

CIRCULAR N°. 0175
(29 de Octubre de 2001)

PARA: DIRECTORA DE IMPUESTOS, DIRECTOR DE ADUANAS, DIRECTOR DE POLICIA FISCAL Y ADUANERA, SECRETARIO GENERAL, SECRETARIA DE DESARROLLO INSTITUCIONAL, JEFES DE OFICINA, SUBDIRECTORES, SUBSECRETARIOS, DIRECTORES REGIONALES, ADMINISTRADORES ESPECIALES, ADMINISTRADORES LOCALES, ADMINISTRADORES DELEGADOS, JEFES DE DIVISION, JEFES DE GRUPO Y DEMAS SERVIDORES PUBLICOS DE LA CONTRIBUCION

DE: DIRECTOR GENERAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

ASUNTO: SEGURIDAD JURÍDICA

Con el fin de facilitar la labor tanto de los funcionarios como de los particulares, y especialmente con miras a lograr la unificación de criterios en materia jurídica y en el desarrollo de procesos que se adelantan en las distintas dependencias, dentro de las competencias de la DIAN, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, es importante que todos los funcionarios tengan en cuenta los siguientes parámetros en el desempeño de sus respectivas funciones:

1. POLÍTICA GENERAL EN MATERIA JURÍDICA

Dentro de la política general que debe regir en materia jurídica es conveniente destacar los siguientes aspectos que se desarrollarán más adelante:

- Competencia, obligatoriedad y vigencia de los conceptos: Será excepcional la expedición de conceptos, pues se pretende efectuar una compilación de la doctrina vigente y que los conceptos que se expidan tengan vigencia hacia el futuro.
- Definición jurídica previa a la ejecución de procesos por parte de las áreas.
- Vinculación de Direcciones Regionales.
 - Estandarización de Procedimientos.
- Publicidad de la información.
- Aplicación de sanciones dentro de los respectivos procesos.

Para su desarrollo y aplicación es necesario mantener la unidad y seguridad jurídicas que resultan de la aplicación de la Constitución y la Ley, de tal manera que se garanticen la seriedad y certeza de las actuaciones administrativas y se eviten procesos en los cuales se pueda haber inducido a error a los administrados, bien por no respetar conceptos emitidos en los cuales se sustente su actuación, bien porque a los mismos se les resta la vigencia y alcance que les da la Ley, o bien porque han sido expedidos o modificados por quien no tiene la competencia para el efecto.

En este sentido es necesario precisar que los conceptos que emita la Oficina Jurídica o la Subdirección Técnica Aduanera dentro de sus competencias, deben estar sujetos a la Constitución y a la Ley y no deben expedirse para suplir vacíos legales o para dejar sin vigencia normas de carácter superior.

En conclusión las actuaciones de la DIAN deben basarse entre otros en los principios constitucionales del debido proceso, de la buena fe, (Artículos 29 y 83 de la Constitución Política), y en principios reguladores de la función administrativa como son el de economía, celeridad, eficacia e imparcialidad, publicidad, eficiencia, justicia y contradicción.

2. COMPETENCIA PARA EXPEDICIÓN DE CONCEPTOS

De conformidad con lo establecido en el artículo 11 del Decreto 1265 de 1.999, corresponde a la Oficina Jurídica de la DIAN, mantener la unidad doctrinal en materia de los impuestos administrados por la entidad.

De igual manera, el numeral 4º del artículo 24 del mismo decreto dispone que la Subdirección Técnica Aduanera tiene como función interpretar normas y absolver consultas en materia de nomenclatura arancelaria, valoración aduanera, análisis físico y químico de las mercancías y normas de origen.

Las áreas de la entidad que lo requieran deberán formular sus inquietudes ante estas dependencias, en el evento de necesitar algún pronunciamiento específico, pero en todo caso deberán sujetar sus actuaciones e instrucciones a la Constitución, a la Ley, a los reglamentos y al último concepto vigente sobre la materia, que haya sido expedido por la Oficina Jurídica o por la Subdirección Técnica Aduanera en lo de su competencia.

Teniendo en cuenta las disposiciones anteriores, es claro que solamente la Oficina Jurídica de la DIAN, a través del Despacho o de los Jefes de las Divisiones de Doctrina Tributaria o Aduanera, está facultada para expedir, modificar o revocar conceptos en materia tributaria, aduanera, de control de cambios y de comercio exterior y el Subdirector Técnico Aduanero para conceptuar sobre las materias de su competencia, por lo cual, ni las Subdirecciones ni las Divisiones Jurídicas de las Administraciones o cualquiera otra dependencia diferente, están facultadas para conceptuar por escrito sobre tales materias.

