

ANALISIS NORMATIVO DE LA CORRECCION DEL IVA PRESENTADO EN PERIODOS
DIFERENTES



YULY ANDREA LEMUS PIAMONTE



UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS
FACULTAD DERECHO
ESPECIALIZACION EN DERECHO TRIBUTARIO
VILLAVICENCIO
2024

ANALISIS NORMATIVO DE LA CORRECCION DEL IVA PRESENTADO EN PERIODOS
DIFERENTES

YULY ANDREA LEMUS PIAMONTE

Articulo Académico presentado para optar al título de Especialista en Derecho Tributario

Asesor

MG RODRIGO CORTÉS BORRERO

Magister en Derecho Contractual Público y Privado

UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS

FACULTAD DERECHO

ESPECIALIZACION EN DERECHO TRIBUTARIO

VILLAVICENCIO

2024

Autoridades Académicas

P. Álvaro José ARANGO RESTREPO, O. P.

Rector General

P. Mauricio Antonio CORTÉS GALLEGUO, O. P.

Vicerrector Académico General

P. José Antonio BALAGUERA CEPEDA, O. P.

Rector Seccional Villavicencio

P. Rodrigo GARCIA JARA, O. P.

Vicerrector Académico Seccional Villavicencio

MG JULIETH ANDREA SIERRA TOBON

Secretaria de División Seccional Villavicencio

MG RODRIGO CORTES BORRERO

Decano de la Facultad

Tabla De Contenido

Contenido

Resumen.....	5
Abstract	5
Introducción	6
Planteamiento del Problema	7
Objetivos	8
Objetivo General	8
Objetivos Específicos.....	8
Marco Normativo.....	8
1. Capítulo 1-Determinar el marco conceptual, normativo y regulatorio	10
1.1 Marco Conceptual	11
1.2 Marco Normativo	11
1.3 Marco Regulatorio:	11
2. Capítulo 2. Analizar el impacto económico y Sancionatorio.....	13
2.1 Periodicidad del Impuesto Sobre las ventas	13
2.2 Sanciones aplicables.....	13
2.3 Análisis de la Normatividad	16
3. Capítulo 3. Evaluar y proponer medidas específicas	18
Conclusiones	20
Bibliografía	21

Resumen

Es fundamental conocer la legislación colombiana, en el ámbito tributario donde nos exige el conocimiento de las regulaciones contables y fiscales en este caso primordial el impuesto de valor agregado IVA, el cual es un gravamen indirecto que recae sobre el consumo de bienes o servicios gravados, siendo cancelado por el sujeto pasivo económico como porcentaje adicional independiente de su capacidad económica, pero es el sujeto pasivo jurídico quien debe cumplir con la obligación formal de presentación y pago de este tributo al sujeto activo.

En Colombia según el artículo 600 del Estatuto Tributario Nacional, nos indica como este tributo debe devolverse al Estado y reglamenta los periodos para la Declaración y pago del impuesto sobre las ventas IVA. Por ende, cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el periodo gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo periodo de acuerdo con el numeral primero del presente artículo.

Teniendo en cuenta la información anterior, es importante analizar los efectos jurídicos y económicos que conlleva la corrección de declaraciones de IVA presentadas en periodos diferentes, y como la normatividad ayuda a identificar las posibles alternativas y posibilidades que tienen los sujetos pasivos para la correcta presentación de dicho gravamen.

Abstract

It is essential to know the Colombian legislation, in the tax field where we are required to know the accounting and tax regulations in this case primordial value added tax VAT, which is an indirect tax that falls on the consumption of goods or services taxed, being canceled by the economic taxpayer as an additional percentage regardless of their economic capacity, but it is the legal taxpayer who must comply with the formal obligation of presentation and payment of this tax to the active subject.

In Colombia, according to article 600 of the National Tax Statute, it indicates how this tax must be returned to the State and regulates the periods for the declaration and payment of the VAT sales tax. Therefore, when activities are initiated during the fiscal year, the taxable period will be the one between the date of initiation of activities and the end date of the respective period in accordance with the first numeral of this article.

Taking into account the above information, it is important to analyze the legal and economic effects of the correction of VAT returns filed in different periods, and how the regulations help to identify the possible alternatives and possibilities that taxpayers have for the correct filing of such tax.

Introducción

El IVA es definido como un impuesto indirecto sobre la venta, importación de bienes o prestación de servicios. Este valor agregado recae indirectamente sobre los ingresos de la persona, lo que quiere decir, que cada vez que el consumidor compre, consuma productos, servicios, o realice transacciones comerciales o importaciones, pagará un valor adicional al momento de la compra.

