

Análisis de los impactos de las sanciones por extemporaneidad de la presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia

Hela Patricia Herrera Osma, Jineth Loraine Rosales Martínez, Nancy Supelano Benítez

Informe consolidado del Diplomado en Legislación Tributaria como opción de grado

Director

Carmen Cecilia Martínez Durán

Contadora Pública, Esp. En finanzas

Universidad Santo Tomás, Bucaramanga

División de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Especialización en Revisoría Fiscal y Auditoría Externa

2023

Contenido

Introducción	7
1. Análisis de los impactos de las sanciones por extemporaneidad de la presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia.	9
1.1 Planteamiento del problema	9
1.2 Justificación.....	9
1.3 Objetivos	10
1.3.1 Objetivo General.....	10
1.3.2 Objetivos Específicos.	10
2. Casuística.....	11
2.1. Marco conceptual	15
2.2 Marco legal.....	17
2.3 Análisis de los impactos ocasionados por la sanción de extemporaneidad en la información exógena en personas jurídicas en Colombia.	19
2.4 Resolución 098 de 2020	21
3. Resultados	25
4. Conclusiones.....	26
Referencias.....	28

Lista de tablas

Tabla 1: <i>Cálculo inicial de Sanción por Extemporaneidad</i>	14
Tabla 2: <i>Reducción de la Sanción</i>	14
Tabla 3: <i>Artículo 640 – Estatuto Tributario</i>	14
Tabla 4: <i>Liquidación de la Sanción</i>	15

Lista de figuras

Figura 1 *Correo - Acción de Control DIAN* 11

Figura 2: *Sustento Jurídico* 12

Figura 3: *Liquidación y pago*..... 13

Resumen

En la actualidad la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) tiene como bandera de su gestión administrativa el recaudo derivado de los errores de los contribuyentes, producto del envío tardío de los medios magnéticos y la fiscalización realizada en los llamados “cruces de información” a través de los procesos de análisis de la denominada información exógena, que no es otra cosa que el suministro consolidado de las transacciones de un ente económico durante una vigencia determinada. Partiendo del análisis normativo, las autoras de este artículo buscan plasmar una reflexión sobre los principales impactos tanto económicos como sociales presentes en el proceso sancionatorio emanado del incumplimiento de la presentación de la información exógena anteriormente expuesto, principalmente enfocado a las personas jurídicas en territorio colombiano, sobre la base de una investigación mixta bajo el análisis de datos tanto cualitativos, ya que se recopila de forma secuencial la normativa vigente y se expone una crítica hacia los procesos existentes relacionados tanto con el envío de la información como el procedimiento sancionatorio y de defensa de los contribuyentes, en este caso, personas jurídicas, posteriormente a ello se desarrolla la liquidación de la sanción por extemporaneidad en un caso práctico de una organización, que permitirá ver en cifras los efectos causados por dichas sanciones supremamente onerosas, causando estragos en el ámbito financiero de una ente económico por la disminución de la liquidez, la toma de decisiones a cargo de la gerencia y el estudio de la responsabilidad naciente en el rol que tienen los profesionales contables por ser la herramienta principal para la recopilación, análisis, consolidación y envío de una información oportuna y de calidad.

Palabras clave: sanción, extemporaneidad, exógena, contribuyente, fiscalización.

Abstract

Nowadays the direction of taxes and national customs (DIAN). Has as a flag of their administrative management of the collection derived from the errors of the taxpayers, result of the delay on sending of the magnetic files and the respective revision called “cross information” through the processes of analysis called “exogenous information”, which is a consolidation of the transactions between a service or product seller within a specific period. Starting from the normative analysis. The authors of this article seek to capture a reflection on the main economic and social impacts, presents in the sanctioning process produced due to the breach of the presentation of the previously called “exogenous information” Mainly focused on Colombian legal entities, based on a mixed investigation of qualitative and quantitative data analysis. Since the current normative is compiled and analyzed sequentially with the existing process related to the sending of information, sanctioning process and the defense of the people (Legal entities). After, is the liquidation of the sanction due to the expiry of a specific case in a “legal entity” which will allow seeing in “numbers” the effects caused by the huge sanctions All of this causes a big impact on the economy of a “legal entity” The right decision taken by the owner, and the responsibility of the certified public accountant, is to collect and send quality and right information.

Keywords: Sanction, Exogenous, Legal entity, organization, tax payer.