3. OBLIGATORIEDAD Y VIGENCIA DE LOS CONCEPTOS

3.1. Principio de irretroactividad:

Como desarrollo de la política de seguridad jurídica que se pretende afianzar cada día más en la entidad se considera necesario detenerse en el Principio de la Irretroactividad de la ley como elemento importante de aquella.

La Irretroactividad tiene una amplia aplicación en el ordenamiento jurídico colombiano, es así como la misma Constitución Política la desarrolla mediante el siguiente articulado:

Inciso 2 Artículo 29. “

Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al Acto que se le imputa,”.

Inciso 1 Artículo 58. ”

Se garantizan la Propiedad Privada y los demás derechos adquiridos con arreglo a las leyes civiles, los cuales no pueden ser desconocidos ni vulnerados por leyes posteriores, “.

La Corte Constitucional en la Sentencia C-037 de 1996 por la cual se controló la Constitucionalidad de la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia (Ley 270 de 1996) respecto del artículo 45 declaró exequible únicamente la expresión "Las sentencias que profiera la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a control en los términos del artículo 241 de la Constitución Política tiene efectos hacia el futuro a menos que la Corte resuelva lo contrario".

No obstante lo anterior debe reseñarse que aunque en Colombia la Irretroactividad de la Ley es un principio general, no es absoluto, la misma Ley así lo quiso y por eso el artículo 49 de la Ley 153 de 1887 derogó el artículo 13 del Código Civil y la Constitución Política y la mencionada Ley 153 establecieron excepciones:

Inciso 3 Artículo 29 de la Constitución "..... en materia penal, la Ley permisiva o favorable, aún cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable".

Artículo 44 Ley 153/1887 "En materia penal la Ley favorable o permisiva prefiere en los juicios a la odiosa o restrictiva, aún cuando aquella sea posterior al tiempo en que se cometió el delito".

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

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

3.2 Prevalencia del derecho sustancial:

Dentro del marco de herramientas y sensibilización objetivos entre otros de este documento es necesario hacer algunos comentarios sobre el fondo y la forma.

Desde cualquier aspecto de la vida puede hablarse de estas dos palabras, la Intuición lleva a cualquier persona a plantearse la prevalencia de aquella sobre esta; quién no ha dicho " lo importante es el fondo no la forma". Sin embargo la idea es abordar el tema desde la óptica jurídica teniendo en cuenta que de todos modos la expresión no es absoluta como más adelante se observará.

La Constitución Política en su artículo 228 establece la prevalencia del Derecho Sustancial sobre la forma al consagrar: "La Administración de Justicia es función pública, sus decisiones son independientes. Las actuaciones serán públicas y permanentes con las excepciones que establezca la ley y en ellas prevalecerá el Derecho sustancial".

El artículo 3 del Código Contencioso Administrativo en igual sentido al desarrollar el alcance de los principios orientadores de las actuaciones administrativas establece la prevalencia de lo sustancial:

“Artículo 3. Principios orientadores. Las actuaciones administrativas se desarrollarán con arreglo a los principios de economía, celeridad, eficacia, imparcialidad, publicidad y contradicción y, en general, conforme a las normas de esta parte primera.

En virtud del principio de economía, se tendrá en cuenta que las normas de procedimiento se utilicen para agilizar las decisiones, que los procedimientos se adelanten en el menor tiempo y con la menor cantidad de gastos de quienes intervienen en ellos, que no se exijan más documentos y copias que los estrictamente necesarios, ni autenticaciones ni notas de presentación personal sino cuando la ley lo ordene en forma expresa.

En virtud del principio de celeridad, las autoridades tendrán el impulso oficioso de los procedimientos, suprimirán los trámites innecesarios, utilizarán formularios para actuaciones en serie cuando la naturaleza de ellas lo haga posible y sin que ello releve a las autoridades de la obligación de considerar todos los argumentos y pruebas de los interesados.

En virtud del principio de eficacia, se tendrá en cuenta que los procedimientos deben lograr su finalidad, removiendo de oficio los obstáculos puramente formales y evitando decisiones inhibitorias. Las nulidades que resulten de vicios de procedimiento podrán sanearse en cualquier tiempo a petición del interesado”.

