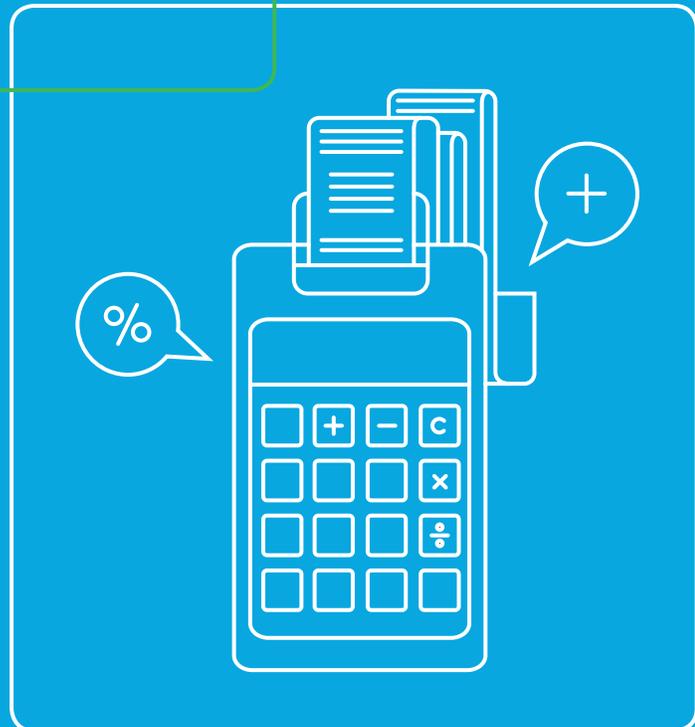


Power comes from  
being understood



PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO: FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES,  
LIQUIDACIÓN PROVISIONAL Y RÉGIMEN SANCIONATORIO



¿A partir de cuándo o de qué momento aplican las nuevas normas de procedimiento introducidas por la reforma tributaria?



## FIRMEZA DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS

La ley 1819 de 2016, varió el término para notificar el requerimiento especial, el cual pasa de dos (2) años a tres (3) años, contados a partir del vencimiento del plazo para declarar, o desde la presentación extemporánea de la declaración.

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

La pregunta que surge es, si este nuevo término de los tres (3) años solo aplica para las declaraciones presentadas a partir de la vigencia fiscal del 2017 (es decir las que se presentan en el 2018), o aplica para las declaraciones tributarias del año 2016 que se presentan en el año 2017.

O mejor, ¿a partir de cuándo o de qué momento aplican las nuevas normas de procedimiento introducidas por la reforma tributaria?

Para tal efecto acudimos a lo preceptuado por el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 que establece como excepción a la aplicación inmediata de las normas de procedimiento que, "*los términos que hubieren empezado a correr, y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, se registrarán por la ley vigente al momento de su iniciación*".

No hay lugar a equívocos para las declaraciones del año fiscal 2017 que se presentarán en el 2018, pero la inquietud se centra en las declaraciones del año 2016 que se presentarán este año a partir del mes Abril para sociedades y del mes de Julio para personas naturales.

Para esgrimir firmeza de una declaración tributaria, debe partirse de un hecho cierto, que se haya presentado oportunamente o de forma extemporánea tal declaración, luego el hecho que da lugar a que empiecen a correr los términos es la presentación oportuna o extemporánea de la respectiva declaración.

Cuando el contribuyente, ya sea persona jurídica o natural presente la declaración de renta del año 2016, lo hará efectivamente en el año 2017, y a partir de su presentación real (oportuna o extemporánea) empezará a contar el término de firmeza de tales declaraciones.

Por consiguiente, a partir del momento en que se admite oficialmente las declaraciones del periodo fiscal 2016, vía Internet o en bancos, ya sea en Abril o Julio de 2017, tal presentación se produce bajo vigencia de la nueva ley que a su vez estipula como se cuenta el término de firmeza, estableciendo que es a partir del momento de presentación que comienzan a correr los términos de firmeza, razón por la cual la declaración de renta del 2016 quedaría en firme tres años después del vencimiento del plazo para declarar si dentro dicho término no se ha notificado requerimiento especial.

En conclusión, al existir un efecto inmediato de la ley procesal, el término de firmeza de los tres (3) años, también cobijaría la declaración del año 2016.

No ocurre lo mismo con la declaración de renta del año 2015, porque ésta se presentó en el 2016 y ahí en ese mismo año (2016), empezó a correr el término de firmeza que si se rige por la ley anterior, la que consagró el término de dos (2) años, es decir, *“por la ley vigente al momento de su iniciación”*.

## DISCUSIÓN DE LA LIQUIDACIÓN PROVISIONAL

¿Qué sucede si la Administración Tributaria no se pronuncia dentro del año siguiente a la interposición del recurso de re-consideración en debida forma?

