

La Funcionalidad de Implementar el Compliance Tributario en las Organizaciones

The functionality of implementing tax compliance in organizations



Autor:

Mónica Marcela Ruiz Peña¹

Ensayo – Producto del Seminario de Profundización Disciplinar

Docente Metodológico:

Vladimir Nova Rodríguez

**Universidad Piloto de Colombia
Especialización en Gerencia Tributaria
Bogotá, septiembre de 2021.**

¹ Profesional en Finanzas y Negocios Internacionales, Universidad Monserrate, Bogotá D.C.
gimmarcel@gmail.com

Resumen

El presente trabajo está enfocado hacia un análisis práctico de la funcionalidad que el *compliance* tributario genera a nivel organizacional, y se destaca su aplicabilidad, sus beneficios y su importancia en el sector empresarial en un contexto nacional como en el marco internacional. El *compliance* tributario constituye un medio novedoso en el marco normativo, que se acopla a los diferentes cambios en la legislación y las normas fiscales estipuladas por el gobierno nacional para el control de la defraudación fiscal. El objetivo principal es aportar a los lectores una perspectiva transversal de la incidencia que tiene su aplicabilidad dentro de la organización como medio para controlar aquellos riesgos tributarios a los que se encuentran expuestas las organizaciones y que permita disminuir las amenazas de incumplimiento intencional o accidental.

Palabras Claves: normatividad; materia tributaria; riesgo tributario; *compliance*.

Abstract

This paper is focused on a practical analysis of the functionality that tax compliance generates at an organizational level, and highlights its applicability, benefits and importance in the business sector in a national and international context. Tax compliance constitutes a novel means in the regulatory framework, which is coupled to the different changes in legislation and tax rules stipulated by the national government for the control of tax fraud. The main objective is to provide readers with a transversal perspective of the incidence of its applicability within the organization as a means to control those tax risks to which organizations are exposed and to reduce the threats of intentional or accidental non-compliance.

Keywords: regulations; tax matters; tax risk; compliance.

Tabla de Contenido

Introducción	6
El <i>compliance</i> o cumplimiento tributario	7
Orígenes del <i>compliance</i>	9
La función del <i>compliance</i>	13
Problemática en la implementación del <i>compliance</i> tributario.....	15
Riesgo fiscal o tributario	17
El <i>compliance</i> tributario como instrumento de control y gestión empresarial.....	20
Estructura y funcionalidad del sistema de gestión del <i>compliance</i> tributario	20
Estructura del Sistema de Gestión de <i>Compliance</i> Tributario	21
Funcionalidad del Sistema de Gestión de <i>Compliance</i> Tributario	25
Manual de buenas prácticas tributarias.....	26
Conclusiones	30
Referencias.....	32
Abreviaturas.....	34

Tabla de Ilustraciones

Ilustración 1. Normatividad asociada al cumplimiento.	13
Ilustración 2. Riesgo tributario.	18
Ilustración 3. Objetivo del Compliance Tributario	22
Ilustración 4. Sistema de Gestión del Compliance Tributario	23
Ilustración 5. Ventajas del Compliance Tributario.	26
Ilustración 6. Manual de Buenas prácticas tributarias	28

Introducción

Con el objeto de profundizar en la materia, el análisis se basa en la funcionalidad que tiene el implementar un sistema de gestión que permita controlar los riesgos generados por las actividades empresariales, permitiendo reducir la defraudación fiscal por parte de los contribuyentes y mejorando los hábitos de los mismos en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, por lo tanto, se exponen cuestiones interesantes como: qué es el *compliance*, como se puede implementar y cuáles son los retos que plantea su aplicabilidad en materia tributaria en las organizaciones.

En la primera parte se muestra un recorrido por los orígenes que dieron lugar a su creación, teniendo en cuenta los mayores interrogantes que tienen los empresarios en la falta de estabilidad de la normatividad tributaria por parte del gobierno nacional, y se da a conocer una visión de lo que puede aportar a nivel organizacional el implementar un sistema de *compliance*. En segunda instancia, se determina las problemáticas que conlleva su implementación, a los tipos de riesgo que se enfrentarían tanto la administración tributaria como las diferentes organizaciones y los factores que inciden directamente en el incumplimiento.

Finalmente, y con el propósito de responder a los interrogantes anteriores, se evalúa su contenido, cómo está conformado, cual es la exigencia normativa, como ha de implementarse, la esencia de su aplicabilidad en la actualidad con una visión desde una perspectiva empresarial, económica y jurídica en el contexto nacional.

El *Compliance* o Cumplimiento Tributario

En un entorno cada vez más voluble donde la competitividad empresarial está en auge y con el fin de abarcar diferentes mercados, las organizaciones han llevado a cabo el mejoramiento de sus procesos internos en cuanto a producto, servicio, innovación tecnológica, entre otros, que le permitan establecerse a nivel competitivo en la economía. Teniendo en cuenta lo anterior, los gobiernos a nivel global han tenido que implementar y fortalecer las medidas para el control de la evasión fiscal y mejorar la práctica empresarial.

Observando que la legislación nacional también se ha vuelto un reto organizacional debido a los cambios constantes en la normatividad tributaria que dificultan garantizar un adecuado manejo de las obligaciones fiscales de los contribuyentes y al mismo tiempo, que la administración tributaria está aprovechando el poder de la información de los contribuyentes recopilada a través de mecanismos digitales con el fin de ayudarles a impulsar la recaudación de los impuestos, no solo en un entorno nacional sino haciendo uso estratégico de la información en el entorno internacional.

Por ello, surge la necesidad de implementar un sistema de gestión de *compliance* tributario que permita minimizar los riesgos tributarios e ir más allá del cumplimiento de la normatividad, el cual, puede plasmarse en la elaboración de un manual de buena práctica empresarial que demuestre ante la Administración Tributaria la voluntad de cumplir las obligaciones fiscales en los tiempos establecidos bajo la normatividad vigente, es allí, donde entra en juego el *compliance*, que es un término inglés que se traduce por cumplimiento normativo y hace referencia a las normas, tanto internas como externas (Grupo Atico 34, 2020).

Por su parte, en el ámbito empresarial, el termino de *compliance* se utiliza para significar la obligación que tienen las organizaciones de establecer mecanismos internos para prevenir que los funcionarios ubicados en puestos de relevancia, en su afán de alcanzar los objetivos y metas proyectadas, incurra en prácticas delictivas que perjudiquen legal, disciplinar y reputacionalmente a la compañía y sus demás colaboradores.

De esta manera, con el término *compliance* se puede referir al hecho de que las organizaciones se están autorregulando, estableciendo normas internas de prevención de delitos, basadas en el Corporate Compliance Program, el cual es un conjunto de procedimientos y buenas prácticas adoptadas por las organizaciones para identificar y clasificar los riesgos operativos, legales y tributarios a los que se enfrentan, a fin de establecer mecanismos internos de prevención, gestión, control y reacción frente a los mismos.