Del artículo 3 en mención conviene citar textualmente también el siguiente aparte:

“ Estos principios servirán para resolver las cuestiones que puedan suscitarse en la aplicación de las reglas de procedimiento”.

Es clara pues la voluntad del legislador en (2) sentidos:

1. La importancia y prevalencia que da a lo de fondo.
2. La directriz que establece para que se consulte al espíritu de esos principios en cualquier actuación administrativa escenario donde la DIAN interactúa permanentemente con los administrados.

Lo aquí planteado no representa un desconocimiento de la forma la cual en no pocos casos es quien da cuerpo y hasta existencia a lo de fondo. Se trata de que con base y solo por ella no se desatienda lo importante, lo sustancial, lo relevante, lo de fondo.

En este aspecto es importante recordar que de acuerdo con pronunciamientos jurisprudenciales relacionados específicamente con temas de impuestos, si bien el principio constitucional de la prevalencia del derecho sustancial sobre la forma está previsto en los artículos 228 de la Carta y 3° del Código Contencioso Administrativo no significa prescindir absolutamente de ésta, porque ello vulneraría la garantía del debido proceso que consagra el artículo 29 ibídem. (Sentencias de abril 16 de 1999, Expediente 9308, de noviembre 12 de 1999, Expediente 9583 y del 21 de enero de 2000, Expediente 9687.

En conclusión, es necesario que en los procesos y actuaciones adelantados por los funcionarios de la DIAN, se de prevalencia a lo sustancial o de fondo sobre lo formal o de simple trámite, teniendo siempre como principio que los derechos de los contribuyentes o usuarios no se pueden desconocer so pretexto de la aplicación de disposiciones de carácter puramente formal que además desvían o quitan mérito a la intención del particular frente al estado, pero igualmente sin desatender el procedimiento reglado, que como lo sostiene la

jurisprudencia, en muchos casos es el que da forma al derecho sustancial.

3.3. Obligatoriedad de los conceptos:

En materia tributaria, el artículo 264 de la Ley 223 de 1.995 establece lo siguiente:

“Los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídica (hoy Oficina Jurídica) de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, podrán sustentar sus actuaciones en la vía gubernativa y en la jurisdiccional con base en los mismos. Durante el tiempo en que tales conceptos se encuentren vigentes, las actuaciones tributarias realizadas a su amparo no podrán ser objetadas por las autoridades tributarias. Cuando la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cambie la posición asumida en un concepto previamente emitido por ella deberá publicarlo”.

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

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

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

Sobre los anteriores aspectos se ha pronunciado la Honorable Corte Constitucional, en Sentencia C-487 de septiembre 26 de 1.996, mediante la cual se declaró exequible el aparte demandado del artículo 264 de la Ley 223 de 1.995, relativo a la vigencia de los conceptos emitidos por la DIAN.

Igualmente el Honorable Consejo de Estado se ha pronunciado sobre esta materia entre otras en las siguientes sentencias:

Sentencia de agosto 24 de 2001: Según la cual es inadmisibles que a través de un concepto se generalicen las situaciones particulares de los administrados y se de una conclusión definitiva sobre la aplicación de la Ley.

Sentencia de diciembre 5 de 1.997: Los conceptos constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la DIAN, son obligatorios en cuanto con ellos no se desconozca el ordenamiento jurídico superior, pero mediante ellos no se puede legislar.

Por su parte, el Parágrafo del artículo 11 del Decreto 1265 de 1.999, al referirse a las funciones de la Oficina Jurídica establece:

“...los conceptos emitidos por esta oficina sobre la interpretación y aplicación de las leyes tributarias o de la legislación aduanera o en materia cambiaria en asuntos de competencia de la

entidad, que sean publicados, constituyen interpretación oficial para los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y su desconocimiento podrá acarrear sanción disciplinaria.”

Con fundamento en esta disposición, la obligatoriedad para los funcionarios de la Administración de aplicar dichos conceptos obedece al propósito de la unificación doctrinaria de los criterios interpretativos de la Ley tributaria, aduanera y cambiaria; a la necesidad de otorgarles un grado evidente de seriedad y certeza y evitar, por este medio, que la Administración pueda inducir a un error al contribuyente, desconociendo los criterios adoptados y que sirvieron de guía de sus actuaciones, cuyos pilares son los principios que deben regir las relaciones entre el Estado y los particulares.

