

**PROPUESTA PARA EVITAR LA EVASION EN EL IMPUESTO DE RENTA POR
PARTE DE ALGUNOS PROFESIONALES INDEPENDIENTES EN LA
JURISDICCIÓN DE TUNJA**

NUBIA ESPERANZA TOVAR GUERRERO

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS, SOCIALES Y EMPRESARIALES
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
BOGOTA D.C.
2008**

**PROPUESTA PARA EVITAR LA EVASIÓN EN EL IMPUESTO DE RENTA POR
PARTE DE ALGUNOS PROFESIONALES INDEPENDIENTES EN LA
JURISDICCIÓN DE TUNJA**

NUBIA ESPERANZA TOVAR GUERRERO

**Trabajo para optar al título de Especialista
en Gerencia Tributaria**

**Director
Dr. CRISANTO GONZALEZ RIVERA**

**UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA
FACULTAD DE CIENCIAS HUMANAS, SOCIALES Y EMPRESARIALES
PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
BOGOTÁ D.C.
2008**

Nota de aceptación:

Firma Presidente del Jurado

Firma del Jurado

Firma del Jurado

Bogotá, D.C., Enero de 2008

AGRADECIMIENTOS

A todas las personas y profesores que me colaboraron con sus conocimientos y orientaciones, expreso mi más sincero agradecimiento, ya que sin ellos no hubiera sido imposible la culminación del presente trabajo.

A todas las instituciones y funcionarios que de una u otra forma contribuyeron para la realización de este trabajo.

CONTENIDO

	Pág.
INTRODUCCIÓN	10
1. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA	11
1.1 DESCRIPCION DEL PROBLEMA	11
1.2 JUSTIFICACIÓN	11
1.3 OBJETIVOS	11
1.3.1 Objetivo general	11
1.3.2 Objetivos Específicos	11
2. MARCO REFERENCIAL	13
2.1 MARCO LEGAL	14
2.1.1 Estatuto Tributario	14
2.1.2 Orden Administrativa Inexactos	16
2.2 MARCO LEGAL	16
2.2.1 Estatuto Tributario	16
2.2.2 Procedimiento Administrativo	17
2.2.3 División De Fiscalización Tributaria o División de Fiscalización Tributaria y Aduanera	17
2.3 MARCO TEÓRICO	18
2.4 MARCO HISTÓRICO	20
2.5 MARCO CONCEPTUAL	25

2.6 MARCO GEOGRÁFICO	32
2.7 MARCO LEGAL	33
2.8 MARCO FILOSÓFICO	37
2.8.1 Misión	37
2.8.2 Visión	38
3. METODOLOGÍA	39
3.1 MÉTODO DESCRIPTIVO	39
3.2 MÉTODO DE ESTUDIO	39
3.3 FUENTES DE INFORMACIÓN	40
3.3.1 Primarias. Dentro de esta categoría obtuvo información de funcionarios de la Dirección de Impuestos de Tunja (ver anexo C).	40
3.3.2 Secundarias	40
4. RESULTADOS	42
4.1 TABLA NUMERO DE CONTRIBUYENTES DE RENTA NATURALES	42
4.2 TABLA INSCRITOS EN EL RUT	43
4.3 TABLA PERSONAS NATURALES DECLARANTES	43
4.4 PROCEDIMIENTO DE CONTROL	44
5. PROPUESTAS	46
BIBLIOGRAFÍA	49
ANEXOS	50

LISTA DE TABLAS

	Pág.
Tabla 1. Estimación de la evasión en el impuesto sobre la renta	24
Tabla 2. Investigaciones sobre libros radicadores	42
Tabla 3. Número de Contribuyentes de Renta Naturales	42
Tabla 4. Número de inscritos en el RUT	43
Tabla 5. Personas Naturales Declarantes	43

LISTA DE FIGURAS

	Pág.
Figura 1. Metodología de la investigación	40
Figura 2. Impuesto declarado por actividad económica año 2004	41
Figura 3. Impuesto declarado por actividad económica año 2005	41
Figura 4. Conoce sus obligaciones tributarias	54
Figura 5. Declarantes renta	54
Figura 6. Calificación del servicio de orientación en la DIAN de Tunja	55

LISTA DE ANEXOS

	Pág.
Anexo A. Encuesta aplicada a los médicos	51
Anexo B. Tabulacion de la encuesta aplicada a los médicos	52
Anexo C. Entrevista	56
Anexo D. Diagrama de flujo programa omisos	58
Anexo E. Diagrama de flujo programa inexactos	59

RESUMEN

El fenómeno de la evasión tributaria hace parte inherente de las estructuras económicas de todo el mundo. En Colombia, el comportamiento de la tasa de evasión de Personas Naturales en especial la de los profesionales independientes, ha presentado una tendencia decreciente a lo largo de las tres últimas décadas, sin embargo, aún conserva niveles elevados. Dicho comportamiento ha estado estrechamente ligado a la existencia de las diversas reformas tributarias, las cuales han incluido en algunos casos, la lucha contra la evasión como una de sus principales tareas. Por otro lado, existen dos factores determinantes para el comportamiento evasor de los contribuyentes, los cuales están relacionados directamente con los controles fiscales que posee como herramienta la administración tributaria, estos son, la probabilidad de detección y la penalidad impuesta al contribuyente evasor. El diseño de estos controles a través de los años, nos ayuda a entender la forma como los contribuyentes toman la decisión de defraudar al fisco o no. Igualmente, nos sirven para tomar la decisión de cual debe ser la estrategia correcta a la hora de formular planes de choque contra la evasión.

Palabras claves: Contribuyente, evasión, profesionales independientes

INTRODUCCIÓN

Teniendo en cuenta nuestro ejercicio profesional, experiencia en la administración tributaria de Colombia; el presente trabajo tiene por objeto dar pautas al funcionario público en el control a los profesionales independientes (en el área de la Medicina) y enseñarle el modo de aplicarlo para los contribuyentes de la administración de Impuestos Nacionales de Tunja, dirigido a los directivos y funcionarios que crean que el control a la evasión constituye un método para ejercerlo.