En Colombia, la tarifa general es del 19 % según el artículo 468 del Estatuto Tributario Nacional y es aplicable tanto a bienes y servicios, que pueden ser gravados, excluidos, exentos o no sometidos. Bajo principios de equidad tributaria existen tarifas diferenciales. La DIAN, entidad encargada de recaudar el impuesto, definió diferentes valores según la capacidad económica de cada ciudadano, dicho impuesto, varía dependiendo de los productos o servicios que se adquieran. (Dirección General de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2017)

Este impuesto es recaudado por la DIAN, una vez esto sucede el dinero entra a los ingresos corrientes del Estado, quien invierte gran parte de la suma para satisfacer las necesidades primarias de la población como lo son la vivienda, alimentación, salud y educación. Por esta razón es importante que los ciudadanos contribuyan adecuadamente con el pago del IVA, no comprar productos o pagar servicios que lo evadan y exigir la factura. Así se contribuirá a la promoción de una cultura tributaria eficiente.

La obligación de recaudar y facturar IVA deben cumplirla aquellos que hace referencia el artículo 437 del Estatuto Tributario, en este orden la persona natural o jurídica que operaba como responsable del IVA deben recaudar y declarar al ente encargado. La administración tributaria en el artículo 1.6.1.13.2.30 del Decreto 1625 de 2016, modificado por el calendario tributario 2023 establecido en el decreto 2487 de diciembre de 16 de 2022, establece que deberán declarar y pagar el IVA en la prioridad bimestral durante el año gravable 2023 los grandes contribuyentes y las personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos (provenientes de actividades gravadas y

exentas) al 31 de diciembre del año gravable 2022 sean iguales o superiores a 92.000 UVT, equivalentes a \$3.496.368.000 (según el valor de la UVT para 2022), así como los responsables señalados en los artículos 477 y 481 del ET. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2020)

Igualmente siguiendo las indicaciones del artículo 1.6.1.13.2.31 del Decreto 1625, también modificado con el Decreto 2487, deberán declarar y pagar en los plazos correspondientes a la periodicidad cuatrimestral durante el año gravable 2023 los responsables del IVA, personas del jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos al 31 de diciembre del año gravable 2023 sean inferiores a 92.000 UVT (\$4.329.980.000 calculados con la UVT de 2024). (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2022)

En efecto estos incisos nos indican que para fijar la periodicidad bimestral y cuatrimestral del IVA durante el 2023 solo se debe tener en cuenta los ingresos gravados y exentos del año anterior, teniendo esto claro en el trabajo a exponer vamos a analizar que sucede o cómo podemos realizar la corrección de IVA cuando este se presenta en un periodo diferente al establecido según las normas sancionatorias de la DIAN.

En el presente trabajo se analiza toda la normatividad con referencia a la presentación del impuesto sobre las ventas y como establecer el periodo correcto de la presentación de las declaraciones tributarias, para así evitar sanciones tributarias y multas económicas.

Planteamiento del Problema

Respecto a la corrección de errores cometidos al momento de diligenciar un formulario de una declaración de IVA, en cuanto al haber presentado declaraciones con periodicidad bimestral, siendo aplicable la periodicidad cuatrimestral, ¿es aplicable la facultad contenida en el artículo 43 de la ley 962 de 2005? En qué momento se puede aplicar la norma y que consecuencias económicas enfrenta el contribuyente.

Objetivos

Objetivo General

Análisis sancionatorio de las normas en materia tributaria sobre la corrección de errores en la presentación de la declaración de IVA en periodos gravable diferentes al asignado según sus ingresos.

Objetivos Específicos

1. Determinar el marco conceptual, normativo y regulatorio de la declaración y presentación del impuesto a las ventas (IVA).
2. Analizar el impacto económico y las sanciones que tiene la presentación de la declaración del impuesto a las ventas (IVA) en periodos diferentes al asignado según normatividad vigente.
3. Evaluar y proponer medidas específicas que puedan ser implementadas para mitigar el vacío jurídico en las sanciones por la nulidad de las declaraciones del impuesto a las ventas (IVA) presentadas en periodos diferentes al asignado.

Marco Normativo

El impuesto sobre las ventas, comúnmente denominado impuesto al valor agregado – IVA es un gravamen que recae sobre el consumo de bienes, servicios y explotación de juegos de suerte y azar. Es un impuesto de orden nacional, indirecto, de naturaleza real y causación instantánea, lo que significa que sólo es aplicable dentro del territorio nacional, que su naturaleza real se desprende de su afectación directa a bienes y servicios y su carácter indirecto se debe a la forma en la que se recauda el impuesto, toda vez que además del contribuyente, como sujeto pasivo y titular de la carga económica y la nación, como sujeto activo y acreedor de la obligación tributaria, existe un tercero denominado responsable, quien es el encargado de recaudar el impuesto. (Navarro, 2017)

El impuesto sobre las ventas - IVA en Colombia actualmente se aplica a los diferentes períodos del ciclo económico de la producción, distribución, comercialización e importación; es decir, que es adaptable a todos los bienes y servicios gravados con el impuesto hasta que el bien o servicio esté en poder del consumidor final. Sin embargo, no siempre fue así: el Impuesto al Valor Agregado apareció por primera vez en Colombia con la ley 3288 de 1963, cuando fue concebido como un tributo monofásico, lo que representa que el impuesto sólo era aplicable a una de las etapas del ciclo económico y para el momento en particular era exclusivamente para el campo manufacturero. (Navarro, 2017)

