* — recordó lo que Alito decía.

- ¡Sabés Julián! Papá un día me dijo: *“jamás te va doler perder una casa, un carro, o un ahorro, como perder a una madre, un hijo, un amigo, quizá una pareja. Por eso la riqueza de la gente es la gente”*.

Julián seguía ahí. Con su disciplina, con su historia, con su hija. Y ahora...
¡Con Mary!

RESUMEN TÉCNICO DE LO SUCEDIDO

1. Requisitos Generales para la procedencia de Costos y Gastos

Los costos y gastos deben cumplir unos requisitos generales para ser reconocidos tributariamente y así lograr ser deducidos y descontados en los impuestos. Para comprender de mejor manera estos requisitos debemos entender que:

- **Principios generales**

Se debe comenzar por entender los principios que rigen los costos y deducciones en materia tributaria, en específico los establecidos en el artículo 107 del Estatuto Tributario, como es que sean necesarios, proporcionales y tengan relación de causalidad con el cumplimiento del objeto social del ente económico.

*ARTICULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, **siempre que tengan relación de causalidad** con las actividades productoras de renta y que **sean necesarias y proporcionadas** de acuerdo con cada actividad.*

- **Requisitos legales**

Cumplido los principios del artículo 107 del Estatuto Tributario, la Ley impone unos requisitos de obligatorio cumplimiento para el reconocimiento de costos y gastos descontables en materia de impuestos, a saber:

- ♦ Que Todas las operaciones de compra y venta estén soportadas con la factura de venta electrónica, según lo establece el artículo 771-2 del Estatuto Tributario. En todo caso, en los eventos que no exista factura de venta, porque el vendedor o prestador de servicios no esta obligado a emitirla, el comprador debe expedir electrónicamente el Documento Soporte en Adquisiciones con Sujetos NO Obligados a Expedir Factura de Venta (DSCNO)

ARTICULO 771-2. PROCEDENCIA DE COSTOS, DEDUCCIONES E IMPUESTOS DESCONTABLES. Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se

requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

(...)

Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

- ♦ Igual de importante saber que, para ser procedentes en materia tributaria los costos y gastos deben cumplir con el requisito de haberse pagado en medio bancarizado, según los términos establecido por el artículo 771-5 del Estatuto Tributario

ARTÍCULO 771-5. MEDIOS DE PAGO PARA EFECTOS DE LA ACEPTACIÓN DE COSTOS, DEDUCCIONES, PASIVOS E IMPUESTOS DESCONTABLES. (...) los pagos que efectúen los contribuyentes o responsables deberán realizarse mediante alguno de los siguientes medios de pago: Depósitos en cuentas bancarias, giros o transferencias bancarias, cheques girados al primer beneficiario, tarjetas de crédito, tarjetas débito u otro tipo de tarjetas o bonos que sirvan como medios de pago en la forma y condiciones que autorice el Gobierno nacional.

(...)

4. A partir del año 2021, el menor valor entre:

- a) El cuarenta por ciento (40%) de lo pagado, que en todo caso no podrá superar de cuarenta mil (40.000) UVT, y*
- b) El treinta y cinco por ciento (35%) de los costos y deducciones totales.*

Como regla adicional, el Parágrafo 2 del artículo 771-5 del Estatuto Tributario establece que los pagos individuales superiores a 100 UVT deben realizarse en medio bancarizado:

PARÁGRAFO 2o. En todo caso, los pagos individuales realizados por personas jurídicas y las personas naturales que perciban rentas no laborales de acuerdo a lo dispuesto en este Estatuto, que superen las cien (100) UVT deberán canalizarse a través de los medios financieros, so pena de su desconocimiento fiscal como costo, deducción, pasivo o impuesto descontable en la cédula correspondiente a las rentas no laborales.

2. El Universo de la Facturación Electrónica

La premisa mayor es que toda operación económica de compra y venta debe estar soportada por la factura electrónica de venta, y en los casos específicos establecidos en la ley para no contar con esta, debe encontrarse alguno de los documentos electrónicos como seguidamente se explica:

ARTÍCULO 616-1. SISTEMA DE FACTURACIÓN. El sistema de facturación comprende la factura de venta y los documentos equivalentes. Así mismo, hacen parte del sistema de factura todos los documentos electrónicos que sean determinados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (Dian), y que puedan servir para el ejercicio de control de la autoridad tributaria y aduanera, de soporte de las declaraciones tributarias o aduaneras y/o de soporte de los trámites que se adelanten ante la (...)

Debe recordarse que no contar con estos documentos electrónicos tiene como efecto que los costos y gastos no sean procedentes en las declaraciones tributarias y, además, la imposición de las sanciones correspondientes en caso de no expedirse estando obligado a hacerlo.

- **Factura de Venta POS Electrónico**

La factura de venta tipo POS electrónico, denominada técnicamente documento equivalente electrónico tiquete de máquina registradora con sistema P.O.S., es la que comúnmente conocemos como “*Tirilla*” de compra. Esta la pueden emitir y entregar físicamente, pero en todo caso es transmitida electrónicamente a la DIAN.

El tiquete POS electrónico sirve como soporte de costos y deducciones cuando se identifica al adquirente. Esta precisión modifica sustancialmente el tratamiento que tenía el tiquete POS físico: bajo el formato electrónico ya no existe el límite de las **5 UVT** y el documento sí puede generar efectos fiscales para el adquirente, bajo la única condición de que este se encuentre identificado con su nombre o razón social y número de identificación. **De no cumplirse con la identificación del comprador, el documento se expide bajo la figura de consumidor final (222222222) y no sirve como soporte tributario para el costo o deducción en los impuestos.**

*Parágrafo transitorio, inciso 11, Resolución 000165 DE 2023 DIAN:
Que una vez implementado el documento equivalente electrónico*

tiquete de máquina registradora con sistema P.O.S., los sujetos lo podrán expedir, generar y transmitir independientemente de la cuantía de la operación y el mismo se constituye como soporte de impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas -IVA, costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios, siempre y cuando el adquiriente se encuentre plenamente identificado con su nombre a razón social y número de identificación, lo anterior con fundamento en el inciso 1 y 11 del artículo 616-1 del Estatuto Tributario

- **Documento Electrónico Soporte en Adquisiciones con Sujetos NO Obligados a Facturar**

El documento electrónico soporte en adquisiciones efectuadas a sujetos no obligados a facturar lo expide el comprador cuando el vendedor no tiene la obligación legal de expedir factura o documento equivalente electrónico. Emitir este documento es requisito para poder solicitar el costo, la deducción o el impuesto descontable correspondiente.

ARTÍCULO 1.6.1.4.12 DEL DECRETO 1625 DE 2016. De conformidad con lo establecido en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, cuando se realicen transacciones con sujetos no obligados a expedir factura de venta y/o documento equivalente, el documento soporte que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones, o impuestos descontables, deberá cumplir los siguientes requisitos y condiciones (): 1. Estar denominado expresamente como documento soporte en adquisiciones efectuadas a no obligados a facturar. 2. Tener la fecha de la operación (). 3. Contener los apellidos y nombre o razón social y Número de Identificación Tributaria (NIT) del vendedor ().

- **Documento Electrónico Equivalente**

El documento equivalente electrónico sustituye los formatos físicos que tradicionalmente expedían sectores como el transporte, los espectáculos públicos y los servicios públicos domiciliarios. Su función es la de soportar tributariamente las operaciones de quienes están autorizados para expedirlos, en razón de la actividad, y sirven como soporte para deducción de costos y deducciones en las declaraciones.

Si bien pueden entregarse en físico, los documentos equivalentes electrónicos son transmitidos a la DIAN. Un ejemplo son los servicios públicos domiciliarios, siendo esta precisión relevante porque en ciertos

documentos equivalentes electrónicos, la identificación del usuario formal del servicio puede no coincidir con quien efectivamente lo aprovecha económicamente —como ocurre en inmuebles arrendados—. Por eso la norma tributaria resuelve esta tensión remitiendo a los requisitos generales de causalidad, necesidad y proporcionalidad del artículo 107 del Estatuto Tributario, de forma que el documento conserva su valor probatorio siempre que la erogación cumpla con dichos requisitos.

CONSIDERANDO DE LA RESOLUCIÓN 000165 DE 2023, DIAN. Teniendo en cuenta que el documento equivalente electrónico de servicios públicos domiciliarios, no siempre se expide a quien usa efectivamente el servicio público, se requiere precisar que este documento será soporte de impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas -IVA y costos y deducciones en el impuesto sobre la renta y complementarios, siempre y cuando se cumplan los requisitos previstos en el artículo 107 del Estatuto Tributario.

- **Nómina Electrónica**

La nómina electrónica, técnicamente denominada documento soporte de pago de nómina electrónica, completa el universo electrónico tributario al extender el control de la DIAN hacia los pagos derivados de las relaciones laborales y legales y reglamentarias, así como hacia los pagos a pensionados a cargo del empleador.

Esta precisión es importante porque diferencia dos procesos que suelen confundirse: la **liquidación de la nómina**, que sigue realizándose conforme a las reglas laborales y a través del software contable de cada empleador, y la **generación del documento soporte de pago de nómina electrónica**, que es el instrumento fiscal que debe transmitirse a la DIAN para que dichos pagos tengan reconocimiento como costo o deducción.

El artículo 4 de la resolución 000013 de 2021 de la DIAN, vincula la obligación de generar la nómina electrónica con el interés fiscal del empleador: solo está obligado quien, siendo contribuyente del impuesto sobre la renta, requiera soportar como costo o deducción los pagos laborales realizados. El plazo para transmitir la nómina electrónica es dentro de los 10 primeros días del siguiente al pago de la nómina, así:

ARTÍCULO 8o, RESOLUCIÓN 000013 DE 2021, DIAN. Los sujetos obligados () tendrán plazo para la transmisión del documento soporte de pago de nómina electrónica y las notas de ajuste

al citado documento, dentro de los diez (10) primeros días del mes siguiente al cual corresponde el pago o abono en cuenta (), debiéndose generar la información () para efecto de que la () (Dian) realice la validación del mismo.

Por último, El incumplimiento de este plazo no solo expone al empleador a las sanciones del régimen general de facturación sino de plano al desconocimiento fiscal de los pagos salariales.

3. Procedimiento de la Liquidación Oficial de Revisión (LOR)

El procedimiento de revisión que realizan las oficinas de fiscalización, busca la corrección de las declaraciones que han sido previamente presentadas. Este procedimiento tiene como límite de tiempo la firmeza de la declaración. En el capítulo 1 ya se explicó que la firmeza de la declaración se refiere al plazo que tiene la administración para notificar el **Requerimiento Especial**, es decir, para proponer su corrección.