El caso aquí tratado no pretendemos agotarlo sino aportar a la visualización de nuevas perspectivas. Se presentan la parte teórica y conceptual, se indican los objetivos y el ámbito de aplicación.

1. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA

1.1 DESCRIPCION DEL PROBLEMA

Existe un porcentaje significativo de ciudadanos de la población tunjana que son profesionales del área de la medicina independientes, los cuales no presentan declaración de Renta y otros evaden su responsabilidad del pago de dicho Impuesto, aprovechándose de los vacíos que se presentan en las normas tributarias, a sabiendas de tener la conciencia y seguridad que cumplen con los requisitos y topes establecidos por la ley tributaria, este caso es muy frecuente en los profesionales que se desempeñan en las áreas de la medicina. Esta situación fue verificada mediante encuesta (Anexo A y anexo B) aplicada a 80 de los citados profesionales encontrando los siguientes resultados: el 54% de los encuestados no conoce sus obligaciones tributarias, el 74% no ha declarado nunca, ratificando con esto el alto grado de desconocimiento de la normatividad tributaria y de incumplimiento de la obligación de declarar. Igualmente se destaca la poca presencia institucional al sector, dado que el 65% de los encuestados nunca ha sido solicitado por la DIAN. Y el 16% ha solicitado orientación considerando en su mayoría el servicio como regular.

1.2 JUSTIFICACIÓN

Se acredita el estudio de esta propuesta debido a la alta cifra de evasión en el sector profesional, pues en Colombia es aproximadamente del 35%, razón por la cual buscamos con esta investigación plantear mecanismos de fiscalización tributaria encaminados a controlar y disminuir el alto índice de evasión y elusión, para que de esta forma el estado cuente con los medios necesarios para obtener mayores ingresos invirtiéndolos en la salud, educación y vivienda de la población.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Objetivo general. Establecer mecanismos, dar recomendaciones y posibles proyecciones para el control y fiscalización del impuesto de Renta, en el medio de los profesionales independientes, específicamente en el área de la Medicina en la jurisdicción de la Administración de Impuestos Nacionales de Tunja.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Determinar los procesos de fiscalización que se desarrollan actualmente en la Administración de Tunja.
- Establecer un procedimiento de inspección para fiscalizar el sector de profesionales independientes en el Impuesto de Renta.
- Formular, mecanismos para que el contribuyente no desconozca sus deberes y responsabilidades fiscales.

2. MARCO REFERENCIAL

Para el desarrollo de la investigación se debe tener en cuenta aspectos establecidos por la DIAN en la Dirección Central; éstos aspectos a los que hacemos referencia son los establecidos en la Orden Marco, mediante la cual propone establecer los procedimientos y técnicas a aplicar en los diferentes programas para fiscalizar los contribuyentes de los diferentes impuestos.

Los procedimientos que se establecen en la Orden Marco para la elaboración en los programas de Omisos e Inexactos son los siguientes:

ORDEN ADMINISTRATIVA OMISOS

Objetivo General. Utilizar la información disponible en los sistemas internos de la DIAN y la información reportada por terceros (Exógena), en cumplimiento de las normas legales, con el fin de detectar contribuyentes y agentes retenedores omisos del impuesto de renta y complementarios, ventas, timbre y de retención en la fuente.

Objetivo Específico. Detectar y aconductar contribuyentes que a pesar de superar lo tope fijados para declarar en el impuesto de renta y complementarios y realizar actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas continúan siendo omisos.

Indicar el procedimiento administrativo y tributario para fiscalizar contribuyentes, responsables y agentes retenedores seleccionados como omisos, por cruce de información endógena y exógena.

Cobertura. El programa se encuentra dirigido a las personas naturales y jurídicas que sean sujetos pasivos de los impuestos administrados por la DIAN.

Criterios de Selección. La subdirección de fiscalización tributaria con base en la información exógena y endógena utilizando los sistemas internos de información, procesará las formulas para la selección previamente establecidas de acuerdo con el tipo de información tal y como se detalla en la Orden Administrativa de Precensos, Censos y Cruces de Información.

La base de seleccionados, comprende las personas naturales, jurídicas y demás sujetos pasivos que se encuentran registrados o no en el RUT, que no han

declarado teniendo obligación de hacerlo, según la información exógena procesada.

Según la naturaleza de la información exógena, la Subdirección de Fiscalización tributaria mediante instrucción indicará el procedimiento específico para el desarrollo del respectivo programa, en los casos en que se requiera.

2.1 MARCO LEGAL

2.1.1 Estatuto Tributario

- Art. 562-1 Actualización registro de contribuyentes
 - Art. 563 Dirección para notificaciones
 - Art. 591 Obligados a declarar renta
 - Art. 592 a 594-, 601 Obligados a declarar ventas
 - Art. 605 Obligados a declarar retención
 - Art. 614 Aviso cese de actividades
 - Art. 641, 642, 643 y 645 Sanciones
 - Art. 684 Funciones de fiscalización
 - Art. 686 Deber de atender requerimientos
 - Art. 715 Emplazamiento previo por no declarar
 - Art. 716 Consecuencia de la no presentación de la declaración con motivo del emplazamiento
 - Art. 717 Liquidación de aforo
 - Art. 718 Publicación de emplazados
 - Art. 719 Contenido de la liquidación de aforo
 - Art. 764 Publicación de emplazados
- Procedimiento Administrativo. El jefe de la División de Fiscalización Tributaria y Aduanera recibirá los listados de seleccionados por Subdirección de Fiscalización, de la Administración Regional o los podrá obtener a través de los cruces regionales de información.
- La jefatura de la División tomará las medidas administrativas necesarias para asignar y controlar a los auditores y supervisores que tendrán a cargo el desarrollo de cada uno de los programas.
- División de Fiscalización Tributaria o División de Fiscalización Tributaria y Aduanera
- Con los contribuyentes seleccionados, el jefe de la División de Fiscalización Tributaria procederá a emitir los Autos de Apertura y una vez confrontada la bases de datos de entidades financieras y otras entidades, emitirá oficio persuasivo, o

entrara en contacto con el contribuyente por otros medios, según el programa y el tipo de contribuyente de que se trate.