Teniendo en cuenta, que en Colombia la Reforma Tributaria Estructural de 2016 incorporó al Código Penal algunos delitos fiscales, para prevenir la evasión por parte de los contribuyentes, y que en dicha inclusión se consagraron dos de tipo penal que se denominan “delitos tributarios” y que sancionan conductas conexas entre la relación de los contribuyentes con la Administración Tributaria, pero que las mismas van en contravención de lo establecido en la Constitución Nacional que en su Art. 28 establece que “en ningún caso podrá haber detención, prisión ni arresto por deudas.”²

Dichas conductas sancionatorias quedaron establecidas como delito, el primero por “omisión de agente retenedor” establecido en el artículo 402 y el segundo “omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes” establecido en artículo 434A consagrados en el código penal y

² La Corte Constitucional, mediante Sentencia C-241 de 2012, manifestó que la libertad de configuración legislativa en materia penal encuentra sus límites en los criterios de “razonabilidad, proporcionalidad y estricta legalidad”. Además de lo anterior, para el caso bajo estudio, es claro que el artículo 28 de la Constitución Política limita al legislador al manifestarle que en Colombia no habrá prisión por deudas.

añadido por los artículos 338 y 339 de la Ley 1819 de 2016. Desde una perspectiva analítica el que haya 2 delitos tributarios dentro del ordenamiento penal, hace necesario empezar a evaluar la necesidad de que ambas ramas trabajen conjuntamente como una disciplina, pero con la claridad de la razonabilidad y legalidad que permite la Constitución.

Ahora bien, el *compliance* permite a las organizaciones establecer internamente un programa de cumplimiento acorde a la normatividad sin afectación de lo penal, ya que al tomar las medidas necesarias para que la prevención del riesgo esté dentro del ámbito de lo razonable, las organizaciones puedan autorregularse. Así mismo al incorporar un modelo organizacional, con medidas de vigilancia y control determinadas por la propia realidad de la empresa, según su actividad específica y sus circunstancias particulares, se pueda identificar las zonas o áreas dentro de la empresa, en las cuales se desarrolle alguna actividad que ocasione una falta grave y genere riesgo de incumplimiento.

Orígenes del *Compliance*

Para poder ahondar en la materia, es necesario remitirse a los orígenes de defraudación fiscal, a inicios del siglo XX, donde se presenta los primeros hitos de defraudación en los Estados Unidos³, colocando en alerta al gobierno frente a la necesidad de implementar políticas intervencionistas que les permitieran prevenir que las empresas realizaran actividades ilícitas en el ejercicio de su actividad empresarial. En el año de 1977 se crea la FCPA cuyo objetivo principal fue establecer controles para evitar que las compañías estadounidenses influyeran a través de sobornos en funcionarios o autoridades extranjeras para la obtención de grandes

³ Escándalos como el de 1909 La Central & Hudson River Railroad Co., que cometió el ilícito de fijar descuentos sobre los precios de los billetes y las tarifas de carga y no informar a la ICC (Interstate Commerce Commission) generando detrimento a la competencia. En el año 1929, la gran Depresión conocida como jueves negro.

contratos, adicionalmente, su cubrimiento llega hasta a afectar las transacciones de compraventa de compañías en el extranjero que hayan incurrido en esta mala práctica.

Tras la aprobación de esta normatividad, las compañías estadounidenses perdieron competitividad en el marco internacional, ya que la Ley operaba a nivel interno, lo que permitía que las empresas europeas se adjudicaran contratos de gran magnitud por lo que no sentían la presión de la lucha anticorrupción establecida por Estados Unidos, lo cual conllevó a la presión por parte del sector privado al Estado para implantar medidas rigurosas que ayuden a combatir la corrupción en el entorno internacional con apoyo de los gobiernos locales, por lo tanto, en 1985 se crea el comité COSO que permitía establecer pautas de control interno en las organizaciones y prevenir la práctica de pautas corruptas en las compañías.

En 1997, se firma bajo el ámbito de la ODCE el Convenio de Lucha contra la corrupción de agentes públicos extranjeros en las transacciones comerciales internacionales, que exigió medidas eficaces para disuadir, prevenir y combatir el cohecho de servidores públicos extranjeros en relación con las transacciones comerciales internacionales; en especial, la pronta tipificación como delito de ese cohecho de manera eficaz y coordinada y de conformidad con los elementos comunes acordados expuestos en dicha recomendación y con los principios jurisdiccionales y otros principios jurídicos básicos de cada país.

A pesar de las medidas adoptadas, a principios del siglo XXI tres grandes empresas norteamericanas (Enron, Tyco Internacional y Worldcom) generaron el mayor escándalo de defraudación fiscal al Estado, ya que operaban mediante contabilidades falseadas, extorsiones en Gobiernos extranjeros, sobornos, que terminaron en pérdidas millonarias y la caída de la economía estadounidense en ese entonces. A raíz de estas situaciones, en 2001 se crea la Ley SOA ó SOX que permite regular las funciones financieras contables y de auditoría y penaliza de

forma severa el crimen corporativo y de cuello blanco. Del mismo modo, esta Ley ha reglamentado diversos controles para mejorar la calidad de la información financiera, teniendo como base las normas de contabilidad, control interno, gobierno corporativo, independencia de las auditorías y el aumento de las sanciones por delitos financieros.

Es así como, después de casi una década comienzan a popularizarse las medidas preventivas entre las compañías de la Unión Europea, bajo la reglamentación de la SEC y con la intervención de la OCDE y las Naciones Unidas, generando incentivos para las compañías que incluyan en sus políticas programas de cumplimiento. Por lo tanto, la denominada “autorregulación regulada” se abrió camino como mecanismos de control del riesgo empresarial. Así, en EE. UU. históricamente el desarrollo del cumplimiento normativo se ha llevado a cabo por parte de la Administración con las funciones de controlar la actividad empresarial, pero también de asesorar, publicar estándares de cumplimiento y, en definitiva, participar en su formación.

Por el contrario, esta faceta está mucho menos desarrollada en la UE, donde se ha venido desenvolviendo en mayor medida un proceso de descentralización: el sector privado, el compliance, está comenzando a ocuparse en cierta medida de las obligaciones de control estatales, apareciendo así este instrumento de gobernanza global; fenómeno al que indudablemente le sigue un control por parte del Estado, que es cada vez menos asistencial pero no por ello menos regulador. En líneas generales, los países del continente europeo han venido adoptando el modelo de responsabilidad penal de las personas jurídicas implantado en EE.UU., que gira en torno al cumplimiento de los programas organizativos y la proyección de una ética de “buen gobierno corporativo”: los códigos de gestión y organización.