ARTÍCULO 714. TÉRMINO GENERAL DE FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS. 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.

- **Inicio del proceso de fiscalización**

El proceso de revisión de la declaración inicia porque la oficina de fiscalización tiene indicios de inexactitud en la determinación de la base del impuesto. Este proceso finaliza con la notificación de la **Liquidación Oficial de Revisión** (LOR) y, para llegar a esta, previamente debe haberse notificado el **Requerimiento Especial**. Se debe entender que estos son los **únicos dos actos obligatorios** dentro de este procedimiento. La administración NO está obligada a notificar ningún acto previo al Requerimiento Especial.

Ahora bien, lo cotidiano es que para llegar al **Requerimiento Especial** la administración deba dar impulso al proceso mediante actos de trámite como son: el **i)** Emplazamiento para Corregir, **ii)** el Requerimiento ordinario de información, **iii)** el Auto de Inspección Tributaria y, **iv)** el Auto de Inspección Contable.

- **Emplazamiento para Corregir**

Como se indicó anteriormente el **Emplazamiento para Corregir** es un acto administrativo de trámite y busca dar impulso al procedimiento de fiscalización. Este acto es opcional, o sea, NO es obligatorio para notificar el requerimiento especial.

Generalmente, el proceso de fiscalización inicia con la notificación de este acto. Una vez notificado el **Emplazamiento para Corregir** tiene dos efectos: el primero es que suspende por 1 mes el término de firmeza de la declaración tributaria, es decir, le da 1 mes adicional a la administración para notificar el **Requerimiento Especial**. El segundo efecto es que, duplica la sanción por corrección, pasando del 10% al 20% del mayor valor a pagar.

ARTICULO 644. SANCIÓN POR CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES.

1. *El diez por ciento (10%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, cuando la corrección se realice después del vencimiento del plazo para declarar y antes de que se produzca emplazamiento para corregir*

(...)

2. *El veinte por ciento (20%) del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según el caso, que se genere entre la corrección y la declaración inmediatamente anterior a aquella, si la corrección se realiza después de notificado el emplazamiento para corregir...*

ARTICULO 706. SUSPENSIÓN DEL TÉRMINO.

(...)

También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguientes a la notificación del emplazamiento para corregir.

- **Requerimiento Ordinario de Información**

Los requerimientos ordinarios de información son una de las principales herramientas con que cuenta la administración tributaria para tomar las pruebas requeridas y aportarlas a los expedientes de investigación.

Estos requerimientos están amparados en las amplias facultades de fiscalización e investigación que tiene la administración. El artículo 261 de la Ley 223 de 1995 establece un **plazo mínimo de respuesta de 15 días calendario**, pero la administración puede otorgar un plazo mayor para la respuesta. En todo caso, este plazo no puede ser inferior al legalmente establecido.

Si bien, este requerimiento es opcional dentro del proceso de investigación tributaria y la persona requerida no está obligado a responderlo; este acto tiene dos efectos: el primero que la no respuesta dentro del término ordenado, acarrea las sanciones económicas contenidas en el numeral 1 del artículo 651 del estatuto tributario y, segundo, el posible desconocimiento de costos, gastos, pasivos e impuestos descontables dentro del proceso de investigación tributaria.

ARTÍCULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN O ENVIARLA CON ERRORES. (...)

2. *El desconocimiento de los costos, rentas exentas, deducciones, descuentos, pasivos, impuestos descontables y retenciones, según el caso, cuando la información requerida se refiera a estos conceptos y de acuerdo con las normas vigentes, deba conservarse y mantenerse a disposición de la Administración Tributaria.*

(...)

En todo caso, si el contribuyente subsana la omisión con anterioridad a la notificación de la liquidación de revisión, no habrá lugar a aplicar la sanción de que trata el numeral 2). Una vez notificada la liquidación solo serán aceptados los factores citados en el numeral 2) que sean probados plenamente.

- **Auto de Inspección Tributaria**

El auto de inspección tributaria es otra actuación administrativa opcional dentro del proceso de fiscalización. Puede ser decretada y practicada de oficio, es decir, por decisión de la autoridad tributaria o a solicitud de parte, o sea, solicitada por el contribuyente investigado. Tiene como objeto el recaudo de pruebas y debe realizarse mediante el traslado de los funcionarios previamente comisionados a las instalaciones del contribuyente, indicando lo hechos a verificar y las pruebas a recaudar.

El artículo 779 del Estatuto Tributario ordena que el auto de inspección tributaria debe notificarse al contribuyente, previamente a su realización.

Tiene el efecto de recaudar pruebas y constatar de manera directa los hechos para verificar su existencia y determinar las circunstancias de tiempo, modo y lugar. Además, y quizá, el efecto procesal más importante es la suspensión del término de firmeza de la declaración tributaria por 3 meses. Es decir, la realización de la inspección tributaria le puede otorgar hasta 3 meses más a la administración para notificar el requerimiento especial.

ARTICULO 706. SUSPENSION DEL TERMINO. El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

(...)

Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

- **Auto de Inspección Contable**

La inspección contable es la diligencia de pruebas directas de la contabilidad y los libros que las conforman, para verificar la exactitud de las declaraciones y comprobar el cumplimiento de obligaciones formales. Como ya se advirtió, esta también es una actuación opcional que NO afecta el término de firmeza de la declaración. Una vez decretada la práctica de la inspección contable, esta deberá realizarse por el funcionario debidamente comisionado y con la calidad de contador público.

LEY 223 DE 1995. ARTÍCULO 271. Las inspecciones contables de que trata el artículo 138 deberán ser realizadas bajo la responsabilidad de un Contador Público. Es nula la diligencia sin el lleno de este requisito.

- **Requerimiento Especial**

El proceso de revisión de la declaración tributaria tiene como primer acto administrativo obligatorio el *Requerimiento Especial*. Este es un acto de trámite en el cual se propone la corrección de la declaración, previa motivación, argumentación y presentación de pruebas, con lo cual se pretende adicionar el impuesto y las sanciones por inexactitud establecidas en el artículo 648 del Estatuto Tributario.

ARTICULO 703. EL REQUERIMIENTO ESPECIAL COMO REQUISITO PREVIO A LA LIQUIDACIÓN. Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable,

agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.

Este acto administrativo **debe notificarse antes de cumplido el término de firmeza** de la declaración. Pasado este término, la autoridad tributaria pierde la facultad y ya no puede proponer modificaciones a la declaración. Vale recordar que el emplazamiento para corregir suspende por 1 mes el término de firmeza de la declaración y la práctica de la Inspección Tributaria la suspende por 3 meses.

ARTICULO 707. RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL. Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas

Una vez **notificado el requerimiento especial se cuenta con 3 meses para responderlo**. En este tiempo se puede: **1.** Responderlo y corregir la declaración según la propuesta de la administración, caso en el cual la sanción planteada se reduce a la cuarta parte (o sea, al 25%). Esto es lo que se conoce como correcciones provocadas. **2.** Responderlo no aceptando los cargos. En este caso se deben presentar las pruebas que se estimen necesarias buscando desvirtuar los cargos propuestos por la administración y, **3.** No dar respuesta y en todo caso la administración debe esperar hasta que pasen los 3 meses del plazo para responder y desde el día siguiente, debe contar hasta máximo 6 meses para notificar la *Liquidación Oficial de Revisión*.

ARTICULO 709. CORRECCIÓN PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL. Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647, se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Administración, en relación con los hechos aceptados. (...)

Cuando se dé respuesta el requerimiento especial, la administración podrá por una sola vez **ampliar el requerimiento especial**. Esto con el fin de ampliar los cargos inicialmente planteados contra el contribuyente.

ARTICULO 708. AMPLIACIÓN AL REQUERIMIENTO ESPECIAL. El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para responderlo, ordenar su ampliación, por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias.

- **Liquidación Oficial de Revisión (LOR)**

La *Liquidación Oficial de Revisión* es el acto definitivo mediante el cual se impone el nuevo impuesto y la correspondiente sanción de inexactitud. Este acto debe ser motivado y debe corresponder a los cargos planteados en el requerimiento especial o su ampliación cuando la hubiere.

ARTICULO 711. CORRESPONDENCIA ENTRE LA DECLARACION, EL REQUERIMIENTO Y LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.

Para entregar la *Liquidación Oficial de Revisión*, la administración debe esperar hasta que finalicen los 3 meses del plazo que se otorgó para responder el *Requerimiento Especial*, y desde el día siguiente debe contar hasta máximo 6 meses para poder notificar la LOR.

ARTICULO 710. TERMINO PARA NOTIFICAR LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial o a su ampliación, según el caso, la Administración deberá notificar la liquidación de revisión, si hay mérito para ello

Una vez notificada la *Liquidación Oficial de Revisión* se cuenta con dos (2) meses para: **1.** Responder y corregir la declaración según lo planteado por la administración, caso en el cual la sanción impuesta se reduce a la mitad o, **2.** Presentar el **Recurso de Reconsideración** exponiendo los motivos de inconformidad. Esta presentación debe hacerse mediante escrito de manera personal o virtual en la página de la DIAN.

ARTICULO 713. CORRECCIÓN PROVOCADA POR LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente,

responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración, en relación con los hechos aceptados

Una vez presentado el *Recurso de Reconsideración* a la administración tiene el plazo de un (1) año para responderlo. Si NO se responde dentro de ese tiempo se configura el fenómeno jurídico del **silencio administrativo positivo**, lo cual significa que es otorgada la pretensión al contribuyente. Debe recordarse que el Recurso de Reconsideración procede contra los actos definitivos, es decir, contra las liquidaciones oficiales de: aforo, revisión y resoluciones sanciones.

ARTICULO 720. RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

(...)

El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo.

Como etapa final del proceso, una vez notificada la *Liquidación Oficial de Revisión*, dentro del término de 4 meses se puede interponer la demanda ante juez administrativo, contra la autoridad tributaria. Esto se conoce como el principio del **Per Saltum**, y procede siempre y cuando se hubiere dado respuesta al requerimiento especial. En este caso deberá seguirse el procedimiento y presentar el recurso de reconsideración. Una vez notificada la respuesta a este recurso, dentro del término de 4 meses puede presentarse la demanda ante la autoridad judicial.

ARTICULO 720. RECURSOS CONTRA LOS ACTOS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

(...)