- Vencido el término de quince (15) días, para dar respuesta al Oficio Persuasivo, o de haber entrado en contacto con el contribuyente, se pueden presentar las siguientes situaciones:

- El contribuyente responde presentando fotocopia de la declaración. Esta declaración será estudiada por el funcionario encargado, quien deberá comprobar que el contribuyente hubiere declarado los valores de ingresos, costos, deducciones, descuentos tributarios, retenciones en la fuente solicitados y/o el valor de patrimonio y pasivos de conformidad con la información exógena y otras pruebas allegadas, junto con la liquidación de las sanciones si a ello hubiere lugar, si la verificación de la información es correcta se le dicta Auto de Archivo al expediente.

- En los casos que el contribuyente haya declarado en forma incorrecta se seguirá el procedimiento de inexactos, contenida en la Orden Administrativa para inexactos o se remitirá al programa que corresponda.

- El contribuyente responde aportando pruebas demostrando que no estaba obligado declarar, si de la valoración de las pruebas se concluye que efectivamente el contribuyente no estaba en la obligación de declarar, se emite Auto de Archivo debidamente motivado; si por el contrario las pruebas no desvirtúan lo planteado en el oficio persuasivo, se profiere Emplazamiento para Declarar, dando traslado a la División de Liquidación para lo de su competencia.

- El contribuyente no responde o no acepta el contenido de la Requisición de la Administración. El Jefe de la División de Fiscalización Tributaria y Aduanera verificará la información y pruebas con las que se selecciono el contribuyente como omiso, si existió algún error o inconsistencia no detectada en el proceso, se emite Auto de Archivo debidamente motivado, si se ratifica la omisión, se procederá a emitir el Emplazamiento para declarar y a remitir el expediente a la División de Liquidación para lo de su competencia.

- El contribuyente no fue ubicado, si enviado el Oficio Persuasivo o citado el contribuyente, éste no responde porque la dirección era incorrecta y hechas las verificaciones del caso, no es posible ubicar al contribuyente, se procederá a emitir el Emplazamiento para declarar.

2.1.2 Orden Administrativa Inexactos

- **Objetivo General.** Utilizar la información disponible en los sistemas internos de la DIAN y la información reportada por terceros, en cumplimiento de las normas legales, con el fin de detectar contribuyentes y agentes retenedores, inexactos de los impuestos de renta y complementarios, ventas, timbre y de retención en la fuente.

- **Objetivos Específicos.** Detectar y aconductar a los contribuyentes que presentan inconsistencias en el diligenciamiento de sus declaraciones tributarias que impliquen evasión tributaria.

Indicar el procedimiento administrativo y tributario para fiscalizar contribuyentes, responsables y agentes retenedores seleccionados como inexactos, por cruce de información endógena y exógena.

- **Cobertura.** El programa se encuentra dirigido a las personas naturales y jurídicas que sean sujetos pasivos de los impuestos administrados por la DIAN.

- **Criterios de Selección.** La subdirección de fiscalización tributaria con base en la información exógena y endógena utilizando los sistemas internos de información, procesará las formulas para la selección previamente establecidas de acuerdo con el tipo de información.

Para la selección de las personas o entidades objeto del presente programa se tendrán en cuenta los siguientes grupos:

Comprende las personas naturales, jurídicas y demás sujetos pasivos que en sus declaraciones tributarias han incluido valores inferiores a los detectados por información exógena o endógena; distorsionando con ello su realidad fiscal o económica.

2.2 MARCO LEGAL

2.3.1 Estatuto Tributario

- Art. 563 Dirección para notificaciones
- Art. 588 Correcciones que aumentan el impuesto o disminuyen el saldo a favor
- Art. 644. Sanción por corrección a las declaraciones.
- Art. 651 Sanción por no enviar información
- Art. 684 Funciones de fiscalización
- Art. 685 Emplazamiento para corregir
- Art. 686 Deber de atender requerimientos
- Art. 688 Competencia para la acción fiscalizadora.

- Art. 691 Competencia para ampliar requerimientos
- Art. 702 Facultada para modificar la liquidación privada
- Art. 705 Término para notificar Requerimiento Especial
- Art. 705-1 Término para notificar requerimiento en Ventas y retención en la fuente.
- Art. 706 Suspensión del término para notificar requerimiento especial
- Art. 707 Término para responder el requerimiento especial
- Art. 708 Ampliación del requerimiento especial
- Art. 710 Término para notificar la liquidación de revisión
- Art. 713 Corrección provocada por la liquidación de revisión
- Art. 714 Firmeza de la liquidación privada

2.2.2 Procedimiento Administrativo. La Subdirección de Fiscalización tributaria con base en la información exógena y endógena, utilizando los sistemas internos de información procesará las formulas para la selección previamente establecida, de acuerdo con el tipo de información tal como se detalla en la orden Administrativa de Precensos, censos y cruces de información.

La base de seleccionados comprende las personas naturales, jurídicas y demás sujetos pasivos que se encuentren registrados en el RUT, que han declarado y presentan inexactitudes en sus declaraciones tributarias, según la información endógena o exógena procesada.

Según la naturaleza de la información exógena, la Subdirección de Fiscalización Tributaria mediante instrucción indicará el procedimiento específico para el desarrollo del respectivo programa, en los casos en que se requiera.

2.2.3 División De Fiscalización Tributaria o División de Fiscalización Tributaria y Aduanera. Con los contribuyentes seleccionados, el jefe de la División de Fiscalización Tributaria una vez confrontadas las bases de datos: en el MUISCA, procederá a emitir los Autos de Apertura y Requerimientos ordinarios, solicitando se discriminen los conceptos que se requieren cruzar teniendo en cuenta la información exógena que se posee.