Por otro lado, encontramos el desarrollo llevado a cabo por la Convención Anticorrupción de la OCDE a la que se encuentran suscritos los 34 países de la propia OCDE, más otros 7 Estados no miembros, que ha supuesto un impulso para la implantación y desarrollo del *compliance* en empresas no anglosajonas y en este contexto, el documento *Good Practice Guidance on Internal Controls, Ethics, and Compliance*, publicado en 2010 cobra relevancia, así como, las periódicas revisiones del Grupo de Trabajo sobre corrupción de la OCDE al que se han suscrito numerosos países.

Actualmente la literatura deja ver que en Colombia aún falta por crear el hábito moral en la presentación y pago de las obligaciones tributarias, y observando la historia en cuanto a actos fuera de la ética, se podría decir que, aún falta por implementar más medidas que incentiven el fortalecimiento de la cultura tributaria, así como, fortalecer los mecanismos con que cuenta la Administración Tributaria para controlar y garantizar el correcto funcionamiento del sistema tributario.

Teniendo en cuenta, que Colombia se convirtió en país miembro de la ODCE desde el 25 de mayo de 2018, es importante precisar que debe adoptar e implementar las buenas prácticas económicas que tanto refiere este organismo y que como reto grande para el Estado Colombiano es garantizar la puesta en marcha de las reformas estructurales en materia legislativa, política y social.

Ilustración 1. Normatividad asociada al cumplimiento.

Leyes Colombianas creadas con el fin de implementar un cumplimiento normativo

Ley 1474 de 2011

Por la cual se dictan normas orientadas a fortalecer los mecanismos de prevención, investigación y sanción de actos de corrupción y la efectividad del control de la gestión pública.

Ley 1712 de 2014

Por medio de la cual se crea la Ley de Transparencia y del Derecho de Acceso a la Información Pública Nacional y se dictan otras disposiciones.

Ley 1778 de 2016

Por la cual se dictan normas sobre la responsabilidad de las personas jurídicas por actos de corrupción transnacional y se dictan otras disposiciones en materia de lucha contra la corrupción.

Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, artículos 102 a 107.

Adoptar medidas dirigidas a evitar que las entidades vigiladas por la super financiera en la ejecución de sus operaciones se utilicen para el ocultamiento, manejo, inversión o aprovechamiento de dineros provenientes de actividades delictivas o utilizados para su financiación.

Fuente: elaboración propia.

La Función del Compliance

Si bien es cierto la prevención y el control de delitos es la base principal del *compliance*, y esta suele venir asociada con: gestión de riesgo, códigos de ética, la conciencia, la moral y la disciplina fiscal, entre otras. Consecuentemente, se determina que el *compliance* genera ventajas estratégicas y financieras que permiten un ahorro económico, ya que las cuantías estipuladas por el régimen sancionatorio de los delitos considerados graves y muy graves en que podría incurrir una organización son especialmente altas, por esto, la reducción o incluso la exención

de responsabilidades legales que ofrece una estructura de cumplimiento eficaz podría suponer evitar la pérdida de grandes sumas de dinero o el cese de la actividad económica y cierre de la sociedad.

Por otro lado, para todo tipo de organización el cumplimiento normativo juega un papel fundamental en el desarrollo del valor empresarial, permitiendo preservar una buena imagen de marca, credibilidad y renombre, hechos relevantes valorados tanto en la contratación pública como entre los potenciales clientes (accionistas, inversores, proveedores, entre otros). Es por lo que, la finalidad de este ensayo es mostrar esta ventaja estratégica que la empresa puede implementar no solo como cumplimiento de la norma establecida por el Administrador sino añadir unas pautas éticas de conducta en su actividad empresarial diaria, quedando en claro que la función de *compliance* es beneficiosa, rentable y promueve el mantenimiento de una cultura empresarial sana y estable.

Problemática en la Implementación del *Compliance* Tributario

Desde siglos pasados se consideraba que la causa esencial para el cumplimiento responsable que tenían los contribuyentes sobre las obligaciones tributarias era la conciencia fiscal, está misma basada en valores y creencias adoptadas de la época bajo estándares aceptados por la sociedad en general.

Hoy en día el aumento exponencial del riesgo de incurrir en supuestos de responsabilidad tributaria para los órganos de gobierno de las organizaciones, el goteo incesante de modificaciones legislativas y reglamentarias en el ámbito fiscal, las vacilantes interpretaciones jurídicas de las normas por los órganos administrativos y judiciales, y el incremento del número de procedimientos de comprobación e inspección fiscal tramitados por parte de la Administración tributaria, unido al riesgo de la comisión de delitos contra la Hacienda Pública, obligan a las empresas a implementar un sistema de gestión eficaz del riesgo tributario, a través del denominado *compliance* tributario.

Al iniciar este trabajo se puede observar la gran relevancia e influencia que la alta exigencia normativa y la globalización han venido teniendo en materia tributaria, en este sentido, hablar de cumplimiento tributario supone hablar de valores éticos y, por ende, de las infinitas maniobras existentes que son utilizadas frecuentemente tanto por las Sociedades como por las personas Naturales, con el fin de evitar el pago correspondiente de los tributos causados. En Colombia factores como la devaluación de la moneda local, aumento de valuación de las monedas extranjeras, disminución de la inversión extranjera por la alta carga impositiva, aumento del ingreso ilícito de mercancías, pueden llegar a ser elementos contundentes que impacten el margen de evasión y defraudación al Estado. Y en este contexto uno de los mayores agravantes

es el alto nivel de corrupción por parte del Gobierno de turno y/o sus funcionarios, que evita el implementar normas penales que respalden la normatividad tributaria necesaria.

Como se ha venido mencionando en este escrito, el objetivo del *compliance* tributario es siempre el de prevenir, mitigar y controlar la posibilidad del incumplimiento tributario, así que es indispensable que la Administración Tributaria implante los mecanismos óptimos, la tecnología y los sistemas de control necesarios para supervisar la correcta funcionalidad de los sistemas de gestión. Aunque actualmente el Código Penal Colombiano a incluido dentro del sistema judicial 2 delitos de defraudación (por “omisión de agente retenedor” establecido en el artículo 402 y el segundo “omisión de activos o inclusión de pasivos inexistentes” establecido en artículo 434A), para concientizar a los contribuyentes acerca de adoptar una cultura tributaria basada en la ética y responsabilidad social, materializadas en las buenas prácticas de gobierno corporativo.