En el año 1965 aparece el decreto reglamentario 377 del mismo año, el cual hizo la primera modificación impuesto y así empezó a tomar la estructura de valor agregado que conocemos. El decreto legislativo 1595 de 1966 amplió las situaciones que originaban el tributo y lo transformó en un impuesto plurifásico. al IVA sustituyendo el método de base contra base, por el método de impuesto contra El decreto legislativo 435 de 1971 incorporó a nuestro ordenamiento jurídico tributario el impuesto al valor agregado sobre los servicios, gravando primordialmente los servicios intermedios de la producción. En 1974, con los decretos de emergencia económica, se llevó a cabo una reforma estructural al impuesto sobre las ventas, estableciendo nuevos hechos generadores del tributo y se amplió la base sobre la cual debía aplicarse. (Ministerio de Hacienda y Credito Publico, 1968)

El decreto legislativo 3541 de 1983 extendió el impuesto a las actividades de comercio al detal, por lo que se convirtió en un impuesto plurifásico en etapa múltiple del ciclo económico, se consolidó una tarifa general del 10% y se creó el régimen simplificado para pequeños comerciantes. En 1986, a través del decreto 624, se crea el primer Estatuto Tributario en el que se armoniza la legislación que regula los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, incluyéndose indiscutiblemente el impuesto sobre las ventas. A través de la ley 6 de 1992 se estableció un gravamen general para todos los servicios dejando así solo unos exonerados expresamente por la norma, tal y como ocurre a la fecha; de igual forma, se consagraron exclusiones del impuesto a productos de la canasta familiar y en la adquisición de maquinaria no producida en el país. Por su parte, la ley 223 de 1995 elevó la tarifa del impuesto hasta alcanzar un 16%, introdujo cambios en la base gravable del tributo y estableció un mecanismo de retención en la fuente del impuesto sobre las ventas en un 50% del valor del impuesto, como forma de recaudo anticipada. Con la entrada en vigor de la ley 633 del 2000 se

aumentó la retención en la fuente a un 75% del impuesto en las operaciones que se realizaban con agentes retenedores, se señalan como nuevos agentes retenedores las entidades emisoras de tarjetas de crédito o débito y se impone la obligación para las personas pertenecientes al régimen simplificado de inscribirse al RUT. (Navarro, 2017) (Congreso de la Republica, 1996)

La ley 788 del 2002 consagró tarifas diferenciales de un 2%, 7%, 10%, 20% y disminuyó la lista de bienes excluidos del gravamen. En el 2005 regresó la obligación de discriminar dentro de la factura el porcentaje de IVA cobrado por la venta del bien o servicio y se rebajó el porcentaje de retención en la fuente del impuesto sobre las ventas de un 75% a un 50%, cambio que fue introducido por el decreto 2502 de 2005. (Congreso de la Republica, 2002)

Con la aprobación de la ley 1004 de 2005 se declararon exentos del impuesto sobre las ventas las materias primas, insumos y bienes terminados que se vendan a los usuarios de las zonas francas. La ley 1430 de 2010 incluyó el servicio de conexión y acceso a internet como uno de los servicios excluidos del gravamen, siempre que los usuarios pertenecieran a los estratos socioeconómicos 1, 2 y 3. (El Ministro de Hacienda y Crédito Público, 2005)

El decreto 2623 de 2014 dividió a los responsables del impuesto sobre las ventas - IVA en grupos ya sea por sus ingresos brutos o sus actividades económicas, obligándolos a declarar ya sea bimestral, cuatrimestral o anualmente, dependiendo de los ingresos obtenidos en el año inmediatamente anterior al periodo a declarar. (El Ministro de Hacienda y Crédito Público, 2014)

La Ley 1819 de reforma tributaria estableció un aumento de la tarifa del IVA del 16% al 19% a partir del año 2017 con esta reforma se establecieron las tarifas diferenciales los bienes y servicios excluidos de IVA.

Capítulo 1-Determinar el marco conceptual, normativo y regulatorio

En Colombia, el Impuesto sobre las Ventas (IVA) está regulado por la Ley 1819 de 2016 y sus decretos reglamentarios, así como por las disposiciones emitidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). Aquí está el detalle del marco conceptual, normativo y regulatorio para la declaración y presentación del IVA en Colombia:

1.1 Marco Conceptual

- El IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo que grava la venta de bienes y la prestación de servicios en el territorio colombiano.
- Se aplica a todas las etapas de la cadena de producción y comercialización, pero se traslada al consumidor final, quien es el responsable de pagar el impuesto.
- Su objetivo es recaudar ingresos para el Estado de manera proporcional al consumo y fomentar la equidad fiscal.