Es importante reiterar aquí, que conforme con la jerarquía de las normas, la disposición constitucional, como norma de normas prevalece sobre la norma legal, debiendo acatarse en el desarrollo de las distintas actuaciones en las cuales interactúa el estado y el particular, igualmente de obligatoria aplicación es la jurisprudencia contenida en sentencias proferidas por la H. Corte Constitucional, en virtud del estudio de exequibilidad que efectúa a la norma legal y las proferidas por el H. Consejo de Estado al decidir las Acciones de Nulidad de las normas contenidas en los decretos y actos administrativos de carácter general .

Finalmente no debe olvidarse que como herramientas de estudio existen la jurisprudencia contenida en las sentencias de carácter particular emitidas tanto por el H. Consejo de estado como por los Tribunales Contencioso Administrativos, las cuales si bien no son de obligatoria aplicación dentro de la actuación administrativa, si refieren la posición del Contencioso frente a las actuaciones de la DIAN; la doctrina sentada por los particulares en estudios, trabajos o textos específicos y la doctrina oficial contenida en los conceptos debidamente publicados estos si como se anotó de carácter obligatorio para los funcionarios.

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el Parágrafo del artículo 119 de la Ley 489 de 1998, los actos administrativos de carácter general, cumplen con el requisito de publicidad para efectos de su vigencia y oponibilidad, cuando se publiquen en el Diario Oficial.

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

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

3.4. Compilación doctrinal:

Es importante anotar que la Oficina Jurídica cuenta con un aplicativo informático denominado "Sistema Jurídico Documental", el cual ha sido instalado en la mayoría de las Administraciones del país, razón por la cual es necesario que los funcionarios lo consulten antes de elevar consultas sobre temas que ya han sido materia de interpretación. A las Administraciones que no cuentan con dicho sistema, la Oficina Jurídica les envía mensualmente el Avance Jurídico que incluye tanto la normatividad como los conceptos emitidos durante el mes anterior.

Asimismo, la entidad cuenta con el sistema INTRANET, a través del cual se pueden consultar las últimas normas expedidas en materia tributaria, aduanera, cambiaria, al igual que los conceptos que han sido publicados en el Diario Oficial. Igualmente, previa selección que se realice por parte de las Divisiones de Doctrina Tributaria y Aduanera, los demás conceptos continuarán publicándose en el CODEX, con el fin de mantenerlo como publicación institucional y proporcionar un elemento de consulta a los funcionarios y al público en general.

En consecuencia ante la diversidad y volumen de conceptos emitidos a través del tiempo por la Entidad, es necesario que se inicie la recopilación doctrinal de manera sistematizada y organizada, ya sea por materias o por temas, persiguiendo en todo caso la consolidación de la doctrina que expide la DIAN, para lo cual deberá realizarse el análisis, verificación y mantenimiento de los conceptos vigentes, recogiendo todos aquellos que han perdido vigencia o aplicación, que son contrarios a la normatividad existente, que se prestan para equívocos. La primera fase de este proceso (compilación en materia de IVA) deberá estar terminada a 31 de diciembre del año en curso.

4. DEFINICIÓN JURÍDICA PREVIA A LA EJECUCIÓN DE PROCESOS POR PARTE DE LAS ÁREAS

Es indispensable que los procesos que adelanten las diferentes áreas de la entidad estén debidamente garantizados para su desarrollo con los respectivos soportes jurídicos tales como la Constitución, la Ley, los decretos reglamentarios, la doctrina emitida por la Oficina Jurídica, las sentencias de carácter general proferidas por el Honorable Consejo de Estado y las sentencias proferidas por la Honorable Corte Constitucional.

En consecuencia, las actuaciones de la Administración para cuya realización se requiera pronunciamiento de carácter jurídico, deben estar precedidas del correspondiente concepto emitido por la Oficina Jurídica, de tal manera que se garantice la aplicación del programa a los administrados e igualmente la seguridad de la actuación por parte de los funcionarios en la aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, para lo cual el respectivo concepto deberá estar publicado previamente. Con ello se garantiza que el proceso administrativo que se adelante ya sea en materia tributaria, aduanera o cambiaria pueda surtirse hasta su finalización, amparado primordialmente en las normas legales que los rigen y en la interpretación oficial que sobre el tema se haya expedido. Conforme con dichos criterios deberán efectuarse los ajustes correspondientes en materia informática, con el fin de garantizar y asegurar la información producto de los diferentes programas que adelante la Administración en general.