Introducción

La dirección de impuestos y aduanas nacionales – DIAN- como ente fiscalizador de los impuestos nacionales en Colombia tiene como herramienta esencial los cruces de información para realizar verificación de la información reportada por el contribuyente en sus declaraciones, esta información reportada por aquellos contribuyentes obligados a suministrarla, es denominada como información exógena y le permite a la DIAN identificar posibles omisos en la obligación formal de declarar y posibles inexactos en la presentación de sus declaraciones; éstos reportes de información tienen como propósito, por parte de la Administración de impuestos es hacer cruces y análisis de la información a tal punto que le permita cumplir con su función fiscalizadora, y a su vez ejercer control en los tributos que administra y por ende detectar evasión de los contribuyentes que estando obligados no cumplen con sus deberes o que lo hacen de forma inexacta en sus declaraciones.

Es por esto que el correcto diligenciamiento de la información en los formatos establecidos por la administración en coherencia con el cumplimiento oportuno de las demás obligaciones formales así como la exactitud en el reporte de cifras en sus declaraciones tributarias y la presentación oportuna de dichos reportes según lo establecido por la DIAN en sus resoluciones, le permiten a la administración cumplir a cabalidad con su función fiscalizadora según lo establecido por la ley, ahora bien, teniendo en cuenta que esta presentación de información deben realizarla aquellos han sido determinados por ley y en los vencimientos establecidos, y dicha información se radica con antelación a la presentación de la declaración de renta de las personas naturales, puesto que allí en estos últimos obligados, está el mayor foco de omisión o inexactitud que busca ser mitigada por esta herramienta.

Por tanto es importante determinar, en términos de extemporaneidad de envío de información, la lesividad que ésta demora puede llegar a generar en la función fiscalizadora, reconociendo que el envío de información tardío no es lo mismo que no enviar información o que enviarla con errores y en qué punto esta tardanza realmente afecta a los cruces de información que realiza la administración, porque si bien es cierto que los vencimientos de este reporte se cumplen en mayo y junio, los denuncios rentísticos de las personas naturales deben presentarse en agosto, septiembre y octubre, por tanto existe un periodo de tiempo donde a pesar de que es extemporáneo el envío, aún constituye herramienta de útil para la administración.

Esta investigación se centra en el análisis tanto de las posibles causas y consecuencias de los reportes extemporáneos de información exógena así como la lesividad real que genera ésta extemporaneidad al Estado y el impacto generado del régimen sancionatorio en esta circunstancia para el contribuyente, brindando una opinión personal desde la experiencia y en pro de sugerencias de mejora tanto para el sistema de la administración cómo del proceso que debe realizar el contribuyente y así mitigar el riesgo fiscal sancionatorio.

1. Análisis de los impactos de las sanciones por extemporaneidad de la presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia

1.1 Planteamiento del problema

La constitución de empresas en el territorio colombiano y la continuidad en su operación implica tener en cuenta una serie de requisitos mínimos en el área legal, tributaria y contable, siendo de vital importancia el cumplimiento de las obligaciones formales establecidas por la Administración de Impuestos y más específicamente en la transmisión de información exógena, cuyas sanciones por incumplimiento son extremadamente onerosas para el contribuyente, acarreando potencialmente un riesgo inminente de pérdida en sus recursos financieros que incluso pueden llegar a implicar un cierre definitivo de su operación.

A partir de la premisa anterior se plantea la siguiente pregunta: ¿Cuáles son los principales impactos de las sanciones por extemporaneidad de la presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia?

1.2 Justificación

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), quien en su papel administrativo de los tributos necesita la información como herramienta auditora y punitiva trasladando a los contribuyentes en Colombia, la responsabilidad integral en el proceso fiscalizador al suministrar de forma detallada el consolidado de todos los movimientos efectuados en una vigencia, con dos cualidades vitales como lo son el suministro y la calidad de dicha información, pero, cuando el contribuyente falla en su rol informativo, tanto en el envío oportuno, como en la perfección de sus cifras, descienden sobre él una serie de eventos tanto económicos y

sociales que repercuten en contra de sus finanzas, o de su actividad ordinaria. Este escrito, a lo largo de sus páginas, pretende dar al lector una explicación desde el surgimiento de los medios magnéticos, así como, sus cambios normativos, hasta las consecuencias que asume una empresa, por las falencias en cuanto al incumplimiento de las obligaciones contraídas, enmarcadas en la legislación tributaria y así, analizar el amparo basado en los principios del derecho tributario, principalmente la eficiencia, la favorabilidad y la lesividad, descritos en el Estatuto Tributario, siendo estos últimos inherentes para el proceso de defensa ante el régimen sancionatorio colombiano.

1.3 Objetivos

1.3.1 Objetivo general

Analizar el impacto de la sanción por extemporaneidad en la presentación de la información exógena en las personas jurídicas en Colombia.


1.3.2 Objetivos específicos

- Identificar las personas jurídicas responsables de reportar información exógena en Colombia.
- Evaluar la eficiencia de la plataforma muisca enfocada en los procesos de presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia.
- Explicar el procedimiento utilizado en la liquidación de las sanciones por extemporaneidad en la presentación de la información exógena de las personas Jurídicas en Colombia.