1.2 Marco Normativo

- La Ley 1819 de 2016 y el Decreto 1625 de 2016 (Estatuto Tributario) establecen las disposiciones legales sobre el IVA en Colombia. (Congreso de Colombia, 2016)
- Estas leyes contienen disposiciones sobre las tarifas impositivas, los sujetos pasivos del impuesto, las exenciones, los regímenes especiales y los procedimientos para la declaración y pago del impuesto.

1.3 Marco Regulatorio

- La DIAN es la autoridad encargada de administrar y regular el IVA en Colombia.
- La DIAN emite resoluciones, circulares y otros actos administrativos que complementan y aclaran las disposiciones legales sobre el IVA.
- Establece los formatos y los plazos para la presentación de declaraciones y pago del impuesto.
- Realiza acciones de control, fiscalización y seguimiento para garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales relacionadas con el IVA.
- En cuanto a la declaración y presentación del IVA en Colombia, los contribuyentes deben seguir las siguientes pautas:

Inscripción como responsable del IVA: Los contribuyentes que realicen actividades gravadas con el IVA deben inscribirse en el Registro Único Tributario (RUT) y declararse como responsables del impuesto ante la DIAN.

Determinación del Impuesto a Pagar: Los contribuyentes deben calcular el impuesto a pagar teniendo en cuenta las tarifas impositivas aplicables (generalmente del 19%) y las exenciones previstas en la ley.

Presentación de Declaraciones: Los contribuyentes deben presentar declaraciones periódicas del IVA, que pueden ser mensuales o bimestrales según el régimen al que estén sujetos. Esto se realiza a través del formulario virtual establecido por la DIAN.

Pago del Impuesto: Una vez presentada la declaración, los contribuyentes deben realizar el pago del impuesto dentro de los plazos establecidos por la DIAN.

Registro Contable y Conservación de Documentos: Los contribuyentes deben mantener registros contables y documentación respaldatoria de las operaciones gravadas con IVA, incluyendo facturas de compra y venta, durante un período de tiempo determinado según la normativa fiscal colombiana.

El artículo 600 del Estatuto tributario estipula el periodo gravable para la presentación del impuesto sobre las ventas

Parágrafo. En el caso de liquidación o terminación de actividades durante el ejercicio, el período gravable se contará desde su iniciación hasta las fechas señaladas en el artículo 595 de este Estatuto.

Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el período gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo período de acuerdo con el numeral primero del presente artículo.

En caso de que el contribuyente, de un año a otro, cambie de periodo gravable, deberá informar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno nacional.

Parágrafo 1. Los nuevos responsables del impuesto sobre las ventas que inicien actividades durante el ejercicio deberán presentar su declaración y pago de manera bimestral de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del parágrafo del artículo 600 del estatuto tributario.

Parágrafo 2. los responsables cuyo período gravable es cuatrimestral o anual conforme a lo establecido en el presente artículo, que hubieren presentado la declaración del impuesto sobre las ventas en forma bimestral. deberán presentar la declaración de acuerdo con el período que les corresponde las declaraciones que hubieren presentado en periodos diferentes a los establecidos

por la ley no tienen efecto legal alguno por lo tanto los valores efectivamente pagados con dichas declaraciones podrán ser tomados como un abono al saldo o pagar en la declaración del impuesto sobre las ventas del periodo correspondiente.

Capítulo 2. Analizar el impacto económico y Sancionatorio

2.1 Periodicidad del Impuesto Sobre las ventas

Para conocer la periodicidad del impuesto sobre las ventas, tenemos que ir al artículo 600 del estatuto tributario donde nos indica que:

1. Declaración y pago bimestral para aquellos responsables de este impuesto, grandes contribuyentes y aquellas personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean iguales o superiores a noventa y dos mil (92.000) UVT y para los responsables de que tratan los artículos 477 y 481 de este Estatuto. Los periodos bimestrales son: enero-febrero; marzo-abril; mayo-junio; julio-agosto; septiembre-octubre; y noviembre-diciembre.
2. Declaración y pago cuatrimestral para aquellos responsables de este impuesto, personas jurídicas y naturales cuyos ingresos brutos a 31 de diciembre del año gravable anterior sean inferiores a noventa y dos mil (92.000) UVT. Los periodos cuatrimestrales serán enero-abril; mayo-agosto; y septiembre-diciembre.
3. Cuando se inicien actividades durante el ejercicio, el periodo gravable será el comprendido entre la fecha de iniciación de actividades y la fecha de finalización del respectivo periodo de acuerdo con el numeral primero del presente artículo. (Congreso de la Republica de Colombia, 2016).

2.2 Sanciones aplicables

La obligación de presentar declaraciones tributarias dentro de un periodo es un deber formal indispensable, desde el punto de vista constitucional, para hacer efectivo el recaudo por

parte de la administración tributaria, por lo que la norma demandada no es de orden sancionatorio, sino un instrumento que permite hacer exigible y efectiva la obligación constitucional.