Una vez recibida la respuesta al requerimiento ordinario se confrontaran los valores declarados e informados por el contribuyente con la información exógena que se posee, con el ánimo de determinar la inexactitud.

Del análisis anterior se pueden presentar las siguientes situaciones:

- No existen diferencias entre la información declarada y la información exógena, caso en el cual debe decretarse Auto de Archivo.

- No responde el Requerimiento Ordinario, se profiere Auto de Inspección Tributaria.
- La respuesta del contribuyente cruzada con la información exógena, confirma la inexactitud, se profiere Oficio Persuasivo invitando al contribuyente a realizar la corrección.
- El contribuyente responde el oficio persuasivo presentado fotocopia de la declaración de corrección, si se aprueba la corrección se dicta el respectivo Auto de archivo del expediente.
- El contribuyente no responde el oficio persuasivo o no acepta el contenido del mismo, o lo acepta parcialmente, se proferirá Emplazamiento para corregir.
- El contribuyente no responde o no acepta el Emplazamiento para corregir, o su corrección o respuesta al emplazamiento no es satisfactoria, se procederá a emitir Auto de Inspección Tributaria y/o Auto de inspección contable cuando estos últimos sean procedentes, con el fin de iniciar investigación para determinar las obligaciones tributarias a cargo.

Con los resultados de esta investigación tributaria, obtenido dentro de los términos previstos en los artículos 705, 706 y 714 del Estatuto Tributario, se deberá proferir Requerimiento Especial y notificarlo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 563, 564, 565 y 566 del Estatuto Tributario y remitirá el expediente a la División de Liquidación para lo de su competencia.

Si el contribuyente corrige su declaración de acuerdo al Emplazamiento para corregir, se proferirá Auto de Archivo al expediente.

2.4 MARCO TEÓRICO

Los estudios de la DIAN señalan claramente la necesidad de reformar la estructura del régimen tributario para hacerlo más eficiente y equitativo, eliminando múltiples exenciones como las rentas de trabajo exentas, beneficios de la Ley Páez, los contratos de arrendamiento financiero con opción de compra (Leasing) de inmuebles construidos para vivienda, la utilidad en la enajenación de predios destinados a fines de utilidad pública; deducciones tales como las donaciones, las contribuciones a los Fondos Mutuos de Inversión y a los Fondos de Pensiones de Jubilación, las compensaciones de perdidas fiscales de sociedades, por pérdida de activos, por inversiones, deducciones en el negocio de la ganadería; y descuentos como: por impuestos pagados en el exterior, impuestos sobre las ventas en la importación de maquinaria pesada para industrias básicas, por CERT, por reforestación; que además, propician la evasión y la elusión.

Dentro de la organización estatal los tributos constituyen la fuente de financiación por excelencia de los distintos proyectos de inversión pública además de garantizar el funcionamiento del estado.

La política fiscal tiene como finalidad redistribuir los ingresos, garantizar la estabilidad económica y propiciar el desarrollo económico y social. Los impuestos son herramientas de la política fiscal que deben diseñarse de forma que cumplan finalidades de predistribución de la riqueza, con criterios de progresividad en función de la capacidad económica de los contribuyentes, que sean suficientes para realizar las obras de infraestructura y beneficio social y que simultáneamente incentiven la productividad en el sector privado y sirvan también a los propósitos de estabilidad económica dentro del marco macroeconómico nacional y regional.

Sin embargo la evolución del sistema tributario en nuestro país, ha mostrado que no basta que los impuestos estén correctamente diseñados sino que debido a la desigualdad en la distribución de la riqueza y con características culturales que toleran un alto grado de evasión tributaria, es fundamental la buena administración de los impuestos ya que su recaudo esta evolucionando pero todavía sufre falencias.

Conscientes del índice de evasión, los sistemas tributarios de los países de América Latina han orientado sus esfuerzos a facilitar el recaudo y fortalecer su capacidad de acción, posterior con estrategias de fiscalización que busca disminuir la evasión con programas de control masivos basados en indicadores económicos y tributarios y así desalentar los largos procesos de discusión con incentivos para las correcciones de los contribuyentes, regimenes sancionatorios graduales y una mayor eficiencia en la gestión tributaria. Paralelamente, las estrategias de fiscalización y cobro utilizan herramientas más elaboradas como indicadores fiscales y financieros, pues buena parte de sus programas están orientados a la ampliación de la cobertura, la divulgación masiva y la reorientación a los contribuyentes, lo cual mejora la aceptación y el cumplimiento por parte de estos.

Por último unos criterios gerenciales en la gestión administrativa son consustanciales a las mayores responsabilidades; así, instrumentos como la planeación, el control interno, el control de gestión, estructuras más funcionales con mayores niveles de regionalización y autonomía administrativa, profesionalización y capacitación de los recursos humanos constituyen parte de ese proceso de transformación de las administraciones tributarias modernas.

En el sistema tributario podemos distinguir tres componentes: La parte sustancial, la parte procedimental y la administración de esas dos partes. La primera de ellas se refiere a la definición de los elementos esenciales del tributo, los hechos o las personas sometidas al impuesto, el valor del impuesto (base gravable y tarifa) y los responsables ante el fisco por el tributo. La segunda define las reglas de juego

entre el contribuyente y la administración, para la determinación y el recaudo. Finalmente, la organización encargada de poner en ejecución las reglas de juego y administrar las relaciones con los contribuyentes para garantizar el efectivo recaudo de los impuestos.

Un sano sistema tributario debe definir una adecuada carga tributaria, razonable y aceptada por los ciudadanos, y un procedimiento ágil y simplificando en la relación fisco-contribuyente, orientado al cumplimiento de las obligaciones. Además debe contar con una administración moderna y dinámica que pueda lograr los resultados fiscales esperados. En los últimos años se ha hecho más evidente que la vía para fortalecer los ingresos tributarios no estriba tanto en el aumento de las tarifas impositivas, sino en el diseño de sistemas dotados de tasas justas y adecuadas a la propia realidad económica; que sean administrables y permitan un efectivo control del cumplimiento de las obligaciones tributarias.