2. Casuística

Para efectos del caso práctico de este escrito, se toma como referencia una invitación a liquidar y pagar la sanción de extemporaneidad en la presentación de información exógena correspondiente al año gravable 2021, en la siguiente grafica se evidencia claramente el paso inicial de la administración de impuestos, emitiendo la denominada “acción de control”, definiéndose como una herramienta potestativa de la DIAN que es realizada cuando un valor reportado por el contribuyente se considera inconsistente por parte de un funcionario experto, para este caso, el primer párrafo señala que presuntamente el contribuyente incurrió en la conducta de extemporaneidad, y adicionalmente no fue cancelada la respectiva sanción.


Figura 1 Correo - Acción de Control DIAN

<p>ACCION DE CONTROL</p> 	<p>Bogotá D.C., 29 de septiembre 2022</p> <p>1001XXX – 17053 Consecutivo No. 19.125 ACCIÓN DE CONTROL Señor(a) XXX XXXX S.A.S. NIT XXXXXX139 XXXXXX@hotmail.com</p> <p>Asunto: Invitación a determinar y pagar la sanción por suministro de información exógena de manera extemporánea - Año gravable 2021</p> <p>Apreciado contribuyente, Reciba un atento saludo.</p> <p>La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, comprometida con su misión de facilitar y garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los ciudadanos, y después de realizar la verificación sobre las personas naturales y jurídicas obligadas al suministro de la información exógena por el año gravable 2021, encontró que lo hicieron de manera extemporánea y sin el pago de la sanción correspondiente.</p>
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Nota: La figura 1 muestra la parte inicial del correo electrónico emitido por la DIAN. Fuente: Correo electrónico emitido por la DIAN

La siguiente grafica muestra el argumento jurídico bajo el cual se ampara la Dirección de impuestos y aduanas nacionales y contextualiza al contribuyente la conducta por la cual es requerido mediante la anteriormente explicada acción de control, remitiendo a la resolución 000098 donde fueron establecidos los plazos límites de presentación o envío de la información exógena, para el año gravable 2021 notándose que el contribuyente envió 19 días después del plazo.


Figura 2: *Sustento jurídico*

<p>Sustento jurídico</p> <p>explicación de la conducta sancionable</p> 	<p>De acuerdo con los plazos establecidos en la Resolución 000098 del 28 de octubre de 2020, modificada parcialmente por la Resolución 000147 de 07 de diciembre de 2021, los contribuyentes cuyos dos (2) últimos dígitos del NIT, sin incluir el dígito de verificación, terminan en 39 tenían la obligación de suministrar la información en medios magnéticos a más tardar el día 19/05/2022, sin embargo, XXXXXXX S.A.S. con NIT XXXXXX139 realizó el reporte hasta el día 07/06/2022.</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Nota: la figura 2 muestra el Sustento Jurídico. Tomado de: Correo electrónico emitido por la DIAN.

El tercer componente de análisis con referencia a la tan mencionada invitación, solicita la liquidación de la sanción por extemporaneidad en un término de 15 días hábiles, generando en el contribuyente una advertencia para que éste se acoja a los principios convenientes y cortando el proceso sancionatorio.

Figura 3: *Liquidación y pago*

<p style="text-align: center;">Ultimátum</p> <p style="text-align: center;">Liquidación</p> <p style="text-align: center;">Análisis principios</p> 	<ul style="list-style-type: none"> • Teniendo en cuenta lo anterior, lo invitamos a liquidar y pagar la sanción establecida en el literal c) del numeral 1° del artículo 651 del Estatuto Tributario, en concordancia con el párrafo del mismo artículo, dentro de los 15 días hábiles siguientes al recibo de la presente comunicación. • Recuerde que, en todos los casos, tiene derecho a la aplicación de los principios de gradualidad y favorabilidad contemplados en el artículo 640 del Estatuto Tributario, sin detrimento del cumplimiento de la sanción mínima establecida en el artículo 639 del mismo estatuto, la cual no puede ser inferior a 10 UVT (\$380.000) año 2022. • Para pagar dicha sanción deberá utilizar el Recibo Oficial de Pagos Impuestos Nacionales (Formulario 490), indicando en la casilla 1 - Año "2021" y en la casilla 2 - Concepto el código "71". Si ya realizó el pago, por favor haga caso omiso al presente comunicado.
-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Nota: la figura 3 hace referencia a la invitación a liquidar y pagar. Tomado de: Correo electrónico emitido por la DIAN.