PARAGRAFO *Cuando se hubiere atendido en debida forma el requerimiento especial y no obstante se practique liquidación oficial, el contribuyente podrá prescindir del recurso de reconsideración y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la notificación de la liquidación oficial.*

GUÍA NORMATIVA

PROCEDIMIENTO DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN

Para comprender de manera adecuada el procedimiento de la Liquidación Oficial de Revisión (LOR), recomendamos leer las normas en el siguiente orden:

1. **Artículo 714 del Estatuto Tributario:** Firmeza general de las declaraciones y oportunidad legal para notificar el Requerimiento Especial.
2. **Artículo 261 Ley 223 de 1995:** Plazo de 15 días calendario para dar respuesta al Requerimiento Ordinario de Información.
3. **Artículo 651 del Estatuto Tributario:** Sanciones por incumplimiento a la respuesta del Requerimiento Ordinario de Información.
4. **Inciso Primero del artículo 644 del Estatuto Tributario:** Sanción por Corrección de la declaración del 10% antes del Emplazamiento para Corregir.
5. **Artículo 685 del Estatuto Tributario:** Emplazamiento para Corregir.
6. **Inciso 4 del artículo 706 del artículo 685 del Estatuto Tributario:** Suspensión de la Firmeza de la Declaración por 1 mes, después del Emplazamiento para Corregir.
7. **Inciso segundo del artículo 644 del Estatuto Tributario:** Sanción por corrección de la declaración del 20% después del emplazamiento para corregir.
8. **Artículo 779 del Estatuto Tributario:** Auto de Inspección Tributaria.
9. **Artículo 706 del Estatuto Tributario:** Suspensión de la firmeza de la declaración por 3 meses, por la practica de oficio, del Auto de Inspección Tributaria.
10. **Artículo 782 del Estatuto Tributario:** Auto de Inspección Contable
11. **Artículo 271 de la ley 223 de 1995:** Auto de Inspección Contable debe ser practicada por contador público.

12. **Artículo 703 del Estatuto Tributario:** Requerimiento Especial
13. **Artículo 705-1 del Estatuto Tributario:** Término para notificar el requerimiento en ventas y retención en la fuente
14. **Artículo 707 del Estatuto Tributario:** Término de 3 meses para responder el Requerimiento Especial
15. **Artículo 709 del Estatuto Tributario:** Reducción de la sanción por corrección a la cuarta parte (al 25%) en respuesta al requerimiento especial.
16. **Artículo 710 del Estatuto Tributario:** Liquidación Oficial de Revisión (LOR)
17. **Artículo 648 del Estatuto Tributario:** Sanción por Inexactitud determinada en la liquidación oficial de revisión.
18. **Artículo 713 del Estatuto Tributario:** Reducción de la sanción por corrección a la mitad (50%) en respuesta a la Liquidación Oficial de Revisión, dentro de 2 meses.
19. **Artículo 720 del Estatuto Tributario:** Recurso de reconsideración
20. **Artículo 640 del Estatuto Tributario:** Aplicación del principio de favorabilidad para la reducción del régimen sancionatorio tributario opera de manera transversal a todas las sanciones, es decir, al tiempo con las demás reducciones, salvo norma expresa en contrario.

PRUEBA DE PASIVOS

Para comprender de manera adecuada el régimen probatorio tributario y sus efectos en materia de pasivos recomendamos realizar la lectura de las siguientes

1. **Artículo 283 del Estatuto Tributario:** Las deudas se entienden como un pasivo.
2. **Artículo 632 del Estatuto Tributario:** Deber de conservar Informaciones y pruebas.

3. **Artículo 770 del Estatuto Tributario:** Prueba de Pasivos para contribuyentes NO obligados a llevar contabilidad y para los obligados a llevarla
4. **Artículo 767 del Estatuto Tributario:** Fecha cierta de documentos en materia tributaria
5. **Artículo 771 del Estatuto Tributario:** Prueba supletoria de pasivos
6. **Sentencia del Consejo de Estado** No. 27760 del 4 de diciembre de 2025. C.P. Doctor Wilson Ramos Girón.
7. **Sentencia del Consejo de Estado** No. 26617 del 19 de febrero de 2026. C.P. Doctora Claudia Rodríguez Velásquez

CAPÍTULO 4

EL CONTADOR DE MIL HISTORIAS:

LAS SANCIONES INDEPENDIENTES Y FACILIDADES DE PAGO



CAPÍTULO 4:

EL CONTADOR DE MIL HISTORIAS

Las sanciones independientes y las facilidades de pago

Jorge llegó al cuarto piso de la DIAN. A la oficina de fiscalización. Miró la media rota de Ramiro, casi sonrió y justo en ese momento, como siempre, su cabeza funcionó. — Mi doc., ¿cuál fue ese regalo que de niño nunca te llegó?

Ramiro, sentado en su cubículo, completamente extrañado por la pregunta de aquel extraño, se quedó pensando. Lo miró. Le respondió: — ¡Ja, ja, ja! Una caja de colores doble punta *Prismacolor*.

- El mío, una mesita de billar. De esas que tenían paño verde, tacos de plástico y unas bolas pequeñas que uno creía que eran de verdad. ¡Pero qué va! Para uno, a esa edad, todo era de verdad. Ja, ja, ja. — dijo Jorge intentando agradar.

Así comienza la historia de estos dos buenos amigos que, para juntarse, primero la vida les pintó el cabello en blanco y les puso las arrugas como expresión de sabiduría. Junto a este relato, las siguientes páginas vendrán a contarnos cómo se imponen las sanciones independientes a las declaraciones tributarias, y cómo funcionan las facilidades de pago ante la DIAN.

Jorge Cárdenas ya era un hombre adulto. Medio calvo y medio barrigón. Siempre supo manejar bien cada situación. Pero su vida no. ¡Esa no! Tenía un matrimonio fallido y una hija independiente, ya mayor. Además, un pequeño lugar de habitación en el que vivía cada día con sus recuerdos, su café y sus libros. Y también el billar, al que iba en las tardes de entre semana, unas a veces a ver, otras a jugar.

Con todo eso, este viejo lobo siempre tuvo un gran problema profesional: nunca supo delegar. Ahora, con la inteligencia artificial, se rascaba la cabeza.

Le sacaba el cuerpo, no quería aprender. Eso no era con él. No había riesgo de irse a capacitar.

Pasaron tres semanas antes de volver a visitar a su nuevo amigo, el auditor del cuarto piso de la DIAN. Apresurado, Jorge llevaba consigo una caja de colores, sí señores, *¡de 48 unidades, doble punta Prismacolor!*

- Don Jorge, yo no puedo recibirte ese regalo. En serio, lo aprecio. Pero me da pena, de verdad.
- Mira mi doc., «a mí nunca me regalaron esa mesita de billar y yo no he sido capaz de írmela a comprar». Por favor, recíbeme los colores. Son para ese niño que aún espera ese regalo. Estoy seguro que nunca los va a olvidar.

A Ramiro se le aguaron los ojos. Miró a Jorge y se levantó. Le extendió la mano y, lleno de sentimientos, le ofreció un abrazo – ¡Gracias hombre! Sé que un detalle así jamás se puede olvidar.

Volvió a sentarse en su puesto y continuó: – Don Jorge, te tengo que contar. Aquí apareces como contador, en el RUT de varias empresas que aún no han presentado la información exógena del año gravable 2023. ¿Por qué no te apoyas en tu auxiliar? Los muchachos son buenos con eso de la inteligencia artificial. Así las hacen en un momentico y las presentan antes de que aquí te enviemos el **Pliego de Cargos** que haría más alta la sanción.

- ¡Mi doc.! Yo a esta altura no creo que vaya a aprender a manejar el *ChatGPT* o la inteligencia artificial, ¡eso es pa' los chinos que ya vienen con el chip metido!
- Ja, ja, ja. Sí, sí. Eso es verdad. Pero Jorge, ¿te puedo llamar Jorge verdad? Hoy día los paquetes contables vienen con todo eso incluido. Te dejan la exógena prácticamente lista. ¡Dale hombre, que aquí me toca responder con los informes y no quisiera tener que enviarte los pliegos de cargos, menos tener que sancionarte!

Jorge quedó pensativo. Se dio cuenta que Ramiro le advertía con buena voluntad. Sin embargo, como no conocía bien el procedimiento tributario, estaba confundido con los términos de tiempo. Por eso, le preguntó:

- Ramiro, como esas son exógenas del año 2023, para estos momentos del 2026, ¿no prescribió ya el tiempo para que la DIAN me sancione?

Ramiro estaba preocupado por la situación de Jorge. Eran varias las empresas pendientes por presentar la exógena y parecía que Jorge no tenía idea de cómo funcionaba este tipo de sanción. Quizá no era consciente de que estas sanciones recaían en las sociedades y también, en los representantes legales. Era una cadena de errores, que evidentemente eran responsabilidad del contador, por no haber presentado oportunamente las exógenas.

Por eso, para Ramiro era importante hacerle entender a Jorge que, cuando la DIAN impone las sanciones, también lo hace contra **los representantes legales porque responden subsidiariamente**. Y, en consecuencia, Jorge podría enfrentar demandas y denuncias disciplinarias ante la Junta Central de Contadores.

- Jorge, la DIAN sanciona a los contribuyentes cuando no presentan la información exógena, no dan respuesta a los requerimientos de información, atrasan la contabilidad o no atienden cualquier otra obligación que sea diferente a presentar las declaraciones. Este tipo de sanciones se imponen mediante *Resoluciones Sanciones Independientes* a las declaraciones. Tributariamente a esto se le llama *Incumplimiento de Obligaciones Formales*.
- ¡Mmm...! Ramiro, debo confesarte que no soy muy bueno en este procedimiento.
- Tranquilo Jorge, es sencillo. Son sólo dos pasos. Primero, te notifican el **Pliego de Cargos**. Desde ahí, te dan un mes para que presentes la información y subsanes la irregularidad. Segundo, de persistir en la irregularidad, te imponen la **Resolución Sanción Independiente**. Esta te la notifican después de que acabe el mes que te dieron en el pliego de cargos y hasta máximo 6 meses después. Si se pasa ese tiempo, ya no pueden sancionarte.
- ¡Ah, carachas! Y, después de eso, ¿acabó el proceso?
- ¡No, todavía no! Desde la notificación de la *Resolución Sanción Independiente*, aún te quedan 2 meses para subsanar o presentar el **Recurso de Reconsideración** si no estás de acuerdo con la sanción. Jorge, ten en mente que, si decides interponer este recurso, la DIAN tiene 1 año para responderte. Después de que te entreguen esta respuesta, tienes 4 meses para demandar ante un juez a la DIAN. ¡Este es todo el procedimiento!
- ¡Caramba, qué chicharrón! Más fácil decirlo que hacerlo. — Exclamó Jorge.