En este sentido, el mayor reto de este sistema de Gestión es el control efectivo que ejerza la administración tributaria, pero ¿podrá ejercer el verdadero control sobre el sistema tributario? ¿Tendrá la capacidad necesaria para determinar y establecer claramente modelos de riesgos tomando como base los vacíos legislativos y la no cooperación fiscal de algunos países? Estos son solo algunos de los interrogantes que surgen dentro de las complicaciones para la implementación del *compliance* tributario. Por otro lado, la fuga de divisas y capitales se ha convertido en las últimas décadas en uno de los mecanismos más utilizados entre las empresas para reducir la carga impositiva, dicho comportamiento genera una repercusión negativa en la inversión y recaudación interna, y como consecuencia una reducción en el presupuesto de la nación para prestar correctamente los servicios y/o beneficios a aquellos contribuyentes que si cumplen con sus obligaciones.

Riesgo Fiscal o Tributario

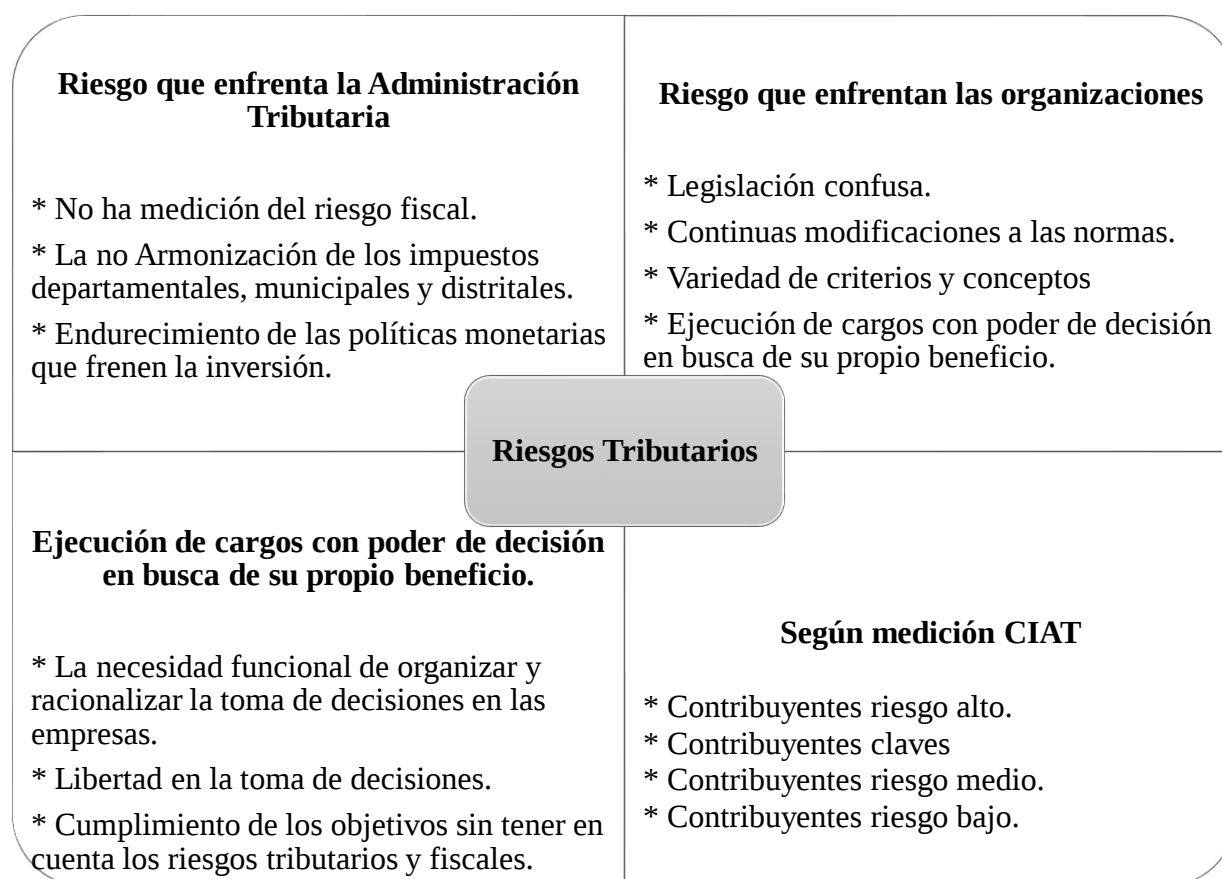
En los últimos tiempos la correcta gestión en el manejo de riesgos se ha vuelto un punto imprescindible en los comités o juntas directivas de las organizaciones. Aunque no existe una definición exacta con el cual se puedan definir los riesgos fiscales o tributarios, se puede determinar que son aquellos eventos inesperados que afectan el marco fiscal establecido y alteran los valores proyectados por la Administración Tributaria generando un déficit en los presupuestos del Estado y que impacta directamente las necesidades de financiamiento de esta. “El riesgo tributario es a lo que las compañías se enfrentan cuando están inseguras de haber planeado su tributación con claridad, haber contabilizado sus impuestos de manera correcta, y de haber cumplido con todas las normas tributarias relevantes”.

Cuando hay un riesgo tributario alto, la predictibilidad de la carga tributaria efectiva del contribuyente decrece, puesto que no se sabe si las posiciones tributarias riesgosas asumidas van a ser objeto de cuestionamiento por parte de la Administración o si las prácticas deficientes de gestión del riesgo van a llevar a que surjan contingencias que el contribuyente no había anticipado. El riesgo de que ocurra un incumplimiento del ordenamiento tributario puede clasificarse de múltiples maneras y depende de si el riesgo es atribuible a alguna de las transacciones específicas llevadas a cabo por el contribuyente, a su operación rutinaria, a su estrategia tributaria, o a la forma en la que las mismas se declaran.

La Administración Tributaria y las organizaciones están expuestas a chocarse con diferentes variables que generen o impacten de manera negativa las finanzas, es necesario determinar y prever el grado de afectación de dichos riesgos. En la actualidad no existe una clasificación que permita medir los distintos tipos de riesgos fiscales y entendiendo esto podemos determinar las variables que intervienen u obstaculizan el correcto manejo de la

administración tributaria. Uno de estos son los riesgos macroeconómicos, aquellos riesgos externos que pueden impactar la recaudación correcta del estado como: el tipo de cambio elevado, aumento de la inflación y las tasas de interés, endurecimiento de las políticas monetarias que frenen la inversión, otro son los riesgos inherentes como: actos legales en contra del estado, desastres naturales, crisis económica mundial, entre otros, que no están determinados dentro de las políticas del gobierno nacional y que han demostrado que afectan gravemente la recaudación de los recursos necesarios para el sostenimiento del país.

Ilustración 2. Algunos *Riesgos tributarios*.



Fuente: elaboración propia.