El artículo 651 del Estatuto Tributario indica el método para calcular la sanción por no enviar información de la siguiente manera:

- a) El cinco por ciento (5%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida.
- b) El cuatro por ciento (4%) de las sumas respecto de las cuales se suministró en forma errónea.
- c) El tres por ciento (3%) de las sumas respecto de las cuales se suministró de forma extemporánea.
- d) Cuando no sea posible establecer la base para tasarla o la información no tuviere cuantía, del medio por ciento (0.5%) de los ingresos netos. Si no existieren ingresos, del medio por ciento (0.5%) del patrimonio bruto del contribuyente o declarante, correspondiente al año inmediatamente anterior o última declaración del impuesto sobre la renta o de ingresos y patrimonio. (Estatuto Tributario, art 651)

Cuando la información exógena se presenta de manera extemporánea:

Tabla 1: *Cálculo inicial de Sanción por Extemporaneidad*

Base	Tarifa	Limitante
Sumas respecto de la información que se reporto de manera tardía o extemporánea	3%	15.000 UVT AÑO 2022: \$570.040.000

Nota: la figura 4, muestra el cálculo inicial sanción por extemporaneidad caso práctico.

Tabla 2: *Reducción de la Sanción.*

Al 20%	Al 50%	Al 70%
Si la sanción es liquidada y pagada antes de que se profiera pliego de cargos.	Si la sanción es liquidada y pagada antes de que se notifique la resolución Sanción.	Si la sanción es liquidada y pagada dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se notifique la sanción.

Nota: la figura 5 hace referencia a los cálculos de la sanción por extemporaneidad reducida.

Adicionalmente puede acogerse al beneficio de reducción de sanción contemplada en el artículo 640 ET

Tabla 3: *Artículo 640 – Estatuto Tributario***ART 640 ET**

Sin pliego de cargos		Con pliego de cargos	
50% 2 AÑOS SIN	75% 1 AÑO SIN	50% 4 AÑOS SIN	75% 2 AÑOS SIN
FRACCIÓN	FRACCIÓN	FRACCIÓN	FRACCIÓN

Nota: la figura 3 hace referencia a la aplicación del beneficio de reducción. Tomado del Estatuto Tributario, Artículo 640.

Tabla 4: Liquidación de la Sanción

<i>Detalle</i>	<i>Valor</i>
<i>Información Extemporánea</i>	20.000.000.000
<i>Sanción Art 651 Num 1 Lic C</i>	3%
<i>Valor de la Sanción</i>	600.000.000
<i>Límite de 15.000 uvt</i>	570.060.000
<i>Reducción al 20% Párg 1 art 651</i>	114.012.000
<i>Reducción al 50% Art 640 ET</i>	57.006.000

Nota: la figura 4 muestra el paso a paso liquidación de la sanción por extemporaneidad reducida.

2.1. Marco conceptual

Control Fiscal: Función pública encargada de vigilar la gestión fiscal de la administración y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes del Estado en todos sus órdenes y niveles. Será ejercido en forma posterior y selectiva por la Contraloría General de la República, las contralorías departamentales y municipales, los auditores, las auditorías y las revisorías fiscales de las empresas públicas municipales, conforme a los procedimientos, sistemas y principios que se establecen en la Ley.

Ejercicio Contable: vigencia comprendida entre el 1er día de enero y el 31 de diciembre del mismo año.

Cruce de información: verificación de la información contenida en los formatos emitidos por dos o más personas naturales o jurídicas.

Lesividad: herramienta jurídica que le permite a la administración informar su propia voluntad en los casos en que resulte contraria al ordenamiento jurídico superior o nocivo a sus propios intereses.

Progresividad: El principio de progresividad tributaria dispone que los tributos han de gravar de igual manera a quienes tienen la misma capacidad de pago (equidad horizontal) y han de gravar en mayor proporción a quienes disponen de una mayor capacidad contributiva (equidad vertical).

Obligación formal: procedimiento que la persona natural o jurídica debe realizar ante el Estado para dar cabal cumplimiento a su obligación sustancial.

Liquidación: Acto que realiza la Administración dirigido a un contribuyente en el cual se le notifica y cuantifica la existencia de una obligación tributaria.

Sanción tributaria: es pues la pena o multa que el legislador impone a quien estando sometido a una obligación tributaria la evade o incumple.

Sanción por Extemporaneidad: presentación de la declaración con posterioridad a la fecha límite de vencimiento.

Responsables: persona natural o jurídica que cumple con los deberes formales tributarios de manera oportuna y eficiente.

Persona Jurídica: también denominada persona moral o ficticia, es una organización o institución formada por varias personas físicas y que posee personalidad jurídica, es decir, tiene capacidad independiente de la de sus miembros para ser titular de obligaciones y derechos.

Información Exógena: también conocida como medios magnéticos, son el conjunto de datos sobre las operaciones realizadas con clientes, proveedores o terceros que intervienen en el objeto social de la empresa.