La característica principal de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, radica en que por ser masivos, están basados en el sistema de autoliquidación, es decir que la iniciativa y la responsabilidad de determinar el monto corresponde a los contribuyentes mediante un acto declarativo y liquidatorio de la obligación que tiene, la virtud de constituir un título que presta mérito ejecutivo y que proviene del deudor, o sea del contribuyente; correlativamente, el procedimiento le confiere a la administración la potestad de modificar el impuesto dentro de los dos años siguientes, de manera que la autoliquidación del contribuyente es provisional y solamente si en esos dos años la administración no ejerce su potestad, el impuesto liquidado por el contribuyente adquiere firmeza.

Para garantizar la efectividad en el cumplimiento de los deberes implícitos en las relaciones jurídico- tributarias, el sistema tributario colombiano contempla un régimen sancionatorio que, ha sido configurado en las últimas reformas tributarias, buscando no sólo castigar las violaciones a la normatividad que regula la obligación tributaria sustancial y las obligaciones de carácter formal, sino cumplir un papel dinámico dentro del sistema; de tal forma que su aplicación persigue, además de servir de elemento ejemplarizante frente a los diferentes miembros de la sociedad, lograr una conciencia en el contribuyente, un cambio de conducta hacia el futuro.

2.4 MARCO HISTÓRICO

Los impuestos nacen con el Estado Moderno y con el sistema de producción capitalista; pues en los sistemas de producción esclavista y feudal, sólo puede hablarse de tributos.

En 1215 el Rey Juan Sin Tierra de Inglaterra firma la carta Magna, conocida como la primera Constitución, pone orden al pago de los tributos y establece los principios del Sistema Impositivo inglés que perdura hasta principios del Siglo XIX y es así que establece tributos a las importaciones y al consumo.

En 1797 se aprobó una ley que establecía gravámenes proporcionados a los recursos de cada individuo, lo que introdujo el principio de Equidad Tributaria, la presunción de la renta, es decir que esta ley es la primera en establecer el impuesto sobre la renta.

Posteriormente y hacia el año 1900 la nación que primero adopto el sistema fue España y lo hizo especialmente para las sociedades, Francia y Alemania en 1914, en 1918 fue adoptado por Estados Unidos con bastantes reformas y en Italia fue transformado en 1919. En América Latina, se difundió solo hasta 1917 y en 1935 se incorporó en casi todos los sistemas tributarios, En Argentina se consagran en 1932, en México en 1925.

En 1821 se expidió la ley de contribución directa que estableció un impuesto sobre las rentas y ganancias de los ciudadanos.

En Colombia, el impuesto fue precedido por la normatividad española, su origen específico está ligado al nacimiento de la república.

Luego, mediante la ley 56 de 1918 se introdujo el impuesto sobre la renta de manera definitiva. Esta ley reglamentada por el decreto 794 de 1919 estableció el gravamen para todas las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras, que obtuvieran rentas provenientes de bienes o capitales radicados en el territorio nacional y estableció el impuesto en cabeza del jefe de familia.

En 1927 se dictó la ley 64 que estableció la renta global y puso en práctica el Sistema de Tarifa Progresiva que tuvo en cuenta tanto la procedencia como el volumen de la renta.

Seguidamente y en 1935 se profiere la ley 78 que conservo el Sistema de Renta Global y elevó la tarifa progresivamente, creó el impuesto sobre el patrimonio y el exceso de utilidades y continuamente se realizaron reformas que adecuaron el impuesto a los cambios económicos del país y entre las más importantes esta, la ley 81 de 1960 que conservo la renta global, precisando conceptos, y procedimientos a los sistemas de liquidación y declaración del impuesto, por primera vez estableció la formalidad del juramento en la declaración de renta.

En el año 1961 con el decreto 1651 introdujo cambios importantes en el impuesto a la renta, entre otros, reserva de la declaración, notificaciones, medios de prueba, certificado de paz y salvo y sanciones. Las normas posteriores se dictan tendiendo a controlar el fraude y la evasión fiscal.

El impuesto sobre la renta debe reunir tres características: **NO TRASLADABLE**, es decir afecta directa y definitivamente al sujeto sobre el cual recae, **EQUITATIVO**, tiende a la capacidad contributiva del sujeto y **EFFECTO ESTABILIZADOR**, referente a tener la capacidad de neutralizar ciclos económicos.

En todas las innovaciones y trayectoria de los impuestos en Colombia, se entiende el impuesto de renta como producto o riqueza nueva, como una operación con terceros que permite que desde ellos la riqueza fluya hacia el contribuyente, o como el consumo más incremento del patrimonio que da como resultado la satisfacción del individuo, durante un periodo, como indicador de su capacidad contributiva.

Así mismo su base esta dada en principios jurisdiccionales que garantizan al estado su potestad tributaria frente a los individuos, tales como el domicilio, territorialidad o pertenencia a un determinado agregado económico político y social.

En el mundo moderno, la vida de los individuos esta en buena parte subordinada a la reglamentación estatal, esa presencia del Estado en la sociedad, representa el control de los intereses generales frente a los intereses particulares. A efecto de ir acorde con la época el Gobierno y el Congreso han dictado y aprobado con alguna frecuencia reformas Tributarias entre las cuales las más recientes y que cabe resaltar están: la Ley 488 de 1998 (artículo79) que otorgó facultades al gobierno nacional, la cual profiere el Decreto 1071 del 26 de Junio de 1999 "Por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones".

El ejecutivo, en ejercicio de las atribuciones conferidas en el numeral 16 del artículo 189 de la Constitución Política, expide el Decreto 1265 del 13 de Julio de 1999, "Por el cual se organiza internamente y se distribuye las funciones de la Unidad Administrativa Especial de impuestos y Aduanas Nacionales". Este Decreto, en su artículo 2; crea la subdirección de Fiscalización Tributaria con sus respectivas decisiones.