El artículo 261 de la Reforma Tributaria establece el procedimiento para discutir las actuaciones que se deriven de una Liquidación provisional, estableciendo que el término para interponer el recurso de re-consideración será de dos (2) meses, evento en el cual la Administración Tributaria Tendrá un (1) año para resolver el recurso de re-consideración, contado a partir de su interposición en debida forma.

¿Qué sucede si la Administración Tributaria no se pronuncia dentro del año siguiente a la Interposición del recurso de re-consideración en debida forma?

A nuestro juicio opera el silencio administrativo positivo.

El Recurso de Re-consideración se encuentra reglado por el Estatuto Tributario. En efecto, el Artículo 732 del ATTE., señala que, *“La Administración de Impuestos tendrá un (1) año para resolver los recursos de re-consideración o reposición, contado a partir de su interposición en debida forma”*.

A su turno el artículo 734 expresa: *“Si transcurrido el término señalado en el artículo 732,... el recurso no se ha resuelto, se entenderá fallado a favor del recurrente, en cuyo caso, la Administración, de oficio o a petición de parte, así lo declarará”*.

La discusión que se plantea radica en que el mencionado artículo 261 de la Reforma, no fue expreso al señalar que si el recurso de re-consideración no ha sido resuelto se entenderá fallado a favor del recurrente.

Consideramos que no era necesario tal precisión porque se refiere a un tipo de recurso muy especial, el Recurso de Re-consideración, que como ya se advirtió tiene regulación perentoria dentro del Estatuto.

Agregamos también, que el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo nos daría la razón, cuando dispone: *“solamente en los casos expresamente previstos en disposiciones legales especiales, el silencio de la administración equivale a decisión positiva”*.

La disposición especial, contenida en una disposición legal especial, el artículo 734 del E.T, nos habilitaría para concluir que cuando se trata del recurso de re-consideración y este no se falla dentro del término del año opera el silencio administrativo en todos los casos.

La característica predominante del silencio administrativo es de reconocer que si transcurrido el plazo de que dispone la administración para pronunciarse no ha notificado decisión alguna, se considera resuelta favorablemente al administrado sus peticiones.

En consecuencia, el silencio administrativo positivo previsto en el Estatuto Tributario prevalecería sobre el silencio del Código Contencioso Administrativo, siguiendo lo señalado por lo dispuesto por la Ley 57/87 en cuanto predica que la disposición relativa a un asunto especial prefiere a la que tenga carácter general.

## PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO

La reforma Tributaria consagró en su artículo 282 la aplicación de los principios de lesividad, proporcionalidad, gradualidad y favorabilidad en el régimen sancionatorio, estableciendo que “Cuando la sanción deba ser liquidada por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante:

La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

- Que dentro de los dos (2) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionada no se hubiere cometido la misma, y
- Siempre que la Administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial e emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

La sanción se reducirá al setenta y cinco por ciento (75%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

- Que dentro del año (1) año anterior a la fecha de la comisión de la conducta sancionada no se hubiere cometido la misma, y
- Siempre que la administración Tributaria no haya proferido pliego de cargos, requerimiento especial o emplazamiento previo por no declarar, según el caso.

Esta disposición favorece a aquel contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante que deba liquidar algunas sanciones de carácter tributario, tales como extemporaneidad en las declaraciones, sanción por no declarar, sanción por corrección de las declaraciones, sanción por corrección aritmética, a excepción del valor de la sanción mínima ni intereses moratorios, pero siempre que concurren las dos circunstancias ya anotadas.

# RSM Colombia

## Bogotá

Tel: +57 (1) 4104122  
+ 57 (1) 4108988

Aseguramiento financiero:

Tel: + 57 (1) 7428721

Calle 26 No. 69D - 91

Oficina 306

Centro Empresarial Arrecife

Torre 2 Peatonal

## Cali

Tel: +57 (2) 6608900  
+ 57 (2) 6676105

Calle 19N No. 2N - 19

Oficina 3401 - B

Edificio la Torre de Cali

## Medellín

Tel: +57 (4) 3668920  
Carrera 43 A No. 1 A Sur - 29  
Oficina 505

## Bucaramanga

Tel: +57 (7) 6802520  
+57 - 310 609 8108

Carrera 27 No. 36 - 14

Oficina 325

Edificio Suramericana

**@RSMColombia**

**www.rsmco.co**

**www.rsm.global**

RSM Colombia es miembro de la red RSM y ejerce como RSM. RSM es el nombre comercial utilizado por los miembros de la red RSM. Cada miembro de la red RSM es una firma de contabilidad y consultoría independientes, cada una de las cuales ejerce en su propio derecho. La red RSM no en sí es una entidad legal separada de cualquier tipo en cualquier jurisdicción. La red RSM es administrado por RSM International Limited, una compañía registrada en Inglaterra y Gales (empreso número 4.040.598) con domicilio social en 11 Old Jewry, London EC2R 8DU. La marca RSM y otros derechos de propiedad intelectual utilizado por miembros de la red son propiedad de RSM International Association, una asociación regida por el artículo 60 y siguientes del Código Civil de Suiza cuya sede se encuentra en Zug.