



[www.prgtributaristas.com](http://www.prgtributaristas.com)

Cel. 3118112724-6353692

Calle 100-19-61 Of 306 Bogotá, D.C

## Firmeza de las declaraciones de renta del año gravable 2016

### Argumentación Jurídica

#### La inspección tributaria decretada de oficio

La jurisprudencia emitida por el Consejo de Estado<sup>1</sup>, reitera la tesis tradicionalmente sostenida en cuanto a los siguientes aspectos<sup>2</sup> :

1. Los términos para notificar requerimiento especial se suspenden con la notificación del auto de inspección tributaria decretada de oficio, siempre y cuando dicha diligencia se practique efectivamente dentro del término de suspensión.

La Sala del Consejo de Estado reiteró las tesis tradicional, en el sentido que el artículo 706 del E.T. prevé que el término de notificación del requerimiento especial se suspende con la notificación del auto de inspección tributaria decretada de oficio. Según la posición jurisprudencial, esta norma debe interpretarse en armonía con el artículo 779 E.T. que define lo que es una inspección tributaria, por lo cual para que se entienda surtida la suspensión es necesaria la concurrencia de las siguientes condiciones:

- 1) Que la inspección tributaria se decrete por auto debidamente notificado
- 2) Que la inspección se inicie una vez efectuada la notificación y
- 3) Que la inspección realmente se practique:

*“La sala ha precisado que, dada la claridad del artículo 706 del Estatuto Tributario, el término de notificación del requerimiento especial se suspende a partir de la fecha de notificación del auto que decreta de oficio la inspección, por un lapso fijo de tres meses, no prorrogable pero tampoco sujeto a disminución.*

*Así mismo, señaló que la expresión “se practique inspección tributaria” del artículo 706 ibídem, implica que ésta efectivamente se realice, al punto de no admitir distinciones*

---

<sup>1</sup> Consejo de Estado, Sentencia del 17 de junio de 2020, Exp. 16604

<sup>2</sup> Instituto Colombiano de Derecho Tributario, Estudios Críticos de Derecho Tributario 2011, Páginas 127/128.

*que la propia norma no hace, ni interpretaciones extensivas del concepto de inspección.*

*Por tanto, la suspensión se condiciona a la existencia real de la inspección tributaria, de modo que, mientras los comisionados o inspectores no inicien las actividades propias de su cargo, acordes con el artículo 779 ejusdem, no puede entenderse realizada la diligencia ni suspendido el término de notificación del requerimiento especial”.*

2. La inspección no requiere el desplazamiento del funcionario competente a las instalaciones de la empresa. Dentro de la misma pueden decretarse otros medios de prueba.

Afirmó la sala en la sentencia:

*“La constatación directa que tiene por objeto la inspección no implica que los funcionarios comisionados para practicarla se desplacen a las oficinas del contribuyente, pues tal verificación puede hacerse a través de cruces de información, documentos, requerimientos, órdenes de inspección contable, etc. Con el cumplimiento de los requisitos legales”.*

La Jurisprudencia del Consejo de Estado en reiteradas sentencias ha dicho que la inspección tributaria puede prolongarse por fuera de los tres meses, pero siempre dentro del término para notificar el requerimiento especial y así mismo no suspende los términos por fuera de este período de tres meses. Se citan las siguientes sentencias<sup>3</sup>:

**En la Sentencia 000443 de 2010.** La Corte Constitucional, manifestó su posición frente a la suspensión del término para notificar el requerimiento especial cuando se practique inspección tributaria de oficio. En dicho fallo, la Corte se adhirió a los pronunciamientos del Consejo de Estado (**Sen-020580-2015**), según los cuales, para que se haga efectiva la suspensión del término bajo la causal prevista del inciso primero del artículo 706 del E.T., no basta solamente con que se notifique el auto que decretó la diligencia de inspección, sino que se requiere que dentro de los tres meses siguientes a la práctica del acto notificadorio, **se lleve a cabo la práctica de por lo menos, una diligencia que desarrolle la inspección.**

**Revisando la Sentencia 020877 de 2018,** el Consejo de Estado, manifiesta que si las actuaciones para el cumplimiento de la inspección tributaria tiene lugar pasados tres meses desde la notificación del auto que la decretó, la Administración mantiene la competencia para efectuarla y por lo tanto puede tener en cuenta las pruebas que recaude en el marco de la inspección para adoptar la decisión que corresponda, **no obstante que no**

---

<sup>3</sup> Estatuto Tributario PWC 2021, Sexta Edición, página 475

**operará la suspensión del término para notificar el requerimiento especial** prevista en el artículo 706 del E.T. En este mismo sentido se pronunció la corporación en la **Sentencia 015111 del 2007**, afirmando que el plazo de suspensión por tres meses para proferir el requerimiento especial, cuando la prueba es de oficio, está instituido a favor de la Administración y no del Contribuyente, para efectos de realizar la verificación e investigación, ampliándose el tiempo de que dispone, si es del caso.