En todo caso, las solicitudes de concepto que se formulen ante la Oficina Jurídica por parte de las Administraciones, una vez agotado el análisis de los temas en los comités jurídicos o de coordinación a Nivel Regional o Local, deberán avalarse por el Jefe de la División Jurídica respectiva, el Administrador Local y el Director Regional, tendrán prelación para su respuesta, pero en ningún caso suspenden los términos de Ley a que deben sujetarse las actuaciones de las mismas.

En consecuencia y con el fin de dar cumplimiento a lo señalado en este aparte, las áreas de la entidad deberán ajustarse a lo establecido en la Resolución 080 de 2000, en cuanto a las actuaciones que se pretendan adelantar, e igualmente deberán garantizar previamente a la realización de los diferentes programas, la existencia de soporte jurídico, tanto constitucional, como legal, doctrinal y jurisprudencial.

5. VINCULACIÓN DE DIRECCIONES REGIONALES

Es necesario que las Direcciones Regionales estén comprometidas permanentemente dentro del marco de sus competencias y funciones, en garantizar la seguridad jurídica en el desarrollo de los procesos a su cargo, siguiendo las pautas generales indicadas desde el Nivel Central.

Para ello es importante que a través de las Divisiones Jurídicas en las respectivas Administraciones o de quienes hagan sus veces, se tenga en cuenta lo siguiente:

Que las actuaciones de la Administración en general deben estar amparadas siempre en la Constitución, en la Ley o en los Decretos Reglamentarios que sobre el particular se hayan expedido.

Que es necesario consultar vía Intranet el Sistema Jurídico Documental, implantado en la entidad, con el fin de ubicar el último concepto o interpretación sobre el tema requerido.

Que si para adelantar la actuación o tomar la decisión con fundamento en la Ley o el Decreto respectivo, se hace indispensable el pronunciamiento de la Oficina Jurídica, ya sea para desarrollar procesos, o para definir alguna situación jurídica, previamente debe evaluarse con el respectivo Administrador o Director Regional el asunto y luego si el caso lo amerita, elevar la correspondiente consulta a la Oficina Jurídica.

Que la División de Coordinación Jurídica Nacional, estará atenta a cualquier inquietud que se presente en el desarrollo de los procesos relacionados con el área jurídica y será a través de dicha División que se puedan ventilar casos especiales en los cuales se requiera de apoyo del Nivel Central, para lo cual se ha designado un funcionario que atenderá a cada Dirección Regional con sus respectivas Administraciones.

6. ESTANDARIZACIÓN DE PROCESOS

Para que las actuaciones de la administración estén amparadas por el principio constitucional del debido proceso, es indispensable que los servidores públicos de la contribución procedan conforme a las disposiciones de carácter general y especial que establecen y reglamentan los procedimientos que rigen para cada área.

De conformidad con lo anterior, las áreas deben documentar y divulgar los actos administrativos y sus correspondientes manuales de procedimiento. Para la elaboración de dichos manuales se recomienda utilizar la metodología establecida mediante Orden Administrativa 008 del 29 de junio de 2000, que fija el procedimiento para el levantamiento de procedimientos en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, los cuales requieren validación de la Subsecretaría de Planeación.

Además debe tenerse en cuenta que la estandarización de los procesos no solo hace referencia al contenido de los actos administrativos sino también a sus aplicaciones informáticas, por lo que es indispensable contar con el concepto de la Oficina de Servicios Informáticos previamente a su expedición.

Tanto en materia tributaria como aduanera y cambiaria, debe iniciarse el análisis de los respectivos procesos, con el fin de lograr su implementación, de tal manera que tanto funcionarios como usuarios y contribuyentes tengan claras las reglas para su actuación.

En consecuencia la DIAN, a través de las áreas correspondientes, con apoyo de la Oficina Jurídica y la Subsecretaría de Planeación, y atendiendo las inquietudes y propuestas del sector privado, estandarizarán en primera instancia los procesos de importación y exportación en materia aduanera y el de devoluciones en materia tributaria, cuya primera fase deberá estar culminada a 31 de diciembre del año en curso.

La adaptación de los demás procesos que se adelantan en la DIAN, tales como el de fiscalización, cobro, recaudo, jurídico, etc, deberán revisarse por las respectivas áreas conforme con los lineamientos establecidos por la Dirección General en coordinación con la Subsecretaría de Planeación, con el fin de lograr su estandarización posterior.