Prevalidador: herramienta informática construida en Excel que le permite al usuario registrar los datos solicitados, conformar los archivos y convertirlos en formato XML con las especificaciones técnicas exigidas por la *DIAN*, con la ventaja de minimizar errores.

Vencimientos: fecha límite o fin del periodo fijado por la administración tributaria para el cumplimiento de una obligación.

Favorabilidad: principio que consiste en que al contribuyente se le aplica la ley más favorable a sus intereses.

Régimen Sancionatorio: Establece las infracciones aduaneras en que pueden incurrir los declarantes, operadores de comercio exterior y demás sujetos responsables de las obligaciones que se consagran en el presente Decreto, así como las sanciones aplicables, entre ellas de tipo general; infracciones comunes.

Eficiencia: hace referencia al diseño óptimo del impuesto y en la forma como se ha de recaudar.

Pliego de cargos: es una relación o resumen de las faltas o infracciones que concreta la imputación jurídica fáctica al contribuyente sometido a investigación.

Resolución Sanción: es el acto administrativo mediante el cual la administración impone una sanción al contribuyente responsable o agente retenedor.

Liquidación oficial: son actos por medio de los cuales la administración tributaria se pronuncia con ocasión de la solicitud de los contribuyentes para modificar las declaraciones privadas o como finalización del proceso de determinación o liquidación de los tributos administrados por ella.

2.2 Marco legal

- Constitución Política. Contiene las funciones del presidente de la República y en su numeral 20 sostiene: "Vela por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos y decretar su inversión de acuerdo con las leyes". Esa función la delega

el presidente de la República en la DIAN a la luz del Artículo 209 de la Constitución Política. Así las cosas, el presidente debe fiscalizar a los contribuyentes por mandato de la Constitución, pero con permiso de esta (La Constitución) "encarga" esta tarea a la DIAN. Constitución Política de Colombia (1991).

- Ley 75 del 23 de diciembre de 1986. Mediante el artículo 90 se le dio al presidente la facultad de dictar normas para un control efectivo, un debido recaudo en el cobro, liquidación y discusión de los impuestos manejados por la Administración de impuestos, mediante la solicitud de la información y las pruebas requeridas en todos los procesos de índole tributario, surgiendo así la expedición de un Estatuto tributario para armonizar la normativa existente y reordenar las diferentes disposiciones tributarias. (Ley 75 art 90).
- Decreto 2503 del 29 de diciembre de 1987. Por el cual se reglamenta parcialmente la Ley 75 de 1986 y en el numeral 2 incluye la solicitud de información tributaria sobre terceros indicando los obligados, los informes y la obligación para ciertos sectores, para quienes efectuaran operaciones financieras, operaciones bursátiles, operaciones notariales, la constitución y liquidación de sociedades y en general los contribuyentes y no contribuyentes debían atender las solicitudes o requerimientos particulares de información y pruebas de interés en las investigaciones adelantadas por Administración de impuestos Nacionales (AIN), Sistema Único de Información Normativa (29 de diciembre de 1987).
- Ley 863 de 2003. Norma que en su artículo 23 adicionó al Estatuto Tributario el artículo 631 -2, por medio del cual, por primera vez en la historia define que será mediante resolución DIAN que se determinará los obligados a reportar información exógena, Gobierno de Colombia (29 de diciembre de 2003).

- Decreto 624 del 30 de marzo de 1989. Se dio origen al termino medios magnéticos y a las especificaciones para que los contribuyentes empezaran a suministrar de forma detallada las transacciones efectuadas con terceros, definiendo de forma más amplia los obligados a cumplir con los deberes formales Gobierno de Colombia (30 de marzo de 1989).
- Resolución 8660 del 30 de agosto de 2010. Esta resolución señala los formatos de la información tributaria, el grupo de personas o entidades que deben presentar información, el contenido y las características técnicas para la presentación así mismo, se establecen los plazos para la entrega. (E.T. 631).
- Resolución 0098 del 28 de octubre de 2020. Esta resolución actualiza los contribuyentes obligados a enviar información exógena, para la vigencia del año 2021 y explica los requerimientos técnicos para el envío de los datos de cada uno de los formatos, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (2020).

2.3 Análisis de los impactos ocasionados por la sanción de extemporaneidad en la información exógena en personas jurídicas en Colombia.