Ramiro se sentía satisfecho de su explicación. Ahora lo importante era hacerle entender que el tiempo es apremiante. Que lo ideal es subsanar antes del pliego de cargos, porque la sanción calculada se puede reducir al 10%, y como existe el *Principio de Favorabilidad Tributaria*, entonces terminar pagando el 50%, del valor de la sanción, si no se ha cometido esa misma infracción en los dos años anteriores. O en el peor caso, terminar pagando el 75% del valor de la sanción, si no se cometió dentro del año anterior.

Papel y lápiz, comenzó. — Jorge, te voy a poner un ejemplo: si la sanción que calculaste es de 35.000.000 de pesos, y la subsanas antes del pliego de cargos, entonces se reduce al 10% (es decir, 3.500.000 pesos). Además, si no has cometido esa misma infracción, desde hace dos años, entonces sólo pagas el 50% de la sanción, o sea, 1.750.000 pesos. Esta última reducción se llama ***principio de favorabilidad y se aplica de manera general en el cálculo de todas las sanciones tributarias.***

- Aquí la idea es que no hayas cometido la misma infracción dentro de los 2 últimos años. Por ejemplo, si debías presentar una declaración el 20 de marzo de 2024, y no lo hiciste en esa fecha, entonces debes contar dos años hacia atrás (hasta el 20 de marzo del 2022), y verificar que no hayas cometido la misma infracción en ese lapso de tiempo. *«Así pagas solo el 50% de la sanción por principio de favorabilidad».*
- Sí, entendido. — Jorge realmente había comprendido.

Ahora Ramiro debía explicarle que, si había cometido la misma infracción dentro de los 2 años anteriores, *pero NO dentro del último*, entonces debería pagar un poco más, o sea, el 75% del valor de la sanción (es decir, 2.625.000).

- Jorge, aquí la idea es que lleves 1 año sin cometer esta misma infracción. Por ejemplo, si debías presentar una declaración el 10 de junio de 2020, y no lo hiciste en esa fecha, entonces entre el 10 de junio del 2019 y el 10 de junio de 2020 no debes haber cometido esa misma infracción, para poder pagar el 75% del valor de la sanción.
- Ramiro, o sea, ¿el descuento es solo del 25% en este segundo caso?
- Exacto. La redacción de la ley algo compleja. No es un descuento del 75% como algunos creen. Sino un pago del 75% del valor de la sanción.

Jorge estaba muy preocupado, casi enfermo, por la situación de las exógenas. — *cada año es más difícil cumplir a tiempo con esa información* — pensó. Se esforzaba por ganarle al tiempo y lograr presentarlas antes de que le

notificaran los pliegos de cargos. Sabía que en algún momento llegarían. Quería preguntarle a Ramiro sobre las sanciones antes y después del pliego. Entender esto lo haría sentir más tranquilo.

- Jorge, cuando no te han proferido el *Pliego de Cargos*, la sanción calculada la puedes reducir al 10%. Termina siendo casi al mínimo. Pero si te notifican el pliego, la sanción sólo la puedes reducir al 50%, si subsanas la infracción y pagas antes de que te notifiquen la *Resolución Sanción*. Nuevamente, como ya te expliqué, a esta reducción también le puedes aplicar el beneficio de favorabilidad.

Quedó claro para Jorge. Tratándose de incumplimiento a deberes formales, por ejemplo, la presentación de información exógena o contestación a requerimientos de información, era muy conveniente subsanar y pagar la sanción antes del pliego de cargos.

Ahora Jorge debía comprender que, después del mes del *Pliego de Cargos*, si no se subsana y se paga la infracción, lo que sigue es la notificación de la ***Resolución Sanción Independiente***. Después de esta resolución, aún quedan 2 meses para subsanar y pagar la sanción reducida ahora al 70%, más la reducción del principio de favorabilidad. O caso contrario, dentro de esos mismos 2 meses, presentar el ***Recurso de Reconsideración***.

- Muy bien Ramiro, comprendido. ¡En serio, mil gracias! – Jorge estaba emocionado. Por fin entendió el proceso tributario.

Pero como en todo, «*siempre falta la pepita de la maraca*». Por eso Jorge preguntó:

- Ramiro, pero como estamos hablando de las exógenas del año gravable 2023, ¿aún la DIAN puede notificarme el pliego de cargos? ¿Eso ya no prescribió hoy que estamos a mitad del 2026?

¡Qué pregunta tan importante! ¿Cómo explicarle la prescripción de la facultad para imponer sanciones si hasta ahora acababa de aprender el proceso sancionador independiente? Pensó rápido y le respondió:

- Jorge, para esto vamos a tener que dedicarle más tiempo. Por favor, siéntate y préstame atención.

Jorge no quería parecer abusivo con su nuevo amigo que estaba siendo bastante amable con toda su explicación. ¡Qué mejor manera para agradecerle que invitándolo a un chico!

- Ramiro, y a ti, ¿cómo te va en el billar? — Preguntó Jorge.
- Ja, ja, ja. ¡Excelente hombre! En mis mejores épocas no había quien me ganara. Y tú, ¿juegas?
- ¡Por supuesto! No tan tahúr, pero siempre me va bien. Vamos hombre a echar un chico. Allá si no me vas a ganar. ¡Ja, ja, ja!

Ambos rieron. Ramiro dudó en aceptar. Lo pensó y entendió que Jorge era un buen charlador. Se mostraba un caballero y era honesto con toda su situación. No vio motivos para negarse a su invitación. Además, se la había propuesto como un reto. — «¡vamos a ver si de verdad es tan bueno como dice!»

- Listo Jorge, ¡vamos a jugar! Allá no solo te voy a ganar, si no también voy a explicarte cómo es la prescripción de la facultad que tiene la DIAN para sancionar. *«Con este juego le daremos de regalo la mesita de billar a tu niño. ¡Será simbólico!»*

Llegaron ahí por la séptima, en el centro de Bogotá. Tacos, guantes y tizas. — ¡Echémoslo a 50 carambolas libres! Dijo Jorge. — Sin embargo, para Ramiro el tres bandas era un juego más interesante.

- Jorge te confieso que, cuando llegaste a mi oficina con la caja de colores, quise contarle a mi mujer de ese regalo que nunca esperé. Pero, ¡Mmm..!

Jorge vio el cambio de expresión de su interlocutor. — Cuéntame, ¿qué pasó?

- Complicado, mi amigo, ¡complicado! Así como cuando llevas 20 años conviviendo con alguien y que un día se siente como una extraña. O tan cercana que sientes que ya no queda nada más... por conocer, explorar. — suspiró.
- ¡Uyyyy, Ramiro! Te entiendo. ¿Y qué dice ella? Ojalá la separación no esté presente como una opción.
- ¡La verdad, sí! Creo que la monotonía, la falta de proyectos en conjunto, el peso de los años nos desgastó. A mí me faltó quizá explorar un poco más. Siempre he sido muy entregado. Pero hoy quisiera algo más.

Jorge le contó a su nuevo amigo que la procesión siempre va por dentro. Que esa vida de solitario, en su mayoría de veces no es tan buena con el paso, y el peso de los años.

Pero Ramiro sentía que Jorge no le decía nada nuevo. Todo eso ya se lo había dicho la vida. Aunque, quizá escucharlo de otra persona, en el momento indicado, le ayudaba más de lo que creía.

- ¡La embarraste Jorge! Esa carambola es una cabaña. No se taca de arrastre porque siempre lleva *tas-tas*. Mejor te explico cómo funciona la prescripción para imponer sanciones proferidas por la DIAN. ¡Ahí te va a ir mejor! Ja, ja, ja.
- Ni tanto, con esas sanciones que voy a tener que pagar ¡Mmm..!

Ramiro buscaba el mejor ejemplo para explicarle a Jorge que para poder sancionar, la DIAN tiene que notificar el pliego de cargos dentro de los 2 años siguientes a la presentación de la declaración de renta del periodo en el cual se cometió la conducta sancionable.

- Jorge, te doy un ejemplo: la información exógena del año gravable 2023 la debiste presentar el 10 de abril del 2024. Ese es el día en que se comete la conducta sancionable. O sea, el día que no la presentaste o que la presentaste con errores.
- Ajá, okay. Entiendo.
- Entonces, el periodo en que ocurre la irregularidad sancionable es el año 2024. Porque recuerda, la infracción la cometes el 10 de abril de 2024. ¿Estamos?
- ¡Sí, muy bien!

Hasta ese momento Jorge entendió que la Exógena del año 2023 la debió presentar en el 2024. Y como no lo hizo, o lo hizo con errores, entonces el periodo en que ocurre la irregularidad es en el año 2024.

- Jorge, la declaración de renta en que ocurre la irregularidad sancionable es la del año 2024. Y esa la presentas en el año siguiente, 2025. Entonces, los dos años de prescripción para notificar el pliego de cargos se cuentan desde la presentación de la renta en que ocurre la irregularidad: la del 2024 que se declara en el 2025. O sea, la DIAN tendría hasta el 2027 para proferirte el pliego de cargos por la exógena del 2023.

¡Jorge ya la tenía clara! — Ramiro, quiero explicarlo yo a ver si comprendí: la exógena del año 2023 se debe presentar en el 2024. Como no la presenté en ese 2024, es ahí donde ocurre la irregularidad. Por eso, la renta en que

ocurre la irregularidad es la del 2024. Entonces, los 2 años que tiene la DIAN se cuentan desde la presentación de esa renta que se hace en el 2025. Por tanto, el pliego de cargos por la exógena del 2023, me lo pueden notificar hasta el 2027 ¿Es correcto?

- ¡Correcto! Así es. Solo por eso ahora sí te tocó pagar el chico. ¡Ja, ja, ja!

Jorge, muy comprometido, trabajó en la presentación de las exógenas. Aún no le habían notificado ningún pliego de cargos, por eso sabía que las sanciones serían bajas. *¡Cercanas a la sanción mínima!* Sin embargo, a una de las empresas que estaba omisa en esta presentación, sí le llegó el pliego de cargos. Por eso, corrió a cumplir con la presentación, y poder subsanar. Pero no tenía el dinero para pagar la sanción. Este valor era más alto, producto de la notificación del pliego de cargos.

Pensó que quizás su amigo Ramiro podía decirle qué hacer. Se fue a visitarlo a la DIAN.

- ¡Jorge! Como ya hiciste la presentación de esa exógena, para poder subsanar la infracción ahora debes pagar la sanción dentro de este mes. «*Recuerda los beneficios de reducción de la sanción*». Lo que sigue después es, hacer una carta explicándole a la DIAN que ya hiciste la presentación, y anexas el recibo pago. Con esto queda solucionado.
- ¡Ese es el problema Ramiro! Ahora mismo no tengo toda la plata.
- ¡Uyyyy, caramba! Pero no te afanes. Vamos a la oficina de cobranzas a ver cómo te dan una facilidad de pago.