Luego, con la Resolución 5632 del 19 de Julio de 1999, de la DIAN, "Por la cual se distribuyen funciones en la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales" en los artículos 41, 42 y 43, asigna las funciones a las Divisiones de Fiscalización Tributaria.

Posteriormente, mediante Resolución de la DIAN 157 del 9 de Agosto de 1999, "Por la cual se crean grupos internos de trabajo en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales" en sus artículos 27 y 33 se crean los diferentes grupos internos de trabajo de la Subdirección de

Fiscalización Tributarias; siendo completada por la Resolución 1214 de 15 de Septiembre de 1999, "Por la cual se modifica y adiciona la Resolución de la DIAN, 157 y se crean las jefaturas de grupo para las Divisiones de Fiscalización Tributaria".

La Resolución 5632, en su artículo 67, establece las funciones de la División de Control y Penalización Tributaria adscrita a la Subdirección de Fiscalización Tributaria en todas las Administraciones.

La ley 788 de Diciembre 27 de 2002, que expide normas en materia Tributaria y Penal del orden nacional y territorial y la ley 863 del 29 de Diciembre de 2003 que establece normas Tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas.

La evasión como fenómeno carece de causas únicas, la doctrina ha señalado entre otras, la voluntad del contribuyente de no cumplir con el deber constitucional de colaborar al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad por la ausencia de conciencia tributaria y la creciente corrupción; confundir la evasión con elusión; bajo o nulo control de la administración hacia cierto sector de contribuyentes y la compleja regulación tributaria.

La evasión existe, más no una técnica única para medirla. El experto tailandés Richupan propone siete métodos para cuantificarla a través de diferentes indicadores. En Colombia se comenzó a desarrollar el modelo en los años noventa siguiendo los análisis de este investigador y teniendo como fuente los datos de las cuentas nacionales logradas por el DANE y las declaraciones de renta.

La cuantificación de la tasa de evasión de los tributos en Colombia, establecida en proporción al PIB para el IVA en el año 2000, fue del 1,4% y del 2.2% en el impuesto sobre la Renta, según datos suministrados por la DIAN.

En Colombia, los instrumentos para la medición de la evasión eran todavía insipientes en la época de los ochenta. Ruth Segura, profesional de la Oficina de Estudios económicos de la DIAN, recuerda que a principios de los noventa se comenzó a desarrollar el modelo de identificación de la brecha de evasión en el impuesto de Renta, con base en la metodología de Richupan.

Las dos fuentes fundamentales de información han sido las cuentas nacionales, estimadas por el DANE, y las declaraciones de renta registradas por la DIAN.

La metodología se base en hacer la sumatoria de las utilidades de todas las empresas y de los hogares del país para establecer el excedente bruto de explotación (EBE), que es equivalente al llamado Producto Interno Bruto (PIB). El

paso siguiente es confrontar el EBE, denominado Renta potencial por la DIAN, con las declaraciones de renta presentadas a la entidad, de donde se determina una diferencia o brecha, que puede ser tomada como la magnitud de la evasión.

Las imprecisiones surgen por que las variables empleadas por la DIAN y por el DANE para sus cálculos respectivos no son comparables en sentido estricto. Uno de los aportes destacadas de mediados de los años noventa fue el esfuerzo de los técnicos de la DIAN por encontrar variables homologas a las de ingresos, costos, deducciones y renta en las del modelo de cuentas nacionales del DANE, de tal modo que, además de establecer la evasión, fuera posible definir en cual de esas fuentes estaba el origen de la misma.

Tabla 1. Estimación de la evasión en el impuesto sobre la renta

Concepto	2000J	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Recaudo potencial	4.186.913	5.162.785	6.201.374	6.302.550	8.978.336	9.995.345	11.175.627
Recaudo efectivo	2.793.774	3.463.140	4.042.453	5.411.394	5.918.692	6.694.224	7.424.074
Evasión	1.393.169	1.679.645	2.158.921	891.156	3.059.644	3.301.121	3.751.553
Tasa de evasión	33.3%	32.5%	34.8%	14.13%	34.1%	33.0%	33.6%

Fuente: Oficina de Estudios Económicos OEE –DIAN

Con el propósito de atacar la evasión el gobierno reglamentó las normas antievasión contempladas en la Ley 863 de 2003, la cual adicionó el artículo 555-2 del Estatuto tributario, dando fuerza formativa al indicar que el registro único tributario RUT, se constituye en el “mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar tanto a las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; responsables del régimen común y los pertenecientes al simplificado; agentes retenedores, importadores, y usuarios aduaneros así como los demás sujetos de obligaciones administradas por la DIAN, respecto de los cuales ésta requiera su inscripción”

El registro único tributario constituye el pilar fundamental del Modelo Único de Ingresos, Servicio y Control Automatizado MUISCA generando y facilitando información en línea a las entidades del estado que así lo requieran de acuerdo con los convenios interinstitucionales, con la consecuente simplificación de trámites, generación de cultura ciudadana y el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.

Se parte de premisas claras, ya que no se cambiará el número del NIT de los obligados que se encuentren inscritos; y para incorporar los datos se construyó un

formulario atendiendo criterios de normalización, en un lenguaje asequible a los clientes internos y externos utilizando tecnología Java y plataforma Internet. Este, consta de seis páginas compuestas de secciones y campos donde se debe incorporar y actualizar la información requerida por la entidad para ejercer control, fomentar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias, detectar nuevos clientes, verificar la coherencia de los datos suministrados por el contribuyente en las distintas declaraciones presentadas y el cruce con los datos obtenidos por otras fuentes internas y externas, asegurar confiabilidad en cuanto a la actividad económica desarrollada e informada por cada cliente, y establecer con certeza los niveles de tributación mínimos asociados a cada una de ellas, importante instrumento para incrementar la base de clientes y/o contribuyentes, cuya consecuencia final es un mejor servicio, mejor control y mayor recaudación.