Entiéndase la información exógena como un compendio de cifras que son suministradas por los contribuyentes, tanto por personas naturales como por personas jurídicas a la dirección de impuestos y aduanas nacionales en un determinado lenguaje con unas especificaciones técnicas establecidas por el mismo ente territorial mediante una resolución para una respectiva vigencia; el dialecto solicitado es denominado XML. Este acrónimo significa Extensible Markup Language, que es un lenguaje de marcado que define un conjunto de reglas para la codificación de documentos. (RAE, 2022). Para la producción de los datos en dicho lenguaje, la DIAN suministra una herramienta tecnológica denominada prevalidador, el cual es una aplicativo desarrollado en

Excel, cuyas funciones principales consiste en la organización de los datos que permita el cumplimiento de las especificaciones técnicas, dispuestas para todos los formatos existentes, y de igual forma brinda una especie de bloqueo ante los posibles errores humanos en la transcripción de la información, no obstante no es una herramienta de validación en la veracidad de la información a reportar y es común que se puedan presentar inconsistencias con números de identificación versus razón social de los reportados.

En el precepto tributario, se ramifica la obligación tributaria en la parte formal y la parte sustancial (Decreto 624 de 1989, Art 1), siendo esto el fundamento legal que ampara la exigencia en cuanto al cumplimiento de enviar la información requerida por el órgano fiscalizador, entrando en estas obligaciones inscribirse o actualizar el Rut, facturar, declarar, atender los requerimientos, y expedir certificados entre otros.

Los reportes de información exógena han sido en los últimos años la principal herramienta de fiscalización que tiene la DIAN, para realizar los diversos cruces de datos que arrojen como resultado el incremento en la efectividad al perfilar los contribuyentes que serán objeto de auditoría o seguimiento, aunado a esto existe, la facturación electrónica, nomina electrónica, documento soporte electrónico, las cuales son herramientas de acompañamiento a la información exógena en el proceso, que se realiza, contrastando la información enviada por diversos contribuyentes y las declaraciones tributarias presentadas con antelación.

Estos cruces de información permiten que la Administración de impuestos se enfoque en aquellos contribuyentes que puedan presentar una o varias de las siguientes situaciones:

- Que el contribuyente estando en la obligación de suministrar información no lo haga.
- Que el contribuyente presente su información con errores.
- Que el contribuyente presente su información fuera de los plazos establecidos.

2.4 Resolución 098 de 2020

Acorde a la resolución 098 del 2020, la cual atañe el caso expuesto para el desarrollo de este trabajo, es necesario partir del conocimiento con respecto a qué personas jurídicas están en la obligación de transmitir información exógena para dicha vigencia, precisando textualmente así:

Artículo 1. Sujetos obligados a presentar información exógena por el año gravable 2021

“e) Las personas jurídicas y sus asimiladas y demás entidades públicas y privadas que en el año gravable 2020 o en el año gravable 2021 hayan obtenido ingresos brutos superiores a cien millones de pesos (\$100.000.000).”

“f) Las personas naturales y sus asimiladas, las personas jurídicas y sus asimiladas, entidades públicas y privadas, y demás obligados a practicar retenciones y autorretenciones en la fuente a título del impuesto sobre la renta, impuesto sobre las ventas (IVA) y Timbre, durante el año gravable 2021.”

Según información proporcionada por el contribuyente objeto del caso, en su declaración de renta cual cumple a cabalidad con el requisito establecido en el literal e y f del artículo anteriormente expuesto.

Teniendo en cuenta la contextualización anterior a partir del Título tercero del Libro V del estatuto tributario es establecida cada uno de los tipos de sanciones y las posibles situaciones que dan lugar a las mismas, para este caso de estudio el enfoque está en el artículo 651 del Estatuto Tributario Nacional (2023b).

Indudablemente el conocimiento y comprensión por parte de una empresa con respecto a la sanción ya mencionada puede contribuir a mitigar con anterioridad el riesgo tributario y financiero al que está expuesta, sin embargo, es de vital importancia que la entidad cuente con

diversas herramientas de planeación que le permitan esquivar a toda costa la exposición a la sanción contemplada en el artículo ya mencionado. Para el contribuyente objeto de estudio se procederá a explicar los más importantes efectos de dicha sanción:

- *Capital de trabajo.* Tendrá un efecto negativo en la distribución de las utilidades de los socios ya que recibirán pérdidas por efectos tanto de la sanción por extemporaneidad como de los intereses de mora, generando deficiencia en las metas y perdiendo los recursos que podrían ser utilizados en inversiones, compra de activos fijos, capitalización y beneficios al recurso humano de la organización, al destinar estos recursos hacia el pago de sanciones cuyo destino inicial era cumplir con el objeto social.
- *Penas fiscales.* El contribuyente con la conducta del envío de información exógena de manera extemporánea da inicio a un proceso sancionatorio, que consta de cuatro etapas cuyo primer paso es el oficio persuasivo que de no ser atendido voluntariamente conlleva a la proposición de una sanción mediante un pliego de cargos (Art. 638 ET) del Estatuto Tributario Nacional (2023a), el cual podrá refutar el contribuyente en un término de 1 mes, anexando las pruebas que considere pertinentes para su defensa; posterior a esto la Administración de impuestos cuenta con seis meses para el análisis de dichas pruebas y así mismo en este lapso de tiempo poder proferir sanción mediante una resolución, a lo cual de nuevo el contribuyente cuenta con un plazo máximo de dos meses para interponer un recurso de reconsideración, dando la oportunidad a que el contribuyente argumente sus razones y convenza al funcionario de la DIAN, si este responde de forma negativa el contribuyente podrá dar inicio a un nuevo proceso en la vía contenciosa que desembocara en la decisión de un juez; todo este proceso sin duda alguna es agobiante para el contribuyente y su equipo de trabajo contable y jurídico, ya que genera un costo de