En la **Sentencia 019296 del 2014**, el Consejo de Estado, dice que el referido artículo 779 del E.T., no dispone plazo alguno para finalizar la inspección, la Sala clarificó que la restricción del término de suspensión de tres meses, no se aplica a la práctica de la misma que bien puede prolongarse por fuera de esos términos, **siempre que no exceda los dos años (Hoy tres años)** que establece el artículo 705 del E.T.

En cuanto a la elaboración del **acta final** de la inspección tributaria de oficio, el Consejo de Estado, ha dicho que el incumplimiento de algunas formalidades no debilita las pruebas recaudadas, pero el derecho al contribuyente de no poder formular sus descargos, si configura la nulidad de la prueba por violación al debido proceso así:

En la **Sentencia 017560 del año 2011**, dice que si bien el artículo 779 del E.T. señala que la administración debe elaborar un acta donde conste la fecha de iniciación y terminación de la inspección, con la firma de los funcionarios que en ella intervinieron; el incumplimiento de esta obligación formal **no enerva la eficacia de la información** que se recaude en el desarrollo de la diligencia.

Y en la **Sentencia 015474 del 2008**, finalmente dice que aunque la visita de inspección sea atendida por el Contribuyente, como se desprende del Art. 783<sup>4</sup> del E.T., pues dicha norma concede el derecho a formular los descargos en el término de traslado del acta. El hecho de que la DIAN no dé traslado al Contribuyente del acta de visita de la inspección tributaria decretada de oficio en el trámite de la vía gubernativa, **implica, en general, la nulidad de la prueba** por violación al debido proceso.

---

<sup>4</sup> Art. 783. Casos en los cuales debe darse traslado del acta. Cuando no proceda el requerimiento especial o el traslado de cargos del acta de visita de la inspección tributaria, deberá darse traslado por el término de un mes para que se presenten los descargos que se tenga a bien.

## **Término general de firmeza de las declaraciones tributarias**

Con el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016, se modificó el término de firmeza general de las declaraciones tributarias, contemplada en el artículo 714 del E.T, el cual pasó de dos (2) años a tres (3) años, si dentro de este período, contados a partir de la fecha de vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial.

En este mismo sentido se modificó el artículo 705 del E.T, con el Art. 276 de la Ley 1819 de 2016, en cuanto al término para notificar el requerimiento especial, que pasó de dos (2) años a tres (3) años, siguientes a la fecha del vencimiento para declarar.

Existe una discusión si las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016, aplica para la declaración de renta del año gravable 2016.

La Doctrina actual de la Dian, dice que aplica para las declaraciones presentadas inicialmente a partir del año 2017, es decir aplicaría para la declaración de renta del año gravable 2016, que se presenta en el año 2017 y por lo tanto su firmeza será dentro de los tres (3) años siguientes a su vencimiento del plazo para declarar, de acuerdo con el Concepto Dian No. 002789 del año 2018, que modificó el Concepto Dian No. 014116 de 2017, que decía lo contrario.

No obstante lo anterior, El Consejo de Estado, en **sentencia del 04 de febrero de 2010, expediente 17146**, ha dicho que los términos de firmeza tienen que ver con lo sustancial y no como un asunto procedimental de aplicación inmediata del tributo y se aplican a partir de las declaraciones del año siguiente<sup>5</sup>:

*“ El inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Nacional, invocado como violado, dispone: “Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”*

*Precepto que en concordancia con el artículo 363 ib., consagra la irretroactividad de la ley tributaria y específicamente para los impuestos de período dispuso que las normas que los regulen no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley .*

*Sobre el alcance del artículo y en particular de las normas que regulen contribuciones a que en él se hace referencia, la Corporación en la providencia citada **anotó que tales normas son aquellas que modifiquen alguno de los elementos estructurales del tributo**, por lo que si se trata de un impuesto de*

---

<sup>5</sup> Reforma Tributaria Comentada, Ley 1819/2016, Fernando Zarama Vásquez, Pag. 599. Legis 2017.