Conforme con la Sentencia C-030 del 2019, los elementos esenciales del tributo deben ser fijados por el legislador, y los que se refieren o están vinculados a la ejecución técnica y administrativa de estos pueden ser delegados a la administración. (El Congreso de la Republica, 2019)

Así, establecer los efectos o consecuencias de no presentar las declaraciones tributarias en el formato y periodo que corresponde a cada contribuyente, es un asunto objeto de reglamentación al tratarse de una medida de administración y recaudo del impuesto.

Las consecuencias por la no presentación de las declaraciones en los periodos gravables modificados por la Ley 1607 de 2012, en el artículo 600 del Estatuto Tributario, hacen parte de esos elementos que no figuran en el núcleo esencial del tributo y que por lo tanto pueden ser objeto de reglamentación. (El Congreso de Colombia, 2013)

Las inconsistencias a que refiere el literal d del artículo 580 del Estatuto Tributario podrán corregirse mediante el procedimiento previsto en el artículo 588 del citado Estatuto, siempre y cuando no se haya notificado sanción por no declarar, liquidando una sanción equivalente al dos por ciento (2%) de la sanción por extemporaneidad prevista en el artículo [641](#) ibídem, sin que exceda de mil trescientas (1.300) UVT (\$36.763.000 año 2015). (Ministerio de Hacienda y Credito Publico, 2014)

Este artículo que refiere el numeral anterior nos dicta que 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 sé corrige, y se liquide la correspondiente sanción por corrección. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2020)

Toda declaración que el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, presente con posterioridad a la declaración inicial, será considerada como una corrección a la declaración inicial o a la última corrección presentada, según el caso.

Inc. 3. Cuando el mayor valor a pagar, o el menor saldo a favor, obedezca a la rectificación de un error que proviene de diferencias de criterio o de apreciación entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativas a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos que

consten en la declaración objeto de corrección sean completos y verdaderos, no se aplicará la sanción de corrección. Para tal efecto, el contribuyente procederá a corregir, siguiendo el procedimiento previsto en el artículo siguiente y explicando las razones en que se fundamenta. (Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales, 2020).

En este orden de ideas se puede decir que en Colombia, las sanciones por presentar la declaración del impuesto sobre las ventas (IVA) fuera del plazo establecido según la normatividad vigente, están reguladas por la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en el artículo Art. 641 E.T Sanción por Extemporaneidad nos indica que “El obligado que presente la declaración de forma extemporánea, deberá liquidar y pagar una sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al 5 % del total del impuesto a cargo, sin exceder del 100 % del impuesto.”

Deberá pagar esta sanción sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto, sin embargo, debe tener en cuenta que según el artículo 639 del Estatuto Tributario, la sanción mínima, incluidas las sanciones reducidas, es equivalente a 10 UVT, es decir \$424.000 para el año 2023.

Cuando en la declaración tributaria no resulte impuesto a cargo, la sanción por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, será equivalente al 0.5% de los ingresos brutos percibidos por el declarante en el período objeto de declaración, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el 5% a dichos ingresos, o del doble del saldo a favor si lo hubiere, o de la suma de 2.500 UVT, cuando no existiere saldo a favor.

Si no hay ingresos en el período, la sanción por cada mes o fracción de mes será del 1% del patrimonio líquido del año anterior, sin exceder la cifra menor resultante de aplicar el 10% al mismo, o del doble del saldo a favor, o de la suma de 2.500 UVT, si no existe saldo a favor.

Igualmente, en el artículo 643 ET. Nos indica la Sanción por no Declarar la cual nos indica quienes omitan la presentación de la declaración de renta, estando obligados, incurren en la sanción por no declarar, equivalente al 20% del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos del período que corresponde a la declaración no presentada o al 20% de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.

Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al 50% del valor de la sanción inicialmente impuesta por la

administración tributaria, en cuyo caso, el responsable deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria. En todo caso, esta sanción no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad que se debe liquidar con posterioridad al emplazamiento previo por no declarar.

Ahora bien, si el contribuyente presenta la declaración con errores y decide corregirla, estará sujeto a una sanción que corresponde al 10% del mayor valor a pagar o del menor saldo a su favor, según sea el caso. Sin embargo, si la corrección se realiza después de recibir la notificación de emplazamiento para corregir, la sanción se incrementará al 20 %.