honorarios, y tiempo del recuerdo humano existente en la organización al planear una estrategia de defensa, recopilando pruebas y generando las respuestas al proceso, al igual que para la Administración de impuestos no se cumple con el cometido establecido en el principio de eficacia y economía.

- *Lesividad al Estado.* Teniendo en cuenta que él envió de la información exógena de manera oportuna le permite a Administración cumplir con su función fiscalizadora, debe evaluarse el nivel de lesividad que genera la extemporaneidad de estos reportes aun cuando este sea radicado antes de la presentación de renta de las personas naturales. Cuando hablamos de lesividad se hace referencia a un “daño” que genera la demora en la presentación de esta información en el proceso de fiscalización, pero en este caso podemos denotar que la Administración pese a que recibe su información extemporánea lo hace antes de estos vencimientos por tanto le es permitido reconocer los presuntos omisos o inexactos del denuncia rentístico en tiempo, por ende, la gravedad del “daño” debería evaluar la sanción en función proporcional del daño producido.
- *Principio de favorabilidad.* Tomado como referencia para la liquidación de las sanciones por extemporaneidad en la presentación de la información exógena, contemplada en el Artículo 651, Numeral 1, literal c del Estatuto tributario podemos reconocer que es una de las liquidaciones más onerosas dentro del régimen sancionatorio, también cabe mencionar que de acuerdo a la conducta del contribuyente y su oportuna respuesta, el párrafo de este mismo artículo le permite reducirla al 20%, no obstante esta genera un impacto negativo en las finanzas del contribuyente de manera proporcional al valor del reporte enviado fuera de los plazos que puede ocasionar posibles pérdidas en el giro ordinario de su negocio así como la afectación en su liquidez. Es por esto por lo que se hace necesario

invocar el artículo 640 del estatuto tributario y solicitar a través del principio de favorabilidad una reducción adicional a esta penalidad donde se tenga en cuenta de nueva la etapa del proceso y la conducta del contribuyente y su intención de subsanar la conducta sancionable.

- *Daño moral.* Como consecuencia de los oficios persuasivos dirigidos mediante correos masivos a los contribuyentes, donde la administración busca “pescar en río revuelto” genera incertidumbres al interior de las empresas con respecto a la seguridad en el envío de información, al representante Legal ya que si este es el dueño corre el riesgo de perder su capital, o si es nombrado por una junta directiva deberá responder por sus actos administrativos y desde luego al profesional contable y su equipo de trabajo, teniendo en cuenta que a pesar de realizar su cronograma de trabajo este se ve afectado de acuerdo a la funcionalidad de la plataforma MUISCA¹, donde extiende su jornada laboral hasta altas horas de la noche y días no laborales con el objetivo de tratar de cubrir la falta de tiempo que quita las caídas del sistema sin contingencia en las temporadas de envío de información, ya que este sistema no tiene la capacidad para cubrir con todos los requerimientos de los documentos electrónicos y demás obligaciones formales que exigen transmisión de información, desde allí inicia el estrés para el profesional contable y adicionalmente cuando se generan estos programas masivos la organización le desplaza la responsabilidad y sin duda es señalado ante cualquier falencia que se origine, sin reconocer la etapas del proceso de preparación y envío de este reporte pretendiendo que las sanciones pecuniarias sean cubiertas con el patrimonio del profesional y muchas veces no es reconocida una contraprestación justa por esta labor.

¹ Modelo Único de Ingresos, Servicio y Control Automatizado

3. Resultados

Se pretende con esta investigación medir el impacto de la sanción por extemporaneidad de la presentación de la información exógena de las personas jurídicas en Colombia, evaluar la eficiencia de las herramientas brindadas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para el cumplimiento de la obligación formal por parte de los contribuyentes y dar las pautas necesarias para la liquidación de dicha sanción.

En la casuística se efectuó el análisis pertinente al proceso sancionatorio de una empresa, explicando la conducta que da origen a la sanción por extemporaneidad en la presentación de información exógena efectuando el cálculo total desde la sanción plena hasta la aplicación del principio de favorabilidad presente en el artículo 640 del Estatuto Tributario reduciendo la sanción.