Teniendo en cuenta lo anterior, y con base en la información suministrada por Administración Tributaria Colombiana, la CIAT determina el ámbito de aplicación particular y

su categoría de clasificación, donde se presenta mayores riesgos de incumplimiento de las obligaciones tributarias:

- Contribuyentes responsables del Impuesto de Renta y Complementarios – Todas las categorías.
- Contribuyentes responsables del Impuesto sobre las Ventas – IVA – Todas las categorías.

El *Compliance* Tributario como Instrumento de Control y Gestión Empresarial.

La OCDE en su plan de desarrollo de las economías y en su lucha de propiciar una cultura en contra de la elusión tributaria a nivel internacional, propuso en el año 2012 el denominado “cumplimiento tributario” reafirmando el concepto de establecer una gestión de riesgo fiscal como medida de prevención de delitos contra la Administración tributaria. El objetivo principal del *compliance* tributario es prevenir, detener, gestionar y mitigar todo tipo de riesgos y contingencias tributarias en una determinada organización, permitiendo establecer ventajas externas al control fiscal bajo estándares de buenas prácticas tributarias que son definidas como aquellas que conducen a la reducción significativa de los riesgos fiscales en que pueda incurrir una sociedad y el establecimiento pautas que eviten la prevención de estos.

Estructura y Funcionalidad del Sistema de Gestión del *Compliance* Tributario

A lo largo del tiempo las estadísticas han demostrado que los factores de riesgo fiscal se han convertido en una realidad de las organizaciones, y la importancia de que las empresas estén preparadas para hacerle frente a las auditorías agresivas, a los desafíos en cuanto a los regímenes de precios de transferencia, aduanero y cambiario, a la gestión en cuanto al régimen sancionatorio basado en impuestos y demás fronteras existentes, que les permita generar un enfoque que les ayude a realizar un seguimiento de transparencia, supervisión y evaluación de los riesgos tributarios posibles en los que puede incurrir.

Para hacerle frente al desafío del *compliance* tributario es necesario que el Departamento de Contabilidad cuente con personal calificado y con el conocimiento requerido, con áreas funcionales bien estructuradas y con funciones de los cargos claramente definidas, el presupuesto

necesario y los demás recursos inherentes, que permitan cumplir con las últimas exigencias en materia tributaria no solo a nivel nacional sino en un contexto internacional. Por lo anterior, es necesario que la empresa realice una planificación fiscal donde se establezcan políticas de manejo tributario, que ayuden a orientar mejor la información económica real en el momento de la toma de decisiones para facilitar y mejorar la gestión. Además, la práctica empresarial actual exige en muchos casos que aquellos involucrados en una negociación justifiquen el cumplimiento de mejores prácticas empresariales, laborales, penales e incluso ecológicas, por lo que en un futuro cercano las prácticas fiscales también serán parte de cualquier negociación.

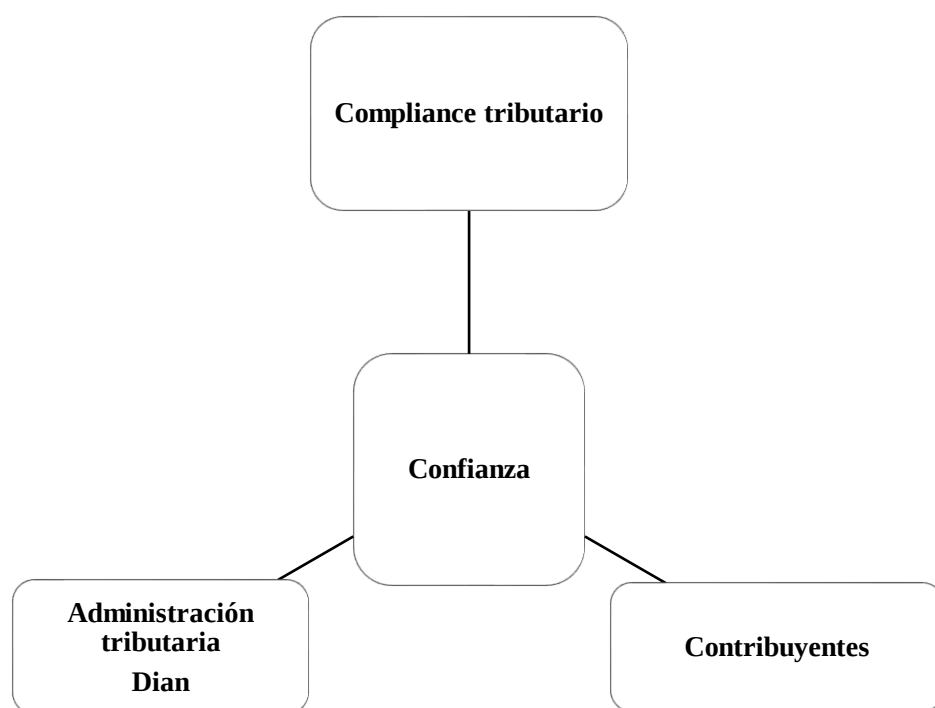
Estructura del Sistema de Gestión de Compliance Tributario

Según se ha evidenciado en otros países, se pretende fomentar un modelo de cooperación entre las empresas y las administraciones tributarias de cada país, a través de un análisis detallado de los mercados y competencia, sectores regulados, consumidores, acceso a la información y comunicación, blanqueo de capitales, financiación del terrorismo, sobornos, corrupción, entre otros, con el objetivo de implementar un sistema más efectivo y preventivo que minimice las contingencias fiscales y evite la imposición de sanciones tributarias, incurso dentro del ejercicio de la actividad empresarial. El doctor Luis María Cazorla Prieto, Catedrático en Derecho Financiero y Tributario y actual director de la Firma Cazorla Abogados, dijo:

“El riesgo fiscal es uno de los que toda organización ha de tener cada vez más en cuenta en su actividad diaria. Por ello la mejor gestión de estos riesgos para así prevenirlos y aminorarlos ha de constituir una preocupación constante de los correspondientes administradores y ejecutivos (s.p.)”.

Es así como, es tanta la importancia del riesgo fiscal, que en España se aprobó la norma UNE 19602 de Sistemas de Gestión de Compliance Tributario publicado por la Asociación Española de Normalización (UNE) el 27 de febrero de 2019, y la cual tiene como objetivo principal el de contribuir al diseño y/o diagnóstico de los sistemas de Gestión del Compliance Tributario para prevenir, detener, gestionar y mitigar todo tipo de contingencias y riesgos tributarios en las organizaciones tanto en su forma como en su fondo, y esto a su vez entrelazar una adecuada comunicación entre la administración tributaria y los contribuyentes.