*periodo, sólo podrá aplicarse para el que comience después de su entrada en vigencia.*

*Así, **la norma no es meramente instrumental**, como entendió la Administración en su concepto, **sino que tiene incidencia sobre la sustancialidad**, en la medida que sólo quienes de manera voluntaria incrementen el impuesto en la proporción señalada, es decir, quienes reúnan las condiciones señaladas en la norma, pueden acceder a la firmeza de la declaración anticipada, salvo las excepciones taxativamente consagradas<sup>11</sup>, en las que, en ningún caso, pueden acceder al beneficio; los demás contribuyentes estarán sujetos al término general de que trata el artículo 714 del E.T. (...)*

*En suma, tratándose de una norma tributaria que modifica aspectos sustanciales relacionados con el impuesto sobre la renta, tributo de período, se aplica para el período que comience después de iniciar la vigencia, en el caso, a partir del año gravable 2007, como la misma Ley de dispone. (...)*

### **Emplazamiento para corregir**

El emplazamiento para corregir, está contemplado en el artículo 685 del E.T., el cual se puede notificar en cualquier tiempo, siempre y cuando no haya operado la firmeza de la declaración tributaria (*Concepto Dian 077291 del 2012*).

La notificación del emplazamiento para declarar, suspende el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir, de acuerdo con el segundo inciso del artículo 706 del E.T.

No obstante lo anterior, con relación a la suspensión del término para notificar el requerimiento especial, materializada con la notificación del emplazamiento para corregir, se debe recordar que de conformidad con la jurisprudencia del Consejo de Estado<sup>6</sup>, **la misma no se genera en los casos en que el emplazamiento se notifique con posterioridad a la práctica de una inspección tributaria**, ya que ante esta situación particular **se debería haber notificado directamente el requerimiento especial** en el cual se proponga en forma concreta y motiva la modificación tributaria respectiva<sup>7</sup>

---

<sup>6</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de marzo de 2015, Exp. 19382, C.P. Hugo Fernando Bastidas.

<sup>7</sup> Procedimiento Tributario Teoría y Práctica, Segunda edición, Página 161, LEGIS 2017.

El emplazamiento para corregir suspende el término de firmeza de la declaración tributaria por el término de un mes, siempre y cuando se profiera y notifique cumpliendo estos dos requisitos:

1. Que se profiera y notifique antes de la firmeza de la respectiva declaración tributaria y
2. Que dicho acto administrativo **no sea proferido con posterioridad a una inspección tributaria**, en cuyo caso, se reitera, no suspende el término de firmeza en razón al emplazamiento<sup>8</sup>.

Es menester advertir que el emplazamiento para corregir que suspende por un mes el plazo que tiene la autoridad tributaria para notificar el requerimiento especial **debe proferirse antes de la inspección tributaria**, que es un medio probatorio que puede usar la administración para comprobar la veracidad y exactitud de la información reportada en la declaración tributaria.

Analizando apartes de la Sentencia del Consejo de Estado, expediente No. 1382 de marzo de 2015, es como sigue:

*“La demandante alegó que la DIAN violó el debido proceso, concretamente el artículo 29 de la Carta Política, porque emplazó a la demandante para que corrigiera el denuncia tributario **con el único propósito de prorrogar el término que tenía para notificar el requerimiento especial**”*

*Explicó que, de conformidad con el artículo 714 del E.T., el Distrito contaba con dos años para notificar el requerimiento especial. Concretamente dijo que ese plazo se vencía el 19 de mayo de 2008. Que, no obstante, el 13 de marzo de 2008, “cuando faltaban 2 meses y 6 días para el vencimiento del término, **la Administración notificó el auto de inspección tributaria**. Que, en consecuencia, “el término de dos años quedó suspendido el 13 de marzo de 2008 por tres meses, o sea, hasta el 13 de junio de 2008”. Que ese plazo se reanudó el 14 de junio, y que los dos meses y 6 días que tenía la Administración para notificar el requerimiento especial vencieron el 19 de agosto de 2008. Que habida cuenta de que el requerimiento especial fue notificado el 18 de septiembre de 2008, **para esa fecha ya había quedado en firme la liquidación privada**.*

*Agregó que el Distrito contra argumentó en el sentido de que el plazo para notificar el requerimiento **se había suspendido por segunda vez el 13 de agosto de 2008 puesto que notificó el emplazamiento para corregir** el 8 de agosto de ese mismo año.*

*(...) Conforme con el alegato de las partes, el problema jurídico radica en definir si el emplazamiento hecho al contribuyente, durante, o concluida la inspección tributaria, suspende el plazo para notificar el requerimiento especial (...)*

---

<sup>8</sup> Procedimiento Tributario Teoría y Práctica, Segunda edición, Página 151, LEGIS 2017.