Es de aclarar que esta sanción se aplica cuando la corrección se presenta después de vencido el plazo para declarar y antes del emplazamiento. Sin embargo, se debe tener en cuenta que, si la declaración se presentó oportunamente, es decir dentro de los plazos establecidos y se advierte un error, esta se puede corregir sin sanción si lo hace antes del vencimiento. Artículo 644 E.T. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales , 2016)

Como podemos observar la normatividad vigente es clara y sanciona a los contribuyentes que no presenten o que la información contenida en los formularios tenga errores, pero si observamos cada artículo ninguno es explícito con las declaraciones que se presentan en diferentes periodos a los establecidos, y que sanción se podría tomar si en el caso puntal se presentan las declaraciones de IVA en periodos diferentes a los citados anteriormente. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales , 2016)

2.3 Análisis de la Normatividad

El artículo 600 del ET, se limita a regular la periodicidad con que los responsables del IVA deben presentar su denuncia privado, sin embargo, no establece que la presentación en periodicidad diferente a la que le corresponde al responsable tenga como consecuencia jurídica su ineficacia. De manera que, se trata de una regla de derecho que amplía el espectro de aplicación de la ley objeto de reglamentación. (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2016)

La ineficacia como sanción o consecuencia jurídica del incumplimiento de la obligación tributaria formal se encuentra sujeta al principio sancionatorio del artículo 29 de la Constitución Política, según el cual no puede haber pena sin ley previa que la consagre, requisito que no se cumple en el presente caso, pues la consecuencia jurídica de la ineficacia fue establecida por el

Gobierno Nacional, no en condición de Legislador Extraordinario, sino en ejercicio de la potestad reglamentaria que le confiere el artículo 189, numeral 11 ibidem.

Por lo tanto, la ineficacia de los denuncios privados del IVA que se presenten por períodos diferentes a los establecidos en el artículo 600 del ET es una consecuencia jurídica que no se desprende de la ley, sino del reglamento. Advierte que el artículo 273 de la Ley 1819 de 2016 que incluyó una medida de saneamiento para las declaraciones de IVA sin efecto legal, acudió al reglamento como norma contentiva de la aludida consecuencia jurídica ante la inexistencia de disposición legal pues en el artículo 600 del ET no se encuentra explícita ni implícitamente. (Ministerio de Hacienda y Credito Publico, 2016)

En todo caso, la mencionada disposición no subsanó el exceso de la potestad reglamentaria, toda vez que no avaló la ineficacia de las declaraciones de IVA presentadas por períodos distintos a los que le correspondan, sino que otorgó un saneamiento a los responsables que se encontraban incurso en la sanción de la ineficacia introducida por conducto de la norma reglamentaria, sin alterar la redacción del artículo 600 del ET. (DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, 2016)

El artículo 600 del ET prevé los períodos en los que los responsables del IVA deben presentar sus declaraciones en función de los ingresos brutos percibidos en el año gravable inmediatamente anterior, de la fecha de inicio de su actividad y de los bienes que comercializan, sin que disponga consecuencia jurídica alguna derivada de su incumplimiento, pues las sanciones que le son aplicables son las reguladas en el Estatuto Tributario. (DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, 2016)

La consecuencia jurídica de dejar sin efecto legal alguno la declaración tributaria de IVA presentada por el responsable del impuesto en un periodo distinto al que está obligado conlleva a su vez a que el contribuyente deba presentar nuevamente la declaración y liquidar sanciones por extemporaneidad, e incluso, en algunos casos, liquidar intereses moratorios.

El inciso final del párrafo del artículo 61 de la Ley 1607 de 2012, estableció que en el caso en que se cause un cambio de periodicidad en las declaraciones de IVA de un año gravable a otro, dicha situación debe ser informada a la DIAN, pero de ello no se desprende la autorización al gobierno para modificar los efectos de las declaraciones tributarias de IVA, por lo que el ejecutivo nacional asumió competencias sin fundamento legal alguno. (Ministerio de Hacienda y Credito Publico, 2022)

Capítulo 3. Evaluar y proponer medidas específicas

Para poder evaluar y proponer las medidas específicas para el efecto tributario en las declaraciones de IVA presentadas en periodos diferentes se tiene como análisis la sentencia Radicado: 11001-03-27-000-2020-00027-00 (25406) acumulados 11001-03-27-000-2020-0002300 (25395), 11001-03-27-000-2021-00013-00 (25494) y 11001-03-27-0002021-00026-00 (25541) Demandante: Armando Pérez Bernal y Otro, del 3 de noviembre de 2022.

Que tiene como referencia la nulidad de un acto administrativo en el cual se toma como referencia que este acto vulnera el principio de legalidad tributaria, eficiencia y el de jerarquía de las normas institucionales, ya que tienen como consecuencia jurídica dejar sin efecto las declaraciones de IVA que son presentadas por el responsable en un periodo distinto al que está obligado; lo que demandan es que la norma no es clara y específica en cuanto a las sanciones e intereses que esto implica el corregir dichas declaraciones. (Consejo de Estado de Colombia, 2022)