En todo caso dentro del análisis que efectúen las áreas debe tenerse en cuenta que para el desarrollo de los distintos procesos deberán aplicarse los principios de eficiencia, celeridad y economía para lo cual es necesario evaluar el costo de las distintas actuaciones frente al beneficio que representan para el estado. Para este efecto, la Secretaría General de la DIAN, evaluará el costo de las actuaciones que se desarrollen dentro de los diferentes procesos como cobro, devoluciones, recaudo, fiscalización, con el fin de garantizar que el estado no pierda recursos con actos administrativos que impliquen desgaste y erogaciones para la entidad.

7. PUBLICIDAD DE LA INFORMACIÓN

El artículo 74 de la Constitución Política consagra como principio fundamental el de la publicidad, conforme con el cual todas las personas tienen derecho a acceder a los documentos públicos, salvo los casos que establezca la Ley.

En desarrollo del anterior principio constitucional se expidió la Ley 57 de 1.985 que ordena la publicidad de los actos y documentos oficiales, señalando que toda persona tiene derecho a consultar los documentos que reposen en las oficinas públicas y a que se le expida copia de los mismos, siempre que dichos documentos no tengan carácter reservado conforme con la Constitución o con la Ley, o no hagan relación a la defensa o seguridad nacional.

Es pertinente señalar la importancia de mantener la reserva a que se refiere el artículo 15 de la Constitución Política para proteger el derecho a la intimidad de las personas, sin perjuicio de la excepción consagrada en la misma disposición relacionada con la posibilidad de exigir la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados para efectos tributarios.

En cuanto a reserva documental establecida por la Ley frente a las materias de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se destacan las siguientes:

EN MATERIA TRIBUTARIA

Los artículos 583,693,729 y 849-4 del Estatuto Tributario consagran reserva de la información contenida en las declaraciones tributarias, así como sobre las investigaciones fiscales y sobre los expedientes en las etapas de discusión y cobro respectivamente, este último tanto en materia tributaria como aduanera por remisión expresa efectuada por el artículo 542 del Decreto 2685 de 1999. (Estatuto Aduanero).

En todo caso, la información contenida en las declaraciones tributarias relativa a: Nombre, NIT,

bases gravables, impuesto determinado etc., conserva el carácter de reservada conforme con lo previsto en el artículo 583 del Estatuto Tributario en concordancia con el artículo 15 de la Constitución Política.

En casos especiales existen disposiciones que permiten levantar la reserva de la información para fines específicos, a saber:

- Cuando se trate de procesos penales en los cuales se haya decretado como prueba (artículo 583 Estatuto Tributario),
- Para cruces de información con ICBF, ISS, SENA y Cajas de Compensación Familiar, sus Asociaciones o Federaciones, sobre aportes parafiscales contenidos en la declaración del impuesto sobre la renta (artículo 587 Estatuto Tributario),
- En el caso de intercambio de información a solicitud de Gobiernos Extranjeros y sus agencias, únicamente para los fines del requerimiento (artículo 744 Estatuto Tributario),
- Cuando exista autorización del contribuyente para examinar su declaración tributaria (artículo 584 Estatuto Tributario),
- Para fines de control al lavado de activos y a solicitud de la dependencia encargada de la investigación se podrá remitir información relativa a las declaraciones e investigaciones de carácter tributario, aduanero y cambiario (Parágrafo artículo 583 Estatuto Tributario)
- Para la liquidación y control de impuestos departamentales o municipales, puede intercambiarse información de los contribuyentes con las Secretarías de Hacienda Departamentales y Municipales (artículo 585 Estatuto Tributario).

EN MATERIA ADUANERA

Si bien no existe norma expresa en la legislación aduanera que contemple reserva en la información contenida en las declaraciones de importación, exportación o tránsito de mercancías, por tratarse de información comercial que afecta la economía nacional y el bienestar de la comunidad, deben tenerse en cuenta las limitaciones en cuanto al acceso a la información contenida en documentos públicos tales como:

- Valor en aduanas: artículo 10 de la Decisión 378 de la Comisión del Acuerdo de Cartagena.
- Investigaciones de carácter aduanero o fiscal.
- Procesos de cobro.

No obstante lo anterior, la entrega de información contenida en las declaraciones de importación y exportación deberá ser analizada por el funcionario competente, con el fin de no vulnerar el principio constitucional del derecho a la intimidad, aspecto sobre el cual se ha pronunciado el Honorable Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca en sentencia de fecha agosto 23 de 1999.