Algo lento, con una tos leve, Jorge le siguió el paso a Ramiro hasta el segundo piso de la DIAN. Ahí quedaba la oficina de cobranzas.

La funcionaria que los atendía les explicaba que tenía la opción de solicitar dos tipos de facilidades de pago: una con plazo de pago inferior a 12 meses y otra con plazo superior al año.

Le precisó que ***la modalidad de facilidad de pago, por tiempo inferior a 12 meses, tiene la ventaja de no tener que dejar ningún bien en garantía para respaldar el pago de la obligación.*** Aunque sí debe presentar: estados financieros, flujo de efectivo proyectando el valor de cada cuota por el tiempo que solicita la facilidad y una carta de solicitud firmada por el contribuyente.

- Señor Jorge, en la carta de solicitud de facilidad debe indicar si los pagos van a ser en periodo mensual, bimensual, trimestral o semestral. Recuerde que en este caso el plazo es inferior a un año. Y, también, tenemos que pactar la cuota inicial.
- Está bueno esto de la facilidad de pago, ¿verdad, Jorge? — Animado expresó Ramiro.

“Si.” Le respondió Jorge. Le sorprendió que este era un trámite realmente sencillo. Por eso quiso preguntar por la segunda opción de facilidad: la de plazo superior a un año.

- **La facilidad de pago superior a un año** es básicamente igual a la anterior. Sin embargo, aquí sí debe dejar bienes en garantía, cuyo valor cubra la deuda más los intereses y sanciones. Este tipo de bien puede ser una casa, un carro, un lote o lo que tenga en su propiedad y que podamos garantizar. Y aquí también debemos pactar la cuota inicial.

Jorge miró a la funcionaria algo inquieto y un poco incrédulo.

- Señor Jorge, en caso de que no tenga bienes a su nombre, un tercero de su confianza puede dejar un bien suyo como garantía. Eso también es válido. O sea, puede hacer la facilidad de pago, dejando en garantía bienes de terceros.
- ¡Caramba, qué buena oportunidad!
- Así es. Recuerde que, si el deudor que va a solicitar la facilidad de pago es un contribuyente obligado a llevar contabilidad, debe adjuntar los estados financieros de los dos últimos años, y también incluir copia de la cédula y tarjeta profesional del contador y un flujo de caja proyectado incluyendo los pagos de las cuotas. Por supuesto, más la cuota inicial. Aquí es igual de importante saber que esta facilidad no puede ser superior a 5 años.
- ¿Y si no estoy obligado a llevar contabilidad?
- Si usted es **contribuyente no obligado a llevar contabilidad**, o es trabajador independiente, debe adjuntar: el certificado de ingresos y retenciones firmados por el contador público, el flujo de caja proyectado para el pago de las cuotas y, si el plazo es menor al año, entonces no necesita dejar ningún bien en garantía.

Ramiro estaba contento por su amigo Jorge. Sabía que con esto ya podía solucionar su situación ante la DIAN y, por esa misma alegría lo invitó a cenar a su casa junto a su familia el siguiente fin de semana.

Ramiro, recibiendo los consejos de Jorge, estaba haciendo todo cuanto podía por recuperar su hogar, el cariño de su esposa y el respeto de sus dos hijos.

- Jorge, ven y nos acompaña. A mi esposa le he hablado estos días de nuestras charlas y está ansiosa por conocerte.

Jorge aceptó la invitación con agrado. Con esa misma felicidad, llamó a su hija Andrea, con quien no hablaba hacía varios días. El solo escuchar su voz le alegraba el día.

- Papá, tengo una noticia que contarte. ¡Voy a ser mamá!

Jorge se quedó un momento en silencio. Rápidamente pensó que sería la oportunidad de recomenzar. – Hija te amo y te prometo que voy a amar a mi nieto con la misma fuerza que lo hago contigo. Perdón por todos los momentos en que por mi trabajo no pude estar para ti. Hoy sé que ese tiempo era el más valioso de toda la vida. Por eso, estaré siempre para ti y mi nietecito. Tenemos que ir a celebrar.

Llegó el fin de semana y el momento de la cita en casa de Ramiro. Pero Jorge no llegó.

Sólo unos días después, Andrea decidió ir a la DIAN a visitar al amigo de su papá.

- Doctor Ramiro, soy Andrea, hija de Jorge Cardenas. Vengo porque tengo que contarle que la semana pasada murió mi papá. Supe que ustedes eran buenos amigos y que él le tenía agradecimiento y aprecio por todo su apoyo aquí en la entidad. Él venía luchando solo contra un cáncer y no aguantó más.
- Ramiro se quedó mirándola, en silencio. Rodaron las lágrimas. Ambos tuvieron que llorar.

Una caja de colores doble punta Prismacolor, una mesita verde de billar, una pistola amarilla de pelotas azules y rojas para disparar, o el juguete que sea, nunca debemos dejar de regalarle a nuestros niños. «Al que fuimos, al que olvidamos que somos y al que, algún día, ojalá, nuevamente encontremos».

RESUMEN TÉCNICO DE LO SUCEDIDO

1. Procedimiento de las Resoluciones Sanciones Independientes

El procedimiento de las resoluciones sanciones independientes es utilizado por la administración tributaria para sancionar el incumplimiento de obligaciones formales. A diferencia de las sanciones que se proponen dentro de las liquidaciones oficiales, estas sanciones se realizan mediante un proceso autónomo que finaliza con la notificación de la *Resolución Sanción Independiente*. Este procedimiento tiene dos etapas: la notificación del *Pliego de Cargos* y, posteriormente, la notificación de la *resolución sanción*.

- **Sanciones por incumplimiento de obligaciones formales**

Las obligaciones formales son aquellas que no implican directamente el pago del impuesto, sino el cumplimiento de deberes de presentación de las declaraciones dentro de la oportunidad legal, presentación de información, reporte de exógena, expedir facturas o dar reportes a las autoridades tributarias, entre otras. El proceso sancionador por incumplimiento a estos deberes inicia cuando la administración detecta estas conductas.

ARTÍCULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN O ENVIARLA CON ERRORES. Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción.

1. Una multa que no supere siete mil quinientas (7.500) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

- a) El uno por ciento (1%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida;*
- b) El cero coma siete por ciento (0,7%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea;*
- c) El cero coma cinco por ciento (0,5%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea;*

- **Reducción de la sanción al 10%: antes del Pliego de Cargos**

Cuando se ha cometido alguna de esas conductas y el contribuyente decide **subsana la infracción antes de que se notifique el Pliego de**

Cargos, la sanción establecida se reduce al **diez por ciento (10%)** del valor calculado.

ARTÍCULO 651. SANCIÓN POR NO ENVIAR INFORMACIÓN O ENVIARLA CON ERRORES (...) PARÁGRAFO 1o. El obligado a informar podrá subsanar de manera voluntaria las faltas de que trata el presente Artículo, antes de que la Administración Tributaria profiera pliego de cargos, en cuyo caso deberá liquidar y pagar la sanción correspondiente de que trata el numeral 1) del presente Artículo reducida al diez por ciento (10%). Esta primera oportunidad de reducción incentiva al contribuyente a corregir voluntariamente su incumplimiento desde el momento en que tiene conocimiento del proceso sancionador. La reducción al 10%

- **El Pliego de Cargos: Prescripción de la acción sancionadora:**

La facultad de la administración para iniciar el proceso sancionador no es indefinida. La administración tiene 2 años para notificar el Pliego de Cargos, contados desde la presentación o vencimiento de la declaración de renta del respectivo periodo en el cual ocurrió el hecho sancionable o la infracción.

A manera de ejemplo, la exógena del año 2023 se debe presentar en el 2024. Como no se presenta o se presenta extemporánea o con errores en ese 2024, es ahí donde ocurre la irregularidad o infracción. Por eso, la renta en que ocurre la irregularidad es la del 2024. Entonces, los 2 años que tiene la administración se cuentan desde la presentación de la renta del 2024 que se hace en el 2025. Por tanto, el pliego de cargos por la exógena del 2023, se puede notificar hasta el 2027

ARTICULO 638. PRESCRIPCIÓN DE LA FACULTAD PARA IMPONER SANCIONES. (...) Cuando las sanciones se impongan en resolución independiente, deberá formularse el pliego de cargos correspondiente, dentro de los dos años siguientes a la fecha en que se presentó la declaración de renta y complementarios o de ingresos y patrimonio, del período durante el cual ocurrió la irregularidad sancionable o cesó la irregularidad, para el caso de las infracciones continuadas. (...)

- **Reducción de la sanción al 50%: después del Pliego de Cargos y antes de la Resolución Sanción**

Una vez notificado el *Pliego de Cargos*, el contribuyente cuenta con una segunda oportunidad para reducir la sanción. A partir del Pliego de Cargos

y antes de ser notificada la Resolución Sanción, si el contribuyente decide subsanar la infracción, la sanción se reduce al cincuenta por ciento (50%) del valor propuesto por la administración.

Inciso 3 del numeral 2 del ARTÍCULO 651. La sanción a que se refiere el presente Artículo se reducirá al cincuenta por ciento (50%) de la suma determinada, según lo previsto en el numeral 1), si la omisión es subsanada antes de que se notifique la imposición de la sanción;(...)

- **Resolución Sanción Independiente:**

Finalizado el mes después de la notificación del **Pliego de Cargos**, si el contribuyente no subsana la infracción, la administración tiene hasta máximo 6 meses para notificar la **Resolución Sanción Independiente**. Este es el acto administrativo definitivo en el que la administración impone formalmente la sanción. Por eso, contra este acto procede el **Recurso de Reconsideración** dentro de los 2 meses siguientes a su notificación.

Inciso Segundo ARTÍCULO 638. Vencido el término de respuesta del pliego de cargos, la Administración Tributaria tendrá un plazo de seis meses para aplicar la sanción correspondiente, previa la práctica de las pruebas a que hubiere lugar.

- **Reducción de la sanción al 70% — reducción del 30% — dentro de los 2 meses siguientes a la Resolución Sanción**

Notificada la Resolución Sanción Independiente, si dentro de los 2 meses siguientes el contribuyente acepta los hechos, paga la sanción reducida y no interpone recurso de reconsideración, la sanción se reduce en un treinta por ciento (30%), es decir, el contribuyente termina pagando el setenta por ciento (70%) de la sanción impuesta.

Inciso 3 del numeral 2 del ARTÍCULO 651. La sanción a que se refiere el presente Artículo se reducirá (...) al setenta por ciento (70%) de tal suma, si la omisión es subsanada dentro de los dos (2) meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción. Para tal efecto, en uno y en otro caso, se deberá presentar ante la oficina que está conociendo de la investigación, un memorial de aceptación de la sanción reducida en el cual se acredite que la omisión fue subsanada, así como el pago o acuerdo de pago de la misma.