Expediente 25395 en que el demandado busca ampliar la ley, otorgando una consecuencia jurídica de ineficacia de las declaraciones de IVA presentadas en un periodo diferente, lo que no fue consagrado en la ley que se reglamenta. La presentación de la declaración en un periodo diferente puede concebirse como un acto de descuido por parte del contribuyente, sin embargo, ello no entorpece por sí solo las facultades de control y fiscalización para la correcta determinación de los tributos y sanciones. Esto, por cuanto es un trato desmesurado y excesivo para con el obligado en la medida en que atiende únicamente el resultado y no a la intención del contribuyente. (Consejo de Estado , 2022)

Expediente 25494 indica la consecuencia jurídica al dejar sin efecto legal alguno la declaración tributaria de IVA presentada por el responsable del impuesto en un periodo distinto al que está obligado, que conlleva a su vez a que el contribuyente deba presentar nuevamente la declaración y liquidar sanciones por extemporaneidad, e incluso, en algunos casos, liquidar intereses moratorios. El inciso final del párrafo del artículo 61 de la Ley 1607 de 2012, estableció que en el caso en que se cause un cambio de periodicidad en las declaraciones de IVA de un año gravable a otro, dicha situación debe ser informada a la DIAN, pero de ello no se desprende la autorización al gobierno para modificar los efectos de las declaraciones tributarias de IVA, por lo que el ejecutivo nacional asumió competencias sin fundamento legal alguno. (Consejo de Estado de Colombia, 2022)

El artículo 600 del ET que regula la periodicidad de las declaraciones de IVA, reglamentado por la disposición demandada, no establece la “ineficacia” como consecuencia jurídica de la presentación de la declaración de IVA en un periodo distinto al establecido previamente. Además, dentro de las causales establecidas por el artículo 580 del ET para considerar ineficaz una declaración tributaria no se encuentra el haberla presentado en un periodo distinto al establecido por la ley. La norma vulnera el principio de eficacia tributaria, por cuanto se afecta directamente a contribuyentes que cumplen con su deber de pagar el correspondiente impuesto, incluso antes de lo previsto por la ley, es decir, presentan las declaraciones bimestralmente estando obligado a hacerlo de manera cuatrimestral o anual. (Consejo de Estado , 2022). (DIRECCION DE Impuestos y Aduanas Nacionales, 2016)

Según el expediente 25424 y el artículo 600 del estatuto tributario podemos concluir que la norma para la corrección de las declaraciones de IVA presentadas en periodos diferentes al establecido para el contribuyente tiene un vacío enorme ya que no podemos comparar las sanciones por extemporaneidad con un descuido del contribuyente a la hora de declarar y pagar el impuesto sobre las ventas si está bien este descuido no lo exime de cumplir con los deberes formales la ley no indica que se deba cancelarle a la Dian una sanción y unos intereses por tal descuido,

Al analizar el concepto 39724 de 2017 en cuanto a la corrección de los errores en las declaraciones, este concepto nos habla sobre la corrección de errores en la imputación o arrastres de un saldo a favor, en la corrección que disminuye el valor a pagar y aumenta el saldo a favor, en la imputación de saldos a favor en periodos anteriores sin solicitud de devolución o compensación, para esas errores que se cometen a la hora de determinar el impuesto se establece el procedimiento en el artículo 589 del estatuto tributario teniendo en cuenta qué se debe hacer dentro del año siguiente al vencimiento del plazo para presentar la declaración. Según en contexto se puede entender que para la administración no es un error el declarar y pagar el impuesto en periodos diferentes los establecidos. (Impuestos y Aduanas Nacionales, 2017).

Se concluye que para la corrección de errores e inconsistencias en las declaraciones y Recibos de pago, según el artículo 43 de de la ley 962 de 2005; nos indica que Cuando en la verificación del cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, y demás declarantes de los tributos se detecten inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios prescritos para el efecto, tales como omisiones o errores en el concepto del tributo que se cancela, año y/o período gravable; estos se podrán corregir de oficio o a solicitud de

parte, sin sanción, para que prevalezca la verdad real sobre la formal, generada por error, siempre y cuando la inconsistencia no afecte el valor por declarar. (Consejo de Estado , 2022)

Teniendo en cuenta el artículo 43 de la ley 962 del 2005 podríamos concluir que la corrección por la presentación del impuesto en periodos diferentes a los establecidos se podría realizar sin sanción alguna ya que está no modifica ni el valor a pagar o el saldo a favor que se tenga, si bien al contribuyente no lo exime de conocer las normas y la reglamentación a la hora de presentar las declaraciones, la norma genera vacíos y malas interpretaciones al momento de ejecutarla. (Consejo de Estado, 2011)

Conclusiones

En Colombia la normatividad existente crea vacíos en cuanto al momento de interpretar el contenido de las leyes y como se deben aplicar, para nuestro tema tratado podría concluir que la periodicidad en el que se presenta el impuesto sobre las ventas IVA debe ser regulada, ya que si un contribuyente en el periodo actual supera los topes establecidos y se hace responsable de declarar y pagar este tributo a la Dian, podría tomar en cuenta el periodo ya laborado y basarse en esos ingresos para establecer en qué periodo presentar dicha declaración y pueda que ese periodo fue el correcto, como pueda que la administración mediante oficio le dé a conocer que dicha declaración está mal elaborada por que ese no fue el periodo que le correspondía; por ende se debe regular y crear una norma clara y explicita que indique al contribuyente en qué periodo debe presentar sus declaraciones, y que sucede cuando el año fiscal termina, como determina si sigue con el periodo en el que está presentando las declaraciones o por el contrario y según la norma ya existente cambia al periodo que según sus ingresos anuales le indique.