Así mismo y como lo reitera la jurisprudencia, si bien no existe norma específica que consagre reserva sobre las declaraciones de importación y exportación, el H. Tribunal Contencioso Administrativo de Cundinamarca mediante Sentencia de fecha noviembre 23 de 2000, dentro del proceso N° 00-0749, al decidir el recurso de insistencia frente a la solicitud de copias de unos registros de importación se pronunció en el siguiente sentido:

“Por haberse incorporado a nuestro ordenamiento interno el Acuerdo de Cartagena constituye normatividad aplicable en las relaciones jurídicas suscitadas entre el Estado y los particulares según lo dispuesto en los artículos 150 numeral 16 y 224 de la Constitución Política.

En su artículo décimo la decisión 378 dispuso que toda información que por su naturaleza sea confidencial o que sea suministrada con dicho carácter, para efectos de la valoración en aduana, será considerada estrictamente confidencial por las autoridades correspondientes, las cuales no podrán revelarlas sin autorización expresa de su titular o del gobierno que haya suministrado la información, salvo que sea necesaria en el contexto de un procedimiento judicial.

Luego del análisis de la citada norma de derecho comunitario, estima la sala que la información contenida en las declaraciones de importación esta cobijada por dicha reserva, pues es incuestionable que incluye datos que puedan afectar la confidencialidad de la valoración aduanera.
.....

El llamado valor en aduana es aquel establecido de acuerdo con los procedimientos y métodos del Acuerdo del Valor del GATT de 1.994, en concordancia con las pautas establecidas en la decisión 378 del Acuerdo de Cartagena.

A partir de esta definición, la declaración de importación es un documento estrictamente ligado a la declaración andina de valor, que la hace reservada por su condición de anexo de dicho documento y por cuanto reproduce gran parte de aquella información confidencial que sirve de fundamento a la valoración aduanera.”

En consecuencia y acatando la jurisprudencia transcrita debe observarse que el contenido de las declaraciones de importación conserva el carácter de reservado o confidencial, y por ello no es posible suministrar copias de las mismas sin autorización previa del titular.

EN MATERIA CAMBIARIA

En materia cambiaria, la información contenida en expedientes o investigaciones administrativas goza de la reserva que la Constitución y la Ley le dan a los documentos en general, de conformidad con el artículo 7 del Decreto 1092 de 1.996, referida especialmente al derecho a la intimidad consagrado en el artículo 15 de la Constitución Política.

En todo caso es importante tener en cuenta que la entrega de información por parte de la DIAN, en esta materia queda supeditada a la reserva constitucional referida al derecho a la intimidad de que gozan las personas, como consecuencia del cual la información debe ser restringida y en la medida en que no se afecte el buen nombre de las personas.

EN PROCESOS ADMINISTRATIVOS DISCIPLINARIOS

De conformidad con el artículo 33 de la Ley 190 de 1.995, hacen parte de la reserva sumarial en las investigaciones disciplinarias:

- Los pliegos.
- Autos de cargos formulados por la Procuraduría General de la Nación, y demás órganos de responsabilidad fiscal.
- Los respectivos descargos.

- La instrucción de acuerdo con el artículo 330 del Código de procedimiento Penal, y las diligencias preliminares.

EN PROCESOS DE CONTRATACIÓN

En los procesos de contratación se consagra la reserva de documentos de acuerdo con el carácter de reservado que les asigne la disposición constitucional o legal. La Ley 80 de 1993 modificó el régimen contractual anterior en cuanto a la reserva de documentos, al establecer que el registro de proponentes será público y por tanto cualquier persona puede solicitar que se le expidan certificaciones, copias y aun proponer acción contra los correspondientes registros. Se mantiene la reserva de que gozan legalmente las patentes, procedimientos y privilegios.

RESERVA ESTADÍSTICA

De conformidad con el artículo 5° de la Ley 79 de 1.993, los datos suministrados al Departamento Nacional de Estadística DANE, en el desarrollo de los censos y encuestas, no podrán darse a conocer al público ni a las entidades u organismos oficiales, ni a las autoridades públicas, sino únicamente en resúmenes numéricos, que no hagan posible deducir de ellos información alguna de carácter individual que pudiera utilizarse para fines comerciales, de tributación fiscal, de investigación judicial o cualquier otro diferente del propiamente estadístico.

En todo caso, la información contenida en las declaraciones tributarias, aduaneras o cambiarias tendrá el carácter de reservada, de conformidad con el artículo 583 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 15 de la Constitución Política, por lo que deberá analizarse en cada caso la clase de información a entregar con el fin de no violar el derecho a la intimidad.