2.5 MARCO CONCEPTUAL

A continuación se relaciona una aproximación conceptual de los términos que se utilizan en el desarrollo del trabajo, los cuales deben entenderse en el contexto de la presente investigación, para orientar el proceso hasta su culminación.

ACTO ADMINISTRATIVO. Es la expresión de la voluntad de la DIAN encaminada a producir efectos de derecho.

ACTIVIDAD ECONÓMICA. Para efectos del cumplimiento de la obligación de informar la actividad económica en las declaraciones tributarias, los declarantes deberán utilizar los códigos adoptados por la unidad administrativa especial DIAN

CONTRATO. Es un acto jurídico bilateral destinado a originar obligaciones. Es todo acuerdo de voluntades de dos o más personas para crear obligaciones. El contrato está destinado a producir efectos dentro del campo patrimonial. Los contratos se clasifican:

- Unilaterales y bilaterales.
- Gratuitos y onerosos
- Principales y accesorios
- Reales consensuales y solemnes
- Nominados e innominados
- Individuales y colectivos
- De ejecución instantánea y de tracto sucesivo
- De libre discusión o de adhesión
- Aleatorio

Para que una persona se obligue por un acto o declaración de voluntad es necesario: 1. Que sea legalmente capaz; 2. Que consienta en dicho acto o

declaración y su consentimiento no adolezca de vicio; 3. Que recaiga sobre un objeto lícito; 4. Que tenga una causa lícita.

Consortios y Uniones Temporales. Se entiende por consorcio cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente de todas y cada una de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato. En consecuencia las actuaciones, hechos y omisiones que se presenten en desarrollo de la propuesta y del contrato, afectarán a todos los miembros que lo conforman, y por **Unión Temporal** cuando dos o más personas en forma conjunta presentan una misma propuesta para la adjudicación, celebración y ejecución de un contrato, respondiendo solidariamente por el cumplimiento total de la propuesta y del objeto contratado, pero las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la propuesta y del contrato se imponen de acuerdo con la ejecución de cada uno de los miembros de la unión temporal.

Los Consortios y Uniones temporales no son contribuyentes del impuesto sobre la renta. Los miembros del consorcio o la unión temporal, deberán llevar en su contabilidad y declarar de manera independiente, los ingresos, costos y deducciones que le corresponda, de acuerdo con su participación en los ingresos, costos y deducciones del consorcio o unión temporal. Los consorcios en tanto que son una modalidad de contrato de colaboración empresarial a través del cual los consorciados desarrollan actividades económicas que pueden constituir un hecho generador del impuesto, no son responsables del IVA, tal calidad recaerá sobre los miembros del consorcio o unión temporal, por las operaciones gravadas que realicen. Únicamente podrán tratarse como impuestos descontables en la declaración del IVA, los que tengan relación directa con la actividad gravada del responsable. De igual manera los consorcios se encuentran obligados a practicar retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta, así se prevean como no contribuyentes del impuesto sobre la renta.

El NIT que se les expedita servirá para identificarlos como agentes retenedores en el cumplimiento de sus obligaciones impositivas a su cargo. No obstante, a las uniones temporales, la ley no les ha conferido facultad de actuar como agentes retenedores; en consecuencia serán los miembros que conforman la unión empresarial, los encargados de efectuar la retención. En lo que concierne al soporte de la contabilización respectiva y de la declaración de renta de los consorciados, cabe señalar la conveniencia de que los consorcios lleven un registro contable de sus ingresos, costos y gastos generados en el desarrollo de sus contratos; esto con el fin de demostrar y facilitar el adecuado cumplimiento de las obligaciones impositivas sustanciales y formales a cargo de los consorciados contribuyentes del impuesto.

Entre las obligaciones formales a cargo de los consorciados cabe destacar que para efectos de la determinación de su renta gravable los consorciados deben

llevar en su contabilidad y declarar de manera independiente los ingresos, costos y deducciones que le correspondan; para efectos del cumplimiento de la obligación formal de expedir factura, existirá la opción de que tales consorcios o uniones temporales lo hagan a nombre propio y en representación de sus miembros, o en forma separada o conjunta cada uno de los miembros del consorcio o unión temporal. Cuando la facturación la efectúe el consorcio o unión temporal bajo su propio NIT, ésta además de señalar el porcentaje o valor del ingreso que corresponda a cada uno de los miembros, indicará el nombre o razón social y el NIT de cada uno de ellos. Estas facturas deberán reunir todos los requisitos legales. En este último evento quien efectúe el pago o abono en cuenta deberá practicar al consorcio o unión temporal la respectiva retención en la fuente a título de renta, y corresponderá a cada uno de sus miembros asumir la retención en la fuente a prorrata de su participación en el ingreso facturado. El IVA discriminado en la factura que expida el consorcio o unión temporal, deberá ser distribuido a cada uno de los miembros de acuerdo con su participación en las actividades gravadas que dieron lugar al impuesto, para efectos de ser declarado. La factura así expedida servirá para soportar los costos y gastos, y los impuestos descontables de quienes efectúen los pagos correspondientes, para efectos de renta e IVA.

CONTRIBUCIÓN. Tributo absolutamente obligatorio que tiene su fundamento en un beneficio directo y particular de la persona obligada a su pago.

CONTRIBUYENTE. Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.

CRUCE DE INFORMACIÓN. Es el conjunto de acciones que se deben realizar para obtener o completar una información a partir de una ya existente. El director General de Impuestos Nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, información con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos

DEDUCCIÓN. Son todos aquellos gastos autorizados legalmente que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta.

ELUSIÓN. Es la utilización de la norma tributaria para reducir y minimizar el pago del impuesto. Es un acto orientado a evitar el impuesto y comprende tanto aquellos que lo evitan con violación de la ley fiscal (evasión) como aquellos que lo evitan sin violarla (remoción y traslación) Busca evitar el tributo utilizando determinadas formas jurídicas aprovechando vacíos legales o interpretaciones favorables.