Teniendo en cuenta las normas expuestas y las sentencias citadas podríamos concluir que este vacío que existe en la reglamentación de la corrección de errores para las declaraciones tributarias le da un punto a favor al contribuyente ya que dicha corrección por la presentación de las declaraciones en periodos diferentes no está regulada ni tampoco sancionada, para el contribuyente que tenga que corregir las declaraciones, la administración de impuestos no podría utilizar la sanción por extemporaneidad ni por no presentación de la declaración, tampoco puede darle nulidad a dicha declaración ya que el contribuyente está cumpliendo con la obligación de

declarar y pagar el impuesto, para estos casos lo único que debe hacer el contribuyente es enviar un oficio a la administración de impuestos indicando que realizó la declaración de manera incorrecta indicando que no tenía claro o que el periodo de presentación no era el correcto, la administración está en la obligación de emitir una autorización de corrección sin que esto genere sanción e intereses moratorios, cabe aclarar que dicha corrección no puede modificar el valor a pagar ni el saldo a favor.

Bibliografía

- Acuña Navarro, L; Toro Castrillón, M. & Toro Castrillón, J. (2017). *Modificaciones realizadas al impuesto sobre las ventas (iva) por las últimas reformas tributarias*, [Trabajo de grado, Pontificia Universidad Javeriana]. Repositorio Institucional. <https://repository.javeriana.edu.co/bitstream/handle/10554/41114/Documento.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Congreso de la República de Colombia. (26 de diciembre de 2013). Ley 1607 de 2012. Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones. <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=51040>
- Consejo de Estado de Colombia. (3s noviembre de 2022). *Radicado: 11001-03-27-000-2020-00027-00 (25406)*. Consejero Ponente: Milton Chaves García https://acrobat.adobe.com/id/urn:aaid:sc:VA6C2:21e7553e-380f-4b36-bfd5-6111b382316c?comment_id=aad8139c-2567-4a78-aded-d069f8d1c8d1
- Congreso de la República de Colombia. (26, diciembre de 2016). Ley 1819 de 2016. *“Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.”* Obtenido de <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Congreso de la República de Colombia. (27, diciembre de 2002). Ley 788 de 2002. *Por la cual se expiden normas en materia tributaria y penal del orden nacional y territorial; y se dictan otras disposiciones.* <https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=7260>
- Congreso de la República de Colombia. (29, diciembre de 2016). Ley 1819 de 2016. *“Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para*

- la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones.”*
<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=79140>
- Congreso de la República de Colombia.. (30, diciembre de 2005). *Ley 1004 de 2005. por la cual se modifican un régimen especial para estimular la inversión y se dictan otras disposiciones.*<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=18704>
- Consejo de Estado. (5 de 12 de 2011). *Sentencia 25000-23-27-000-2006-01253-01*. Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz De Rodriguez
[https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/96/S4/11001-03-27-000-2009-00011-00\(17545\).pdf](https://www.consejodeestado.gov.co/documentos/boletines/96/S4/11001-03-27-000-2009-00011-00(17545).pdf)
- Corte Constitucional de Colombia (30, enero de 2019). *Sentencia C-030*. Magistrada Sustanciadora: Cristina Pardo Schlesinger. <https://www.suin-juriscol.gov.co/viewDocument.asp?id=30036291>
- Corte Constitucional de Colombia. (02, marzo de 2016). *Sentencia C-106*. Magistrado Ponente: Gabriel Eduardo Mendoza Martelo
<https://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2016/C-106-16.htm>
- Corte Constitucional de Colombia. (05, Agosto de 2015). *Sentencia C-492/15*. Magistrado ponente: María Victoria Calle Correa.
<https://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2015/C-492-15.htm>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN). . (12, junio de 2017). *concepto 39724 de 2017* Tema de consulta. Procedimiento Tributario
https://normograma.dian.gov.co/dian/compilacion/docs/concepto_tributario_dian_0039724_2007.htm
- Presidencia de la República de Colombia. (30, marzo de 1989). Decreto 624 de 1989. "Por el cual se expide el Estatuto Tributario de los Impuestos Administrados por la Dirección General de Impuestos Nacionales. Diario Oficial No. 38.756.
http://www.secretariassenado.gov.co/senado/basedoc/estatuto_tributario.html#TITULO%20PREDI
- Rección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (20 de 12 de 2016). *Artículo 600*. Estatuto Tributario.