**La Sala considera que el emplazamiento** hecho al contribuyente, durante, o concluida la inspección tributaria, **no suspende el plazo para notificar el requerimiento especial** (...)

**De acuerdo con el Consejo de Estado, este sería el orden y oportunidad para notificar el emplazamiento para corregir de forma tal que pueda suspender los términos del requerimiento especial:**

(...) *El requerimiento especial, a su vez, conforme lo dispone el artículo 705 del E.T. debe notificarse, a más tardar, dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, o de la fecha de presentación de la declaración extemporánea, o de la presentación de la solicitud de devolución o compensación del saldo a favor. Y el plazo solo puede ser suspendido por las causales previstas en el artículo 706 del E.T., a saber:*

1. **Cuando se emplace para corregir**, por el término de un mes contado a partir de la notificación del emplazamiento para corregir.
2. Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete.
3. Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección. (...)

(...) *Es menester advertir que el emplazamiento para corregir que suspende por un mes el plazo que tiene la autoridad tributaria para notificar el requerimiento especial **debe proferirse antes de la inspección tributaria**, que es un medio probatorio que puede usar la administración para comprobar la veracidad y exactitud de la información reportada en la declaración tributaria (...)*

(...) *El emplazamiento para corregir dictado estando en curso una inspección tributaria **no tiene la virtud de suspender un plazo que ya está suspendido**. No es razonable. Y si el emplazamiento para corregir se dicta una vez culminada la inspección tributaria, **no tiene la virtud de suspender el plazo para notificar el requerimiento especial** por cuanto, en ese estado de la actuación administrativa, la autoridad tributaria ya tendría los elementos de juicio necesarios para archivar la investigación o para formular y notificar el requerimiento especial (...).*

CUADRO PARA CALCULAR LA PRESCRIPCIÓN TENIENDO EN CUENTA LA PANDEMIA COVID-19

<b>SUSPENSIÓN DE TÉRMINOS POR LA PANDEMIA COVID-19</b>	CONCEPTO DIAN No. 002789 DE 2018
RENTA AÑO GRAVABLE 2016-	<b>BAJO LA LEY 1819/2016 ART 277 (3 AÑOS)</b>
PRESCRIPCIÓN	
RESOLUCION QUE- SUSPENDE TÉRMINOS	19/03/2020
FECHA DE VENCIMIENTO DEL PLAZO PARA DECLARAR RENTA 2016	14/08/2017
<b>TERMINO GENERAL DE FIRMEZA RENTA 2016 ART. 714 E.T. (3 AÑOS CON LEY 1819/2016)</b>	14/08/2020
DIAS QUE FALTABAN PARA LA FIRMEZA DE TRES AÑOS CON LEY 1819/2016	148
RESOLUCION 0055 DEL 29/MAYO/2020- LEVANTAR A PARTIR DEL 02 DE JUNIO DE 2020	01/06/2020
MAS DIAS QUE FALTABAN PARA LA PRESCRIPCIÓN	148
PLAZO MAXIMO PARA NOTIFICAR EL AUTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA	<b>martes, 27 de octubre de 2020</b>
<b>EL AUTO DE INSPECCIÓN TRIBUTARIA FUE NOTIFICADO POR CORREO ELECTRÓNICO EL:</b>	<b>lunes, 26 de octubre de 2020</b>
SUSPENSIÓN POR TRES MESES ART. 706 E.T.	<b>martes, 26 de enero de 2021</b>

*Esta publicación no compromete nuestra responsabilidad ya que es un estudio en general y no para resolver un caso en concreto, para el cual se recomienda consultar a un Abogado Tributario que analice su caso en particular.*

Elaborado por:

Olmedo Parra Velásquez  
 Abogado Tributario  
[www.prgtributaristas.com](http://www.prgtributaristas.com)  
 Cel. 3118112724- 6353692  
 CALLE 100-19-61 OF 306 BOGOTA, D.C.  
 FECHA: Abril/01/2021.