Ilustración 3. *Objetivo del Compliance Tributario*



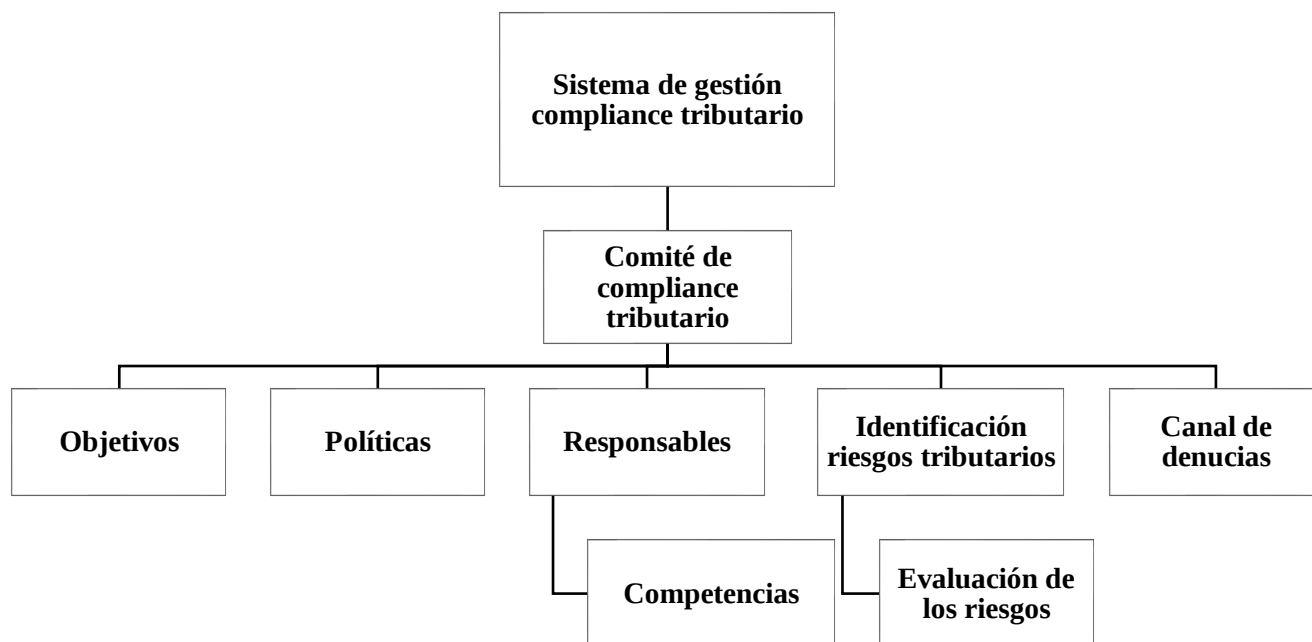
Fuente: elaboración propia.

Dada las limitaciones inherentes al control, se puede inferir que es imposible garantizar que no vaya a producirse un riesgo, lo anterior, teniendo en cuenta, también lo cambiante de las leyes tributarias colombianas, por tanto, la implementación adecuada de este tipo de sistema de

gestión contribuirá a minimizar dicho riesgo. Por otra parte, también permite que se aplique a cualquier tipo de organización independientemente de su tamaño o actividad empresarial.

Como fue mencionado anteriormente, bajo la Ley 1819 de 2016 se ha incluido dentro del sistema judicial colombiano la responsabilidad penal del actuar empresarial por parte del Representante Legal y Contador Público contra el Estado, incurriendo en sanciones administrativas, pecuniarias y legales. La norma UNE 19602 del 2 de febrero de 2019 de España persigue implementar un cambio en la relación entre el sistema legal y el sistema tributario, que a veces se contraponen y generan conflicto interno en las organizaciones y para ello establece algunos elementos claves para la implementación de un sistema de gestión del *compliance* tributario:

Ilustración 4. Sistema de Gestión del Compliance Tributario



Fuente: elaboración propia.

El comité de compliance tributario será el máximo garante en el control, la supervisión y vigilancia de que los lineamientos establecidos se cumplan a cabalidad por todas las áreas involucradas dentro de la organización y que pueden generar algún riesgo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por otro lado, el comité tiene como función principal la valoración respectiva para la determinación de los objetivos y las políticas con base en estudios que le permitan establecer: Actividad empresarial causante del hecho generador; análisis de la competencia (leal y desleal), comportamiento del mercado y target al que va dirigida su actividad, variables macroeconómicas, variabilidad de la norma tributaria permitiendo la actualización constante acorde a las nuevas normas establecidas por el Gobierno Nacional y demás que permitan minimizar el riesgo.

En cuanto a definir las responsabilidades es necesario determinar los cargos y las funciones que desempeñaran los diferentes profesionales en el sistema de gestión, teniendo en cuenta, que dicho proceso no recae únicamente en la Revisoría Fiscal y/o Contador Público, dado que los demás cargos involucrados dentro del proceso deberán contar con un alto perfil que permita gestionarlo con mayor eficacia y eficiencia. Como se ha mostrado, lo fundamental dentro del sistema de gestión es la identificación de los riesgos tributarios que van asociados a la actividad empresarial, donde se debe realizar un análisis detallado del riesgo, su implicación procedimental y su afectación monetaria, el tratamiento que se le debe dar para no incurrir en el incumplimiento y determinar la metodología apropiada a tratar fundada en objetivos claros y de esta forma definir el tipo de riesgo, el cual puede ser corregido o asumible por parte de la

organización. La norma UNE 19602 indica que pueden presentarse o clasificarse en 2 tipos de riesgo:

- Riesgo Procedimental: Aquel que surge en el ejercicio de la actividad por un inadecuado procedimiento de la gestión y control de las obligaciones tributarias.
- Riesgo Interpretativo: El que haya una interpretación de la norma por parte de la empresa y una muy contraria por parte de la Administración Tributaria y que llegue a los grandes órganos legislativos para determinar su correcta aplicabilidad.

Teniendo en cuenta lo anterior, ya como cadena final se debe establecer un canal de denuncias donde se informen los incumplimientos presentados ya sea de forma anónima o confidencial, los cuales deben ser investigados y cuyos procedimientos deben estar determinados bajo un sistema disciplinario incluido dentro de las políticas del sistema de gestión del compliance tributario.