- **Recurso de Reconsideración**

Si el contribuyente no acepta la Resolución Sanción Independiente ni opta por la reducción del 30%, puede interponer el Recurso de

Reconsideración. El Recurso de Reconsideración debe interponerse dentro de los **dos (2) meses** siguientes a la notificación de la Resolución Sanción. Una vez presentado, la administración tiene hasta **un (1) año** para resolverlo. Si la administración no da respuesta dentro de ese año, se configura el **silencio administrativo positivo**, lo que significa que se entiende otorgada la pretensión del contribuyente y, en consecuencia, la Resolución Sanción queda sin efecto. El Recurso de Reconsideración procede contra las resoluciones sanciones, las liquidaciones oficiales de revisión y de aforo, siendo el mecanismo de defensa administrativo por excelencia en materia tributaria.

- **Principio de favorabilidad: Aplicación transversal**

El principio de favorabilidad en materia tributaria es de aplicación transversal, o sea, aplica en todo el régimen sancionatorio tributario. Esto quiere decir que, una vez determinadas las sanciones y reducciones que establezca la ley, a estas puede también aplicarse las reducciones establecidas en el artículo 640 del Estatuto Tributario.

ARTÍCULO 640. APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LESIVIDAD, PROPORCIONALIDAD, GRADUALIDAD Y FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO. <Artículo modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo.

Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

1. *La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:*
 - a) *Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma; y.*
 - b) *Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.*

2. Solidaridad y Subsidiariedad en las Obligaciones Tributarias

El Estatuto Tributario le otorga herramientas a la administración de impuestos para dirigir el cobro de las obligaciones contra los deudores principales,

como también contra los socios y representantes legales. A esto se refiere las responsabilidades solidarias y subsidiarias. **La responsabilidad solidaria recae sobre los socios** por el pago de los impuestos más los intereses del obligado principal. **La responsabilidad subsidiaria recae sobre los representantes legales** por las sanciones por el incumplimiento de deberes formales.

ARTICULO 794. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS SOCIOS POR LOS IMPUESTOS DE LA SOCIEDAD. 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.

La responsabilidad solidaria abarca no solo el capital del impuesto sino también los **intereses de mora** generados por el retardo en el pago. Es importante señalar que, tratándose de sociedades por acciones no existe la solidaridad para los socios accionistas y en todo caso, dicha solidaridad es a prorrata del tiempo como socio y de acuerdo al monto de su participación dentro de la sociedad.

Inciso segundo ARTICULO 794. RESPONSABILIDAD SOLIDARIA DE LOS SOCIOS POR LOS IMPUESTOS DE LA SOCIEDAD. Lo dispuesto en este artículo no será aplicable a los miembros de los fondos de empleados, a los miembros de los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los suscriptores de los fondos de inversión y de los fondos mutuos de inversión, ni será aplicable a los accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas.

Tratándose de entidades sin animo de lucro no existe responsabilidad solidaria. Únicamente para el caso de las cooperativas y demás entidades de la economía solidaria, la ley extiende la responsabilidad solidaria a los administradores o gestores de los negocios de la entidad.

PARAGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 108 de la Ley 488 de 1998.> En el caso de cooperativas, la responsabilidad solidaria establecida en el presente artículo, sólo es predicable de los

cooperadores que se hayan desempeñado como administradores o gestores de los negocios o actividades de la respectiva entidad cooperativa.

Para efectos de hacer valer la no responsabilidad solidaria por el pago de los impuestos en el caso de las entidades sin ánimo de lucro, véase la sentencia No. 23669 del 28 de noviembre de 2019 del Consejo de Estado con C.P, Doctor Jorge Octavio Ramírez Ramírez y el concepto DIAN No. 013073 int 1243 del 27 de agosto de 2025.

- **Responsabilidad Subsidiaria de representantes legales**

La responsabilidad subsidiaria de los representantes legales se da contra estos por el incumplimiento de deberes formales de los terceros que representan.

ARTICULO 798. RESPONSABILIDAD SUBSIDIARIA POR INCUMPLIMIENTO DE DEBERES FORMALES. Los obligados al cumplimiento de deberes formales de terceros responden subsidiariamente cuando omitan cumplir tales deberes, por las consecuencias que se deriven de su omisión.

3. Facilidades de Pago

Las facilidades de pago son una herramienta legal con la que cuentan los contribuyentes para solicitar a la administración de impuestos un plazo para el pago de sus obligaciones. Estos plazos de tiempo para el pago de las obligaciones son de dos tipos: primero las Facilidades de pago por tiempo superior a 1 año y, segundo, facilidades de pago por tiempo inferior al año.

- **Facilidades de pago con plazo superior a 1 año**

Las facilidades de pago con plazo superior a 1 y hasta máximo 5 años son concedidas siempre y cuando se cumpla con un número de requisitos. Para solicitar y obtener este tipo de facilidad, el deudor debe poner bienes en garantía que cubran el valor de la obligación más los intereses. Estos bienes pueden ser de su propiedad o de terceros que los dejen a disposición de la autoridad tributaria para cumplir el pago de la deuda.

Adicional, deben llenarse un número de requisitos como lo es dar un pago o cuota inicial. Las administraciones tributarias **normalmente exigen como cuota inicial hasta un 30% del valor de la obligación; sin embargo, este requisito no está en ninguna norma legal.** No está en la

Ley. Por eso, como buen *Tributarista de Barrio* debe llegar a un acuerdo de negociación con la administración para pactar el valor de esta cuota.

Adicional, debe anexar una carta compromisoria del pago de las cuotas a pactar, el tiempo de la solicitud para el pago, estados financieros para el caso de los obligados a llevar contabilidad, flujo de caja y certificados de contador público.

ARTICULO 814. FACILIDADES PARA EL PAGO. (...), podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto (...) siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la administración.(...)

- **Facilidades de pago Inferiores a 1 año**

Las facilidades de pago por término inferior a 1 año es un buen mecanismo para lograr el pago de las obligaciones tributarias por ese plazo. Las facilidades de pago inferiores a 1 año no requieren bienes en garantía. Sin embargo, deben cumplirse los demás requisitos y pactar la cuota inicial.

Inciso segundo ARTICULO 814. FACILIDADES PARA EL PAGO. (...), Igualmente se concederán facilidades para el pago, sin garantías, cuando el término no sea superior a un (1) año y el contribuyente no haya incumplido facilidades para el pago durante el año anterior a la fecha de presentación de la solicitud. (...). Cuando el beneficiario de la facilidad para el pago de que trata este inciso, deje de pagar alguna de las cuotas o incumpla el pago de cualquier otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la suscripción del acta, el Jefe de la dependencia de cobro respectiva de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) que tenga la competencia para el efecto, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido (...)

- **Incumplimiento de las facilidades de pago**

Una vez incumplida la facilidad de pago, la administración dará por terminado el acuerdo, decretando continuar con el proceso de cobro

coactivo y hasta llegar al remate de los bienes, si fuere el caso. El artículo 814-3 del Estatuto Tributario ordena continuar con el proceso y debe saberse que solo hasta 1 año después de haberse decretado el incumplimiento de facilidad, se puede volver a solicitar, tratándose de acuerdos inferiores a 1 año.

Por último, **las facilidades de pago pueden suspender los procesos penales por los delitos de obligaciones tributarias**, establecidas en los artículos 402, 434A y 434B del código penal. Según lo establece el artículo 70 de la Ley 2277 de 2022, el contribuyente que esté inmerso en alguno de estos procesos ante la autoridad judicial, puede solicitarle la suspensión del proceso con ocasión al acuerdo de facilidad de pago con la autoridad tributaria.

Como buen Tributarista de Barrio debe saber que los procesos concursales o regímenes de insolvencia NO suspenden los procesos penales. Solo irradia sus efectos antes los acreedores y los procesos de cobro coactivo.

ARTÍCULO 70 LEY 2277 DE 2022. En los delitos previstos en los Artículos 402 (Omisión del agente retenedor o recaudador) 434A (Omisión de activos o inclusión de pasivos. inexistentes) y 434B (Defraudación o evasión tributaria) de la Ley 599 de 2000 el término de prescripción de la acción penal se suspende por la suscripción de acuerdo de pago con la administración tributaria sobre las obligaciones objeto de investigación penal durante el tiempo en que sea concedido el acuerdo de pago, sin que se supere un término de cinco (5) años, contado desde el momento de suscripción del acuerdo, y hasta la declaratoria de cumplimiento o incumplimiento del acuerdo de pago por la autoridad tributaria. Acaecido cualquiera de estos eventos, se reanuda el término de prescripción de la acción penal.

GUÍA NORMATIVA

PROCEDIMIENTO DE LAS RESOLUCIONES SANCIONES INDEPENDIENTES

Para comprender de manera adecuada el procedimiento que debe realizar la administración para imponer sanciones mediante resoluciones sanciones independientes, recomendamos realizar la lectura de las siguientes

1. **Artículo 651 del Estatuto Tributario:** sanciones por incumplimiento de obligaciones formales.
2. **Parágrafo 1 del Artículo 651 del Estatuto Tributario:** reducción de la sanción al 10% por incumplimiento de obligaciones formales, antes del Pliego de Cargos.
3. **Artículo 638 del Estatuto Tributario:** prescripción de la acción sancionadora, término para notificar Pliego de Cargos
4. **Inciso 3 del numeral 2 del Artículo 651 del Estatuto Tributario:** reducción de la sanción al 50% por incumplimiento de obligaciones formales, después del Pliego de Cargos y antes de notificada la resolución sanción.
5. **Inciso segundo del Artículo 638 del Estatuto Tributario:** Resolución Sanción Independiente. término para notificarla
6. **Inciso 3 del numeral 2 del Artículo 651 del Estatuto Tributario:** reducción de la sanción al 70% (o sea, se reduce en el 30%) dentro de los 2 meses siguientes de la resolución sanción.
7. **Artículo 720 del Estatuto Tributario:** Recurso de reconsideración
8. **Artículo 640 del Estatuto Tributario:** Aplicación del principio de favorabilidad para la reducción del régimen sancionatorio tributario opera de manera transversal

PRINCIPIO DE SUBDIARIEDAD Y SOLIDARIDAD EN LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Para comprender de manera adecuada como operan en materia tributaria las responsabilidades solidarias y subsidiarias, recomendamos realizar la lectura de las siguientes

1. **Artículo 793 del Estatuto Tributario:** Responsabilidad Solidaria por el pago del impuesto mas el interés.
2. **Artículo 794 del Estatuto Tributario:** Responsabilidad Solidaria de los socios por la sociedad.
3. **Inciso 2 del Artículo 794 del Estatuto Tributario:** No Solidaridad de los socios accionistas de sociedades anónimas y asimiladas a anónimas
4. **Parágrafo del Artículo 794 del Estatuto Tributario:** Responsabilidad Solidaria de los administradores o gestores de los negocios en las cooperativas.
5. **Artículo 798 del Estatuto Tributario:** Responsabilidad Subsidiaria de representantes legales por incumplimiento de deberes formales.