Fueron ampliamente explicados los impactos tanto financieros, tributarios e incluso morales inherentes al proceso sancionatorio derivado de la aplicación de la extemporaneidad en la información exógena que pueden tener las personas jurídicas en Colombia que incluso pueden llevar al cese de las actividades empresariales en una entidad.

4. Conclusiones

La dirección de impuestos y aduanas nacionales, debe evaluar la lesión generada al Estado que ocasiona la extemporaneidad en el envío de la información del contribuyente a tal punto que la medición de dicha sanción penalice al contribuyente por su falta de manera justa, pero que no le genere un daño crítico a su patrimonio ni a la estabilidad de su organización, así como la presión psicosocial que esto puede generar al profesional contable, ya que en algunas entidades le es responsabilizado plenamente por dicha falta, viéndose obligado a asumir dichas sanciones de su propio erario.

De acuerdo al principio de eficiencia, la Dian debe garantizar al contribuyente las herramientas necesarias para el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que se hace imprescindible la verificación y el funcionamiento adecuado de la plataforma en temporada de vencimientos de envío de información, ya que en muchas ocasiones el sistema colapsa por falta de capacidad al atender los diferentes requerimientos tecnológicos en línea, tales como documentos electrónicos, presentación de impuestos de periodo y anuales, peticiones quejas reclamos y sugerencias adicional a la información exógena.

Se propone, el diseño de una verificación de la tasación de dichas sanciones que le permitan al contribuyente subsanar la penalidad y a su vez que éstas no se conviertan en un mecanismo de recaudo esencial de la DIAN, ya que en algunos casos se siente que el objetivo de la entidad es recaudar más por sanciones que por los mismos impuestos.

Con la entrada en vigencia de los documentos electrónicos, la DIAN puede verificar en tiempo real la información que requiera, y así, replantear los formatos a solicitar, teniendo en cuenta que mucha información es enviada a través de diferentes fuentes como lo son: la factura electrónica, el documento soporte y la nómina electrónica, por tanto, enviar uno o más formatos

con la misma información se hace inútil y redundante para la administración y para el contribuyente un incremento en su carga de trabajo que pueden repercutirse en errores involuntarios y posteriores sanciones.

Referencias

Constitucion Política de Colombia. (1991). Art. 189.

<https://www.constitucioncolombia.com/titulo-7/capitulo-1/articulo-189>

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (2020). Resolución 000098 (28 de octubre de 2020). *Por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar información tributaria a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por el año gravable 2021, se señala el contenido, características técnicas para la presentación. Diario Oficial 51482 de Octubre 28 de 2020.* <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resoluci%C3%B3n%20000098%20de%2028-10-2020.pdf>.

Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [DIAN] (2021). Resolución 008660 (30 de agosto de 2010). *Por la cual se establece para el año gravable 2010, el grupo de personas naturales, personas jurídicas, sociedades y asimiladas, y demás entidades, que deben suministrar la información a que se refieren los literales a), b), c), d), e), f), h), i) y k) del artículo 631 del Estatuto Tributario y el Decreto 1738 de 1998 a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales; se señala el contenido y características técnicas para la Septiembre 01 de 2010.* <https://www.dian.gov.co/normatividad/Normatividad/Resoluci%C3%B3n%20008660%20de%2030-08-2010.pdf>.

Estatuto Tributario Nacional (2023a). Art. 670. Sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones. <https://estatuto.co/670>

Estatuto Tributario Nacional (2023b). Art. 651. Sanción por no enviar información.

<https://estatuto.co/651>.

Gobierno de Colombia (30 de marzo de 1989). Decreto 624. *Por el cual se expide el estatuto tributario de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.* Diario Oficial 38756 de Marzo 30 de 1989.

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=6533>.

Gobierno de Colombia (28 de octubre de 2020). Ley 75 de 1986. *Por la cual se establece el grupo de obligados a suministrar información tributaria a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), por el año gravable 2021, se señala el contenido, características técnicas para la presentación.*

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=74173>.

Gobierno de Colombia (29 de diciembre de 2003). Ley 863 de 2003 . *Por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.*

<https://www.funcionpublica.gov.co/eva/gestornormativo/norma.php?i=11172>.

Sistema Único de Información Normativa (29 de diciembre de 1987). Decreto 2503. *Por el cual se dictan normas para el efectivo control, recaudo, cobro, determinación y discusión de los impuestos que administra la Dirección General de Impuestos Nacionales.* Diario Oficial 38168 de Diciembre 30 de 1987.

<https://www.suin-juricol.gov.co/viewDocument.asp?ruta=Decretos/1457478>