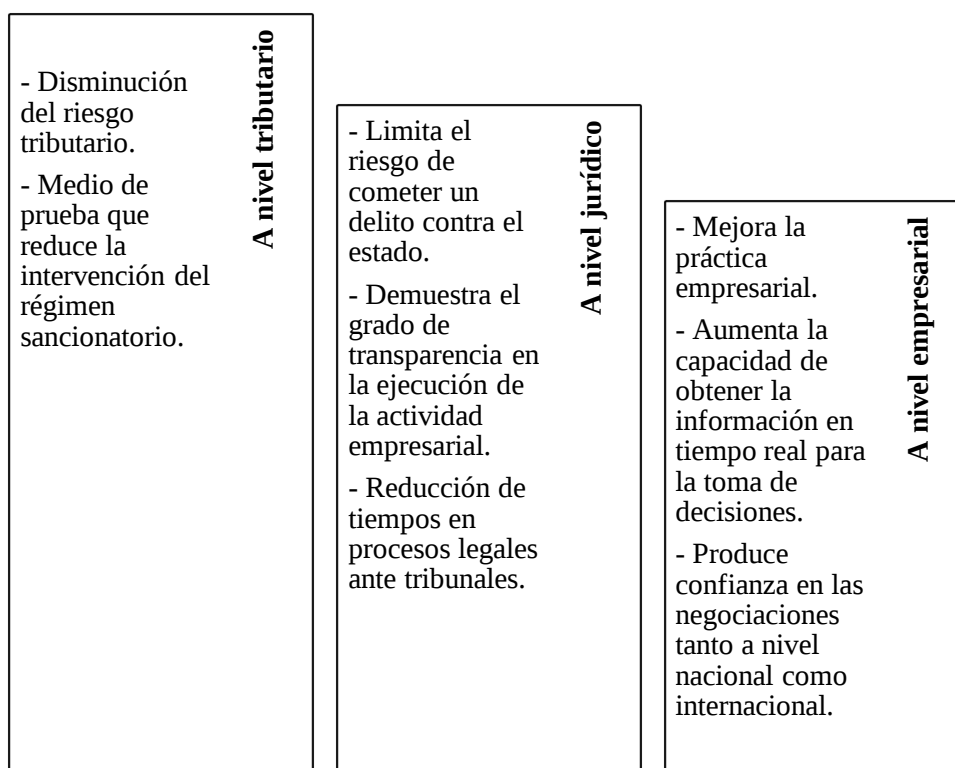
Funcionalidad del Sistema de Gestión de Compliance Tributario

El implantar un sistema de Gestión de Compliance Tributario, genera la conciencia necesaria para tomar en serio la responsabilidad fiscal, y les permite a las organizaciones mejorar la comunicación de las diferentes áreas para ejercer una mejor gestión en el desarrollo de la actividad empresarial. La necesidad de diseñar una estrategia de cumplimiento puede permitir a las empresas optimizar dicha función, realizando una gestión más eficiente que les proporcione el acceso a beneficios tributarios u otras fórmulas de ahorro fiscal que están contempladas en la ley pero que a veces son desconocidas por los contribuyentes.

Por ejemplo, se supone que el área de recursos humanos toma decisiones importantes en su entorno y no cuentan con el adecuado conocimiento de las obligaciones fiscales que conllevan estas decisiones dentro del marco normativo, y que de uno u otra forma, no son operaciones

controladas dentro de la organización, el sistema de gestión, permite establecer protocolos donde se involucren todas las áreas y allí se puedan medir, evaluar y tomar las decisiones adecuadas para realizar dichas operaciones incursas dentro de la actividad empresarial. Por lo tanto, las organizaciones pueden verse beneficiadas bajo los siguientes criterios:

Ilustración 5. *Ventajas del Compliance Tributario.*



Fuente: elaboración propia.

Manual de buenas prácticas tributarias

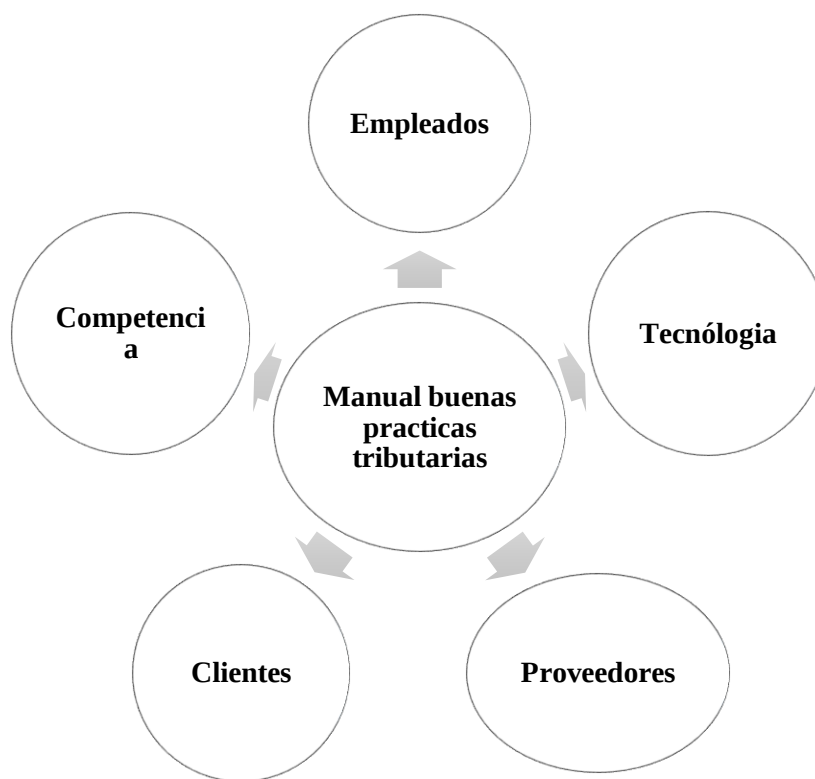
Más allá de la prevención del Fraude Fiscal, los modelos de cumplimiento aspiran a hacer de las empresas un modelo de seguimiento que demuestre el respeto y la obediencia de acatar la legislación nacional acorde al marco normativo.

En Colombia, la Ley 43 de 1990 fue creada para instaurar las normas de ética a la que deben ceñirse los profesionales de la Contaduría y que se estableció bajo los estándares de la IFAC para garantizar la integridad, objetividad, confidencialidad, diligencia y comportamiento profesional, que garanticen la buena gestión de los profesionales contables, ayudaran en la implementación de un sistema de Gestión del *Compliance* Tributario estable, que determine pautas a la organización no solo como base para el cumplimiento de las obligaciones tributarias, sino que ahonde en la implementación de un manual de buenas prácticas que permita ejercer la actividad empresarial con mayor seguridad y eficacia a nivel organizacional.

Dicho Manual es un resumen de recomendaciones que tienden a mejorar la aplicación de las diferentes normas tributarias, con el apoyo del sistema jurídico, la colaboración entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, a través de actos basados en la buena fe y la transparencia y la adopción de políticas fiscales responsables que ayuden a mitigar el Fraude Fiscal. También permitirá incluirse como medio de prueba para demostrar antes la Administración Tributaria y o Grandes órganos legislativos, la voluntad de las empresas por el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Las claves para un buen manual subyacen en la simplicidad, claridad y accesibilidad de su contenido, con el objetivo fundamental de fijar pautas de conducta basadas en principios morales y éticos asociados a los riesgos tributarios en que puede incurrir la empresa y los cuales son determinados en la fase de diagnóstico, y que para que sea efectivo es necesario analizar su ámbito de aplicación y los involucrados en el proceso.