8. APLICACIÓN DE SANCIONES DENTRO DE LOS RESPECTIVOS PROCESOS.

Es claro que tanto dentro del Estatuto Tributario, como del Aduanero y sus respectivas reglamentaciones, como en materia cambiaria, existen hechos tipificados como generadores de infracción administrativa que dan lugar a la aplicación de sanciones por parte de las Administraciones.

En consecuencia para su debida aplicación es necesario no solo tener en cuenta que el hecho que se pretende sancionar esté expresamente contemplado en la ley, sino que se tengan claros los procedimientos, trámites o etapas que deben agotarse para poder imponerlas.

Igualmente es importante resaltar que la jurisprudencia existente sobre la materia, determina que para que la sanción sea aplicable deben configurarse varios requisitos que conllevan a la garantía constitucional del debido proceso y de la existencia de norma previa a la comisión del hecho a sancionar, como son:

- Existencia de norma que tipifique el hecho como infracción.
- Existencia de norma legal que consagre la sanción aplicable a dicho hecho.
- Existencia de procedimiento para su aplicación.
- Configuración del daño ocasionado al estado con la comisión del hecho.
- Graduación de la sanción según la gravedad de la falta.

Teniendo claros los anteriores conceptos, es necesario que los funcionarios en cada caso particular, verifiquen la existencia de los mismos, pero sobre todo determinen la gravedad de la falta y el daño que se ocasiona al Estado con la comisión de los hechos de manera que al infringirse dicho daño, resulte necesario, y viable la aplicación de la sanción.

Esta previsión se encuentra contenida en el literal b) del artículo 2 del Decreto 2685 de 1.999, en materia aduanera, en el artículo 684 del Estatuto Tributario y en el artículo 3° del Decreto 1092 de 1.996 y 1° del Decreto 1074 de 1.999. Si tales circunstancias se observan al momento de sancionar a un particular, el Estado estará dando estricta aplicación a la norma, estará propugnando porque la conducta de los administrados se adecue a la misma y a los buenos principios, pero sobre todo estará garantizando que las actuaciones de los funcionarios no van más allá de lo que la Ley establece, y que con su aplicación no se estarán generando daños a los particulares tales, que puedan ocasionar cierres o liquidaciones de empresas, o acciones de repetición en contra del estado.

Así mismo en desarrollo de los diferentes procesos tributarios, deberá tenerse en cuenta que en aquellos casos en que existan diferencias de criterios frente a la aplicación de las normas legales, los contribuyentes o usuarios, tienen la posibilidad de efectuar correcciones a las declaraciones sin que se requiera la liquidación de sanción alguna, acatando los procedimientos previstos. Y en los demás casos deberán aplicarse aquellas normas que permiten reducción de la sanción o aplicación del principio de favorabilidad, de acuerdo con las disposiciones que rijan para cada caso.

Sobre el particular es importante resaltar apartes de sentencias de la H. Corte Constitucional, a propósito de las demandas elevadas contra normas legales que consagran por ejemplo la sanción por no informar.

Sentencia –C-160 de 1.998.

“El ejercicio de la potestad sancionadora de la administración, se encuentra limitado por el respeto a los principios y garantías que rigen el debido proceso. Los principios y garantías propios del derecho penal, con ciertos matices, pueden ser aplicados en el campo de las sanciones administrativas y, concretamente, a las infracciones tributarias. Aplicación que debe hacerse en forma restrictiva, a efectos de garantizar el interés general implícito en ellas y sin desnaturalizar las características de cada una de las áreas en las que el estado ejerce su facultad sancionadora.”

9. CONCLUSIONES:

Es necesario reiterar que en las actuaciones de los funcionarios de la DIAN deben prevalecer los principios de la irretroactividad de las normas, de la publicidad de los actos administrativos, de que lo sustancial prima sobre lo formal, de la eficiencia, la celeridad y economía, de tal manera que se garanticen y respeten los derechos de los contribuyentes y de los usuarios de comercio exterior.

Cada caso en particular amerita un estudio detallado de la situación, bajo postulados como el sentido común y la sana crítica en los términos ya comentados, con el fin de no causar daño a los contribuyentes o usuarios, pero siendo implacables frente a quienes actúan por fuera o en contra de la Ley.

No se puede olvidar que la DIAN tiene la responsabilidad de contribuir a la productividad y competitividad del país y facilitar el desarrollo de las distintas actividades económicas para aquellas

personas que quieren realizar empresa cumpliendo con la Ley.

SANTIAGO ROJAS ARROYO
Director General