FACILIDADES DE PAGO

Para comprender de manera adecuada el proceso de las facilidades de pago que otorga la DIAN, recomendamos realizar la lectura de las siguientes

1. **Inciso 1 del Artículo 814 del Estatuto Tributario:** Facilidades de pago con plazo superior a 1 año y máximo 5 años, con constitución de bienes en garantía.
2. **Inciso 2 del Artículo 814 del Estatuto Tributario:** Facilidades de pago con plazo inferior a 1 año, que NO requieren bienes en garantía.
3. **Artículo 814-3 del Estatuto Tributario:** Incumplimiento de facilidades de pago.

GLOSARIO

- ♦ **Activo:** Representa los bienes y derechos controlados que generan beneficios económicos. (Bienes, dinero, inversiones). (**Cap. 4, Decreto 2420 de 2015**)
- ♦ **Acto Administrativo:** Decisión de una autoridad administrativa, emitida en ejercicio de su función, destinada a producir efectos jurídicos frente a los administrados y ciudadanía en general. (**Definición técnica apoyada en norma procedimental – Ley 1437 de 2011**)
- ♦ **Acto Administrativo Tributario:** Acto expedido por la administración tributaria en ejercicio de sus funciones y que produce los efectos jurídicos dentro de los procedimientos administración, fiscalización, determinación, sanción, discusión, devolución o cobro de los tributos a su cargo. (**Arts. 565, 720 y 730, Estatuto Tributario.**)
- ♦ **Agente Retenedor:** Persona o entidad obligada por la ley a practicar la retención en la fuente, declararla y consignarla a favor de la administración tributaria, en los casos previstos por la norma. (**Art. 368 y ss. Estatuto Tributario**)
- ♦ **Auto de Inspección Contable:** Actuación por medio de la cual la administración tributaria decreta una inspección contable al contribuyente o a terceros obligados a llevar contabilidad, con el fin de verificar hechos económicos relevantes para la determinación del tributo. (**Art. 782, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Auto de Inspección Tributaria:** Actuación mediante la cual la administración tributaria ordena practicar la inspección tributaria como medio de prueba para verificar la exactitud de las declaraciones, establecer hechos gravables y comprobar el cumplimiento de obligaciones formales. (**Art. 779, Estatuto Tributario.**)
- ♦ **Beneficio de Auditoría:** Mecanismo legal que permite la reducción del término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta, siempre

que el contribuyente cumpla las condiciones previstas en la ley, como son: el aumento del impuesto neto de renta frente al periodo anterior, el pago oportuno del impuesto y las demás condiciones establecidas. **(Art. 689-3 Estatuto Tributario)**

- ♦ **Contribuyente:** Persona natural, jurídica o entidad a la que la ley atribuye la obligación del pago del tributo por la realización de un hecho generador de la obligación tributaria sustancial. El Estatuto Tributario señala quiénes están sometidos al impuesto y distingue entre contribuyentes y no contribuyentes, declarantes y no declarantes. **(Art. 2, Estatuto Tributario)**
- ♦ **Costo:** Erogación o valor fiscal asociado a la adquisición o producción de un bien o servicio, imputable a los ingresos, que puede detraerse para determinar la renta, siempre que cumpla los requisitos legales de procedencia, causalidad y soporte. **(Arts. 26, 58, 59, 82, Estatuto Tributario).**
- ♦ **Declarante:** Persona natural, jurídica o entidad obligada a presentar una declaración tributaria en los casos y condiciones previstos por la ley. Esta calidad no se confunde con la de contribuyente porque puede haber contribuyentes no obligados a declarar y personas no obligadas a presentar declaración voluntaria con efectos legales. **(Arts. 6, 591, 592, 594-2, Estatuto Tributario)**
- ♦ **Declaración de Impuesto al Consumo:** Declaración tributaria mediante la cual el responsable liquida y reporta el impuesto nacional al consumo, conforme a los hechos y responsables previstos en la ley. **(Arts. 512-1 y ss. Y 574, Estatuto Tributario.)**
- ♦ **Declaración de IVA:** Declaración tributaria que deben presentar los responsables del impuesto sobre las ventas en la periodicidad y condiciones señaladas por la ley. **(Arts. 574, 600 y 601, Estatuto Tributario)**
- ♦ **Declaración de Renta:** Declaración Tributaria del impuesto sobre la renta y complementarios que debe presentarse en el formulario oficial y con el contenido exigido por la ley. **(Arts. 574 y 596, Estatuto Tributario)**
- ♦ **Declaración tributaria:** Manifestación formal mediante la cual el contribuyente, responsable o agente retenedor informa a la administración los elementos necesarios para determinar un tributo o cumplir un deber fiscal. **(Art. 574, Estatuto Tributario)**

- ♦ **Demanda Civil:** Escrito con el que se promueve un proceso civil ante el juez competente y que debe reunir los requisitos legales de forma y contenido. (**Arts. 82 y ss. Ley 1564 de 2012**)
- ♦ **Denuncio Penal:** Acto por medio del cual cualquier persona pone en conocimiento de la autoridad competente hechos que puedan constituir delito, para que se adelante la actuación correspondiente. (**Arts. 66,67,68,69, Ley 906 de 2004**)
- ♦ **Dependiente Económico Tributario:** Persona natural que, para efectos tributarios, puede ser tratada como dependiente del contribuyente cuando cumple las condiciones legales para la deducción correspondiente. (**Art. 387, Estatuto Tributario**)
- ♦ **DIAN:** Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Unidad Administrativa Especial encargada de la administración de los impuestos, aduanas y demás obligaciones bajo su competencia. (**Estatuto Tributario y marco institucional de la DIAN**)
- ♦ **Día Calendario:** Unidad de tiempo computada conforme al calendario común, incluyendo todos los días, incluidos los feriados. (**Arts. 59 a 62, Ley 4 de 1913**)
- ♦ **Día hábil:** Día que cuenta legalmente para el cómputo de los términos, excluyendo los días feriados y de vacancia, salvo que la ley disponga otra cosa. (**Art. 62, Ley 4 de 1913**)
- ♦ **Documento Equivalente Electrónico:** Documento del sistema de facturación que sustituye, en los eventos definidos por la DIAN, ciertos documentos equivalentes y debe cumplir requisitos técnicos y tecnológicos. (**Art. 616-1, Estatuto Tributario; Resolución DIAN 000165 de 2023**)
- ♦ **Documento soporte en adquisiciones con no obligados a facturar:** Documento que soporta la compra de bienes o la prestación de servicios cuando el proveedor no está obligado a expedir factura de venta o documento equivalente. (**Art. 771-2 Estatuto Tributario y reglamentación del sistema de facturación Resoluciones 000202 de 2025 y 000165 de 2023**)
- ♦ **Emplazamiento Especial:** Acto previo, obligatorio del procedimiento especial, mediante el cual la administración, al advertir un posible abuso

en materia tributaria, propone la recalificación o reconfiguración de una operación o serie de operaciones, para que el contribuyente se pronuncie dentro del término legal. **(Arts. 869 y 869-1 Estatuto Tributario)**

- ♦ **Emplazamiento para corregir:** Acto pre vio opcional, y que no es requisito pre- procesal, mediante el cual la administración invita al contribuyente a corregir su declaración, cuando advierte inexactitudes o irregularidades sancionables. **(Art. 685 Estatuto Tributario)**
- ♦ **Emplazamiento para declarar:** Acto previo, y obligatorio, mediante el cual la administración requiere al obligado que no ha declarado para que presente la declaración dentro del término legal. **(Art. 715, Estatuto Tributario)**
- ♦ **Factura de Venta Electrónica:** Factura de venta generada, transmitida, validada y expedida por medios electrónicos como parte del sistema de facturación. **(Arts. 615, 616-1 y 617, Estatuto Tributario; Resolución DIAN 000165 de 2023)**
- ♦ **Fecha de Vencimiento para Declarar:** Último día fijado por la ley o por el reglamento para presentar oportunamente una declaración tributaria. **(Arts. 574, 596, 600 y decretos anuales de plazos)**
- ♦ **Firmeza de la declaración:** Situación jurídica en la que, transcurrido un periodo de tiempo, la declaración tributaria ya no se puede modificar. Periodo de tiempo establecido legalmente, para notificar el requerimiento especial que propone la corrección de la declaración. **(Art. 714 Estatuto Tributario)**
- ♦ **Fiscalización:** Función de control ejercida por la administración tributaria para investigar, verificar y determinar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias sustanciales y formales. **(Art. 684 Estatuto Tributario)**
- ♦ **Gasto:** Salida de recursos asociada al desarrollo de la actividad económica del contribuyente. En materia tributaria, su reconocimiento fiscal depende de que cumpla los requisitos legales de procedencia, en especial relación de causalidad, necesidad, proporcionalidad y soporte. **(Arts. 105, 107, 771-2, Estatuto Tributario).**
- ♦ **Ingreso Bruto:** Total de los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un

incremento neto del patrimonio al momento de su percepción, sin disminuir costos ni gastos. (**Art. 26, Estatuto Tributario**).