Ilustración 6. *Manual de Buenas prácticas tributarias*



Fuente: elaboración propia.

Este engranaje debe ser supervisado por el Comité de Compliance Tributario, cuya función es controlar y garantizar el cumplimiento de las políticas establecidas en el sistema de gestión del compliance, evaluará constantemente el proceder de los involucrados en los diferentes procesos en el ejercicio de la actividad empresarial para detectar posibles violaciones o anomalías que se presente, investigará los incumplimientos producidos y determinará las sanciones que haya a lugar. De acuerdo con la norma UNE 19602 para elaborar un Manual de buenas prácticas tributarias es necesario tener en cuenta los siguientes aspectos:

- a. Nombramiento de la persona responsable de las buenas prácticas tributarias (Quien elabora el manual).
- b. Detallar los requisitos para implantar las políticas que hacen base del sistema de gestión del compliance tributario.
- c. Determinar las obligaciones tributarias que corresponden a cada empresa con base en el desarrollo de su actividad empresarial.
- d. Comprobar el proceder o la actuación que tomará la Administración Tributaria en materia del cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- e. Todas aquellas que conduzcan a la reducción significativa de los riesgos fiscales en los que puedan incurrir las organizaciones.

Conclusiones

Según el desarrollo de la investigación es posible determinar que implantar un sistema de Gestión de Compliance Tributario contribuye a mejorar y fortalecer la responsabilidad fiscal, permitiendo a las organizaciones mejorar la comunicación de las diferentes áreas para ejercer una mejor gestión en el desarrollo de la actividad empresarial. Con este sistema se puede lograr el cumplir adecuado en la vigilancia y control en cada proceso relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Aunque en Colombia ha aumentado la complejidad en las normas tributarias, también se puede observar la importancia que la Administración tributaria ha puesto en encaminar cada norma en la lucha contra la evasión y/o defraudación fiscal, además, de lo establecido en las últimas reformas tributarias (Reforma Tributaria Estructural Ley 1819 de 2016; Reforma Tributaria Ley de financiamiento Ley 1943 de 2018 “Declarada inexecutable el 16 de octubre de 2019 bajo Sentencia C481 de la Corte Constitucional pero que tuvo aplicabilidad para la vigencia año 2019”; Reforma Tributaria Ley de Crecimiento económico Ley 2010 de 2019; Reforma Tributaria Ley de Inversión Social Ley 2155 de 2021). Por lo tanto, se considera aconsejable que las organizaciones cuenten con un programa donde se recoja una adecuada política de control de riesgos.

La norma UNE 19602 norma del Compliance Tributario, le ofrece a las organizaciones en general una herramienta con muchos beneficios tanto cualitativa como cuantitativamente, a nivel organizacional como en su imagen corporativa, ya que ayuda a certificar la buena práctica empresarial generando no solo una rentabilidad operativa sino garantizando una sostenibilidad en el mercado y por todo esto, nos encontramos en un escenario de grandes retos y oportunidades. Colombia al ser miembro de la OCDE requiere prontamente implementar dicho sistema de

gestión para controlar las prácticas empresariales, establecer las normas necesarias para combatir el fraude fiscal y permitir abrir los horizontes que fomenten el cumplimiento de las obligaciones tributarias. De este modo, la creación y elaboración de estos manuales ayudase en la implementación de un sistema de Gestión del Compliance Tributario estable, con mayor seguridad y eficacia a nivel organizacional.

Referencias

- Acevedo, J. (s.f.). *Polux Piloto*. Recuperado el 06 de 07 de 2021, de <http://polux.unipiloto.edu.co:8080/00002359.pdf>
- Ceupe. (s.f.). *Ceupe Presentación*. Recuperado el 06 de 07 de 2021, de www.ceupe.com.
- CIAT. (2020). *Manual sobre Gestión de Riesgos por incumplimiento para Administraciones Tributarias*. 19 y siguientes.
- Deloitte, G. (2012). *Mexico*. Recuperado el 02 de 07 de 2021, de https://www.jonesday.com/files/upload/news/mexcit_diverseFCPA_%20fines%20.PDF
- Grupo Atico 34. (23 de 03 de 2020). *Empresas Complice*. Recuperado el 06 de 07 de 2021, de <https://protecciondatos-lopd.com/empresas/compliance>
- Hormazábal, H. (10 de 03 de 2017). *hernanhormazabalmalaree.com*. Recuperado el 06 de 07 de 2021, de <https://hernanhormazabalmalaree.com/2017/03/10/que-es-el-compliance>
- Naciones Unidas. (2004). *Naciones Unidas Presentación*. Recuperado el 06 de 07 de 2021 www.unodc.org.
- Nueva York. (s.f.). *Nueva York la cuna del compliance para hablar del origen del complianc*. Recuperado el 02 de 07 de 2021, de <https://www.compliance.com.co/nueva-york-la-cuna-del-compliance-para-hablar-del-origen-del-compliance>
- OCDE. (1997). *Convenio de lucha contra la corrupción de agentes políticos extranjeros en las transacciones comerciales internacionales*.
- OECD. (2010). www.oecd.org. Recuperado el 02 de 07 de 2021, de https://www.oecd.org/daf/anti-bribery/ConvCombatBribery_Spanish.pdf

Pérez, A. (28 de 12 de 2019). *alejandroperezabogado.com*. Recuperado el 02 de 07 de 2021, de <https://alejandroperezabogado.com/2019/12/28/un-poco-de-historia-sobre-compliance>

Quiñonez, D. (2020). *Dinámicas del Riesgo Tributario. Estudios de Derecho Tributario, Derecho Aduanero y Comercio Exterior*. 158 y siguientes.

Rueda, D. (2017). Derecho penal Tributario en Colombia: Reflexiones a la luz de la Ley 1819 de 2016. *Revista Instituto Colombiano de Derecho Tributario* 76.

Santana, M. (s.f.). *www.worldcomplianceassociation.com*. Recuperado el 15 de 06 de 2021

UNE. (2019). *Norma UNE 19602. Norma del Compliance Tributario*. España.

Abreviaturas

CIAT	Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.
COSO	Comitee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comission
DIAN	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
FCPA	Foreing Corrupt Practices Act
IFAC	International Federation of Accountants
OCDE	Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico
SEC	Securities and Exchanges Commission
SOA	Sarbanes Oxley Act
IESBA	International Ethics Standards Board for Accountants