- ♦ **Ingreso Neto:** Valor que resulta de disminuir de los ingresos brutos las devoluciones, rebajas y descuentos, y que sirve de base para continuar la depuración fiscal de la renta. (**Art. 26, Estatuto Tributario**).
- ♦ **Ingreso Para Obligado A Llevar Contabilidad:** Ingreso realizado fiscalmente que, por regla general, se reconoce en el año o período gravable en que se devenga contablemente, aun cuando no se haya recibido efectivamente el pago, salvo las excepciones previstas en la ley. (**Art. 28, Estatuto Tributario**).
- ♦ **Ingreso Para No Obligado A Llevar Contabilidad:** Ingreso realizado fiscalmente que se reconoce cuando se recibe efectivamente en dinero o en especie, o cuando se extingue por cualquier otro modo legal el derecho a exigir su pago. (**Art. 27, Estatuto Tributario**).
- ♦ **Información Exógena:** Conjunto de datos que determinadas personas naturales y jurídicas deben reportar periódicamente a la DIAN sobre las operaciones realizadas con terceros o sobre sus propias operaciones, teniendo en cuenta, términos, formatos, plazos y condiciones fijados por la autoridad tributaria, con el fin de apoyar los procesos de control, fiscalización y cruce de información. (**Art. 631 Estatuto Tributario; Resoluciones DIAN sobre reporte de información exógena Resolución 000233 de 2025 y 000237 de 2025.**)
- ♦ **Información Extemporánea DIAN:** Información tributaria presentada a la DIAN fuera del plazo legal, conducta que puede dar lugar a sanción. (**Art. 651, Estatuto Tributario y resoluciones anuales sobre información exógena**)
- ♦ **Liquidación Oficial de Aforo:** Acto mediante el cual la administración determina la obligación tributaria del obligado que no presentó declaración, una vez agotado el procedimiento legal previo. (**Arts. 717 y 719, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Liquidación Oficial de Revisión:** Acto mediante el cual la administración modifica, por una sola vez, la liquidación privada del contribuyente. (**Art. 702, Estatuto Tributario**)

- ♦ **Nómina electrónica:** Documento electrónico del sistema de facturación utilizado para soportar costos, deducciones o impuestos descontables asociados a pagos derivados de relaciones laborales, legales, reglamentarias o pensionales. (**Art. 616-1, Estatuto Tributario; Resolución DIAN 000013 de 2021**)
- ♦ **Notificación:** Forma de poner en conocimiento del administrado las actuaciones de la administración tributaria por los medios autorizados en la ley. (**Art. 565, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Notificación electrónica:** Forma de notificación surtida por medios electrónicos mediante la cual la DIAN comunica actos administrativos tributarios, incluidos los del proceso de cobro. (**Art. 566-1, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Obligación tributaria formal:** Conjunto de deberes instrumentales del contribuyente o responsable, como declarar, informar, facturar, inscribirse o conservar soportes, orientados a facilitar control y recaudo. (**Art. 571, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Obligación tributaria sustancial:** Deber principal de liquidación o determinación del impuesto y pago del tributo cuando se realiza el hecho generador previsto en la ley. (**Art. 95-9 Constitución Política de Colombia**)
- ♦ **Patrimonio Bruto:** Universalidad de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente al último día del año o período gravable. Para los contribuyentes con residencia o domicilio en Colombia, incluye también los bienes poseídos en el exterior, con las excepciones legales. (**Art. 261, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Patrimonio Líquido:** Resultado de restar del patrimonio bruto el monto de las deudas a cargo del contribuyente vigentes al último día del año o período gravable. (**Art. 282, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Pasivo:** Obligación presente, generada por sucesos pasados, cuya liquidación se espera que represente una salida de recursos económicos. (**Cap. 4, Decreto 2420 de 2015**)
- ♦ **Pasivo Improcedente:** Pasivo que no cumple los requisitos legales o probatorios para su reconocimiento fiscal, es decir, puede ser real, pero

no cumple las normas formales para ser deducido o registrado, por lo tanto, no es aceptado tributariamente. (**Arts. 770, 771, 771-2, Estatuto Tributario**)

- ♦ ***Pasivo Inexistente:*** Es un pasivo que carece de realidad económica, soporte o veracidad, que se usa para reducir falsamente la carga tributaria, generando consecuencias fiscales y sancionatorias. (**Art. 239-1, Estatuto Tributario, Art 434-A Código Penal**)
- ♦ ***Persona Jurídica:*** Persona ficticia capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles, y de ser representada judicial y extrajudicialmente. (**Art. 633 Código Civil**)
- ♦ ***Persona Natural:*** Todo individuo de la especie humana, sin importad edad, sexo, estirpe o condición. Posee capacidad jurídica para ejercer derechos y contraer obligaciones, respondiendo de manera ilimitada en su patrimonio personal. (**Art. 74 Código Civil**)
- ♦ ***Pliego de Cargos:*** Acto Administrativo de trámite, previo a la imposición de una sanción tributaria independiente, mediante el cual la administración tributaria formula cargos al administrado, le da a conocer los hechos y fundamentos de la posible sanción, otorgándole oportunidad de responder dentro del término legal. (**Arts. 637 y 638, Estatuto Tributario**)
- ♦ ***Principio de favorabilidad Tributaria:*** Principio conforme al cual, en materia sancionatoria tributaria, debe preferirse la norma más favorable al administrado cuando regula una misma situación sancionable. (**Concepto 18128 DIAN 2015**)
- ♦ ***Principio de Gradualidad Tributaria:*** Criterio aplicable en materia sancionatoria tributaria según el cual la consecuencia sancionatoria no se impone de manera rígida o uniforme, sino que tiene unos atenuantes en eventos expresamente previstos por la ley, esto de acuerdo con las circunstancias de la infracción y el comportamiento del administrado. (**Art. 640 Estatuto Tributario**)
- ♦ ***Recurso de Reconsideración:*** Recurso administrativo procedente contra liquidaciones oficiales, resoluciones sancionatorias y demás actos expresamente señalados por la ley, para que la administración revise su propia decisión. (**Art. 720 Estatuto Tributario**)

- ♦ **Régimen Simple de Tributación:** Modelo opcional y voluntario de tributación integral de declaración anual y anticipos bimestrales, creado para simplificar el cumplimiento de obligaciones tributarias, impulsar la formalidad y, en ciertos casos, integrar varios impuestos. (**Arts. 903 y ss., Estatuto Tributario. Decreto 1468 de 2019, Decreto 1545 de 2024**)
- ♦ **Requerimiento Especial:** Acto previo y obligatorio a la liquidación oficial de revisión, en el que la administración expone los puntos que propone modificar y las razones que sustentan la modificación. (**Art. 703 Estatuto Tributario**)
- ♦ **Requerimiento Ordinario de Información:** Actuación de fiscalización mediante la cual la administración tributaria solicita al contribuyente o a terceros información, documentos o explicaciones necesarios para verificar e cumplimiento de las obligaciones fiscales. (**Art. 684, Estatuto Tributario**)
- ♦ **Renta Líquida:** Resultado fiscal que se obtiene al restar de los ingresos los costos y deducciones procedentes, conforme a las reglas del impuesto sobre la renta. (**Art. 178 Estatuto Tributario**)
- ♦ **Retención en la fuente:** Mecanismo de recaudo anticipado de impuestos, mediante el cual se detrae una parte del pago o abono en cuenta de ciertos ingresos gravados, para imputarla al tributo correspondiente, es decir, no es un impuesto nuevo, sino un pago anticipado que hace el vendedor, deducido por el comprador (agente retenedor) al momento de una transacción, esto facilita el recaudo gradual del Estado. (**Arts 367 y ss., Estatuto Tributario**)
- ♦ **Residencia Fiscal:** Condición de la persona natural que, para efectos tributarios, se configura cuando cumple cualquiera de los supuestos previstos en la ley, entre ellos la permanencia superior a 183 días en un periodo cualquiera de 365 días calendario consecutivos. (**Art. 10 Estatuto Tributario**)
- ♦ **Resolución Sanción Independiente:** Resolución mediante la cual la administración impone una sanción en acto separado de la liquidación oficial, cuando la ley así lo permite. (**Arts. 637 y 638 Estatuto Tributario**)
- ♦ **Sanción de Extemporaneidad:** Sanción tributaria que se impone cuando una sanción se presenta después del vencimiento del plazo

legal. Su valor se determina según el tiempo de retraso y la base prevista en la ley, y puede causarse antes o después del emplazamiento de la administración. **(Arts. 641 y 642 Estatuto Tributario)**

- ♦ ***Sanción Mínima Tributaria:*** Valor mínimo legal por debajo del cual no puede imponerse una sanción tributaria, aun cuando el cálculo de la sanción arroje un valor inferior, esta sanción equivale a 10 UVT. **(Art. 639, Estatuto Tributario)**
- ♦ ***Sanción por Omisión de activos o pasivos inexistentes:*** Consecuencia sancionatoria que se genera cuando la administración detecta activos omitidos o pasivos inexistentes en la declaración tributaria; se aplica una sanción por inexactitud del 200% sobre el mayor impuesto a cargo, además, procede responsabilidad penal. **(Art 239-1, Estatuto Tributario, Art 434-A Código Penal)**
- ♦ ***Sanción Penal por agente retenedor:*** Consecuencia penal aplicable al agente retenedor o recaudador que, habiendo retenido o recaudado sumas por tributos, tasas o contribuciones, no las consigne dentro de los dos meses siguientes a la fecha límite. **(Art, 402, Código Penal)**
- ♦ ***Saldo a Favor:*** Resultado de la declaración tributaria en el que los pagos, retenciones, anticipos o impuestos descontables superan el impuesto a cargo. **(Arts. 815, 850 y 854 Estatuto Tributario)**
- ♦ ***Sede administrativa:*** Espacio físico o electrónico a través del cual una autoridad administrativa presta servicios, adelanta trámites y comunica actuaciones a los administrados. **(Arts. 53, 54 y 60 Ley 1437 de 2011)**
- ♦ ***Sede Judicial:*** Lugar físico o canal institucional habilitado por la administración de justicia para el desarrollo de actuaciones judiciales, atención a usuarios y acceso al expediente. **(Ley 2212 de 2022)**
- ♦ ***Solicitud de Saldo a Favor:*** Petición presentada por el contribuyente para obtener la devolución o compensación de un saldo a favor liquidado en su declaración tributaria. **(Arts. 850, 854 y 855 Estatuto Tributario)**
- ♦ ***Tarifa de Impuesto de Renta a Persona Natural:*** Tarifa progresiva aplicable a la renta líquida gravable de las personas naturales, calculada en UVT, según la tabla y reglas previstas por la ley. **(Art, 241, Estatuto Tributario)**

- ◆ ***Tarifa General de Impuesto de Renta a Persona Jurídica:*** Tarifa general del impuesto sobre la renta aplicable a personas jurídicas nacionales y asimiladas, fijadas por la ley en el 35%. **(Art. 240, Estatuto Tributario)**
- ◆ ***UGPP:*** Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social, creada para ejercer, entre otras funciones, seguimiento, colaboración y determinación de la adecuada, completa y oportuna liquidación y pago de las contribuciones parafiscales de la protección social. **(Art. 156 Ley 1151 de 2007; Decreto 169 de 2008, Decreto 1193 de 2012)**
- ◆ ***UVT (Unidad de Valor Tributario):*** Unidad de medida que sirve para expresar y actualizar valores tributarios en Colombia. **(Art 868 Estatuto Tributario)**

“La calle enseña con experiencias”

A través de cuentos cortos este libro viene a presentarnos relatos de angustia, lágrimas y algunas sonrisas que van a enseñarnos a enfrentar el mundo tributario, sin importar la formación o profesión. Cada una de estas historias serán un puente entre la normatividad y la realidad, contadas desde las calles del barrio para que cualquier colombiano sepa cómo actuar cuando llegue el momento.