EMPLAZAMIENTO. Es una convocatoria que se hace a una persona o entidad para que dentro del término que se señale, se defienda de los cargos que se le hacen, haga uso de sus derechos o cumpla con sus obligaciones tributarias.

EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR. Cuando la Administración de Impuestos tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, responsable o agente retenedor, podrá enviarle este acto administrativo, con el fin de que dentro del mes siguiente a su notificación, la persona o entidad corrija la declaración liquidando la sanción correspondiente.

EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR. Es el acto administrativo por el cual se invita al contribuyente a presentar sus declaraciones tributarias cuando ha incumplido su deber de hacerlo, estando obligado a ello. Los emplazados tienen un mes para cumplir con su deber y liquidar su sanción por extemporaneidad, y en caso de no declarar, se impondrá la sanción por no declarar.

ENCUESTA. Es el medio impreso de investigación que se utilizará para llevar a cabo el censo, por lo tanto se requiere para efectos de la entidad que contenga unos datos mínimos, bien sea que estén generados a partir de alguna información existente o que se tenga que obtener directamente del censado.

ENTREVISTA. Es un mecanismo de gran importancia, por cuanto nos permite ver de forma global la posición del contribuyente, su estatus, el entorno de sus negocios y la influencia del mercado, que puede marcar indicios de evasión.

EVASIÓN. Por lo general se define como un error intencional ocasionado por la no presentación o distorsión de los hechos materiales, o por el silencio cuando se requiere la expresión de la buena fe. La evasión del impuesto resulta de la reducción ilegal de impuestos a través de maniobras fraudulentas, los cuales se configuran de las siguientes maneras: por ocultamiento, alteración o simulación del presupuesto objetivo de hecho de la obligación tributaria, para la cual el sujeto pasivo utiliza varios procedimientos según el impuesto de que se trate. Por ocultación, no declarado simple y llanamente el hecho imponible; la alteración, mostrando el hecho con un ropaje jurídico diferente al que le corresponde; por simulación, según el cual sin que sea indispensable ocultar o alterar el hecho imponible, el hecho generador como negocio jurídico es revestido de formas jurídicas que muestran a aquel que le subyace, como si correspondiera a una realidad jurídica diferente, en otras palabras se celebran actos o contratos aparentes en perjuicio de terceros..

No siempre cada acción tomada para reducir impuestos constituye evasión, debe tenerse en cuenta el marco legal y la verdad real del hecho en sí.

EXENCIÓN TRIBUTARIA. Es una norma de carácter excepcional que consiste en que la ley excluye de la aplicación de un impuesto, a determinados actos o personas que normalmente estarían gravados.

HECHO GENERADOR. Es la manifestación externa del hecho imponible, supone que al realizarse un ingreso se va a producir o se produjo una renta que al venderse, importarse o exportarse un bien se va a producir un consumo. Es una presunción que puede desvirtuarse, como cuando el ingreso realizado no constituye renta.

HECHO IMPONIBLE. Es el hecho económico considerado por la ley sustancial como parte del fenómeno fáctico de la obligación tributaria. Su verificación por intermedio del hecho generador imputable a determinado sujeto, causa materialmente la obligación.

IMPUESTOS (NOCIÓN). El profesor Gastón Ges ha propuesto una definición del impuesto según la cual "éste es una prestación pecuniaria exigida o particulares por vía de autoridad a título definitivo y sin contraprestación con el objeto de atender las cargas públicas". Esta definición de Ges destaca, como lo ha hecho notar Duverger, los tres grandes distintivos del impuesto: su carácter obligatorio; el hecho de que no incorpora contraprestación alguna; y el carácter definitivo"

En la definición, se entiende por definitivo ya que no presta nada por contraprestación con el fin de subsidiar los diferentes gastos del Estado.

JUSTIFICACIÓN ECONÓMICA DE LOS IMPUESTOS. Según lecturas realizadas se concluyo que los Impuestos no han de mirarse exclusivamente como instrumento de financiamiento del gasto público sino como un instrumento de utilidad para influir sobre los agregados macroeconómicos.

"A veces hay la tendencia a pensar, inspirados en los postulados keynesianos, que la importancia de la tributación radica simplemente en ser un instrumento para salir de la depresión económica. Y eso no es así. Nicholas Kaldor ha observado con razón lo siguiente: "La idea de un uso deliberado del instrumento fiscal al servicio de objetivos económicos generales a diferencia de los fines puramente financieros o presupuestarios es bastante reciente. Es una herencia de la revolución económica keynesiana o, mejor dicho del nuevo concepto del mecanismo de la generación del ingreso, que se derivó de ella".*

El objetivo de la tributación es la disminuir la inversión y el consumo privada de forma que el gobierno subsidie a los pobres provea de bienes sociales, sin causar inflación y problemas en la balanza de pagos.

Otro aspecto bien importante a tener en cuenta por parte del gobierno es la tarifa de la tributación, la cual no debe ser tan alta, de forma que no afecte las actividades privadas, para que no creen desempleo. La base de la tributación es reducir las diferentes demandas del sector privado en cuanto a la capacidad productiva del país. Pero, también tiene otros objetivos como lo son la redistribución del ingreso y su crecimiento.

INEXACTOS. Son aquellos contribuyentes que presentan la declaración de renta pero no incluyen todos sus ingresos, o incluyen costos o deducciones inexistentes por impuestos descontables para disminuir el pago del impuesto que legalmente le corresponde contribuir.

INFORMACIÓN ENDÓGENA. Corresponde a la información generada en el ámbito interno de la institución. La información extractada a partir de las declaraciones tributarias.

INFORMACIÓN EXÓGENA. Es aquella que se origina en cualquier institución ajena a la DIAN o reportada por exigencia legal. Información entregada por los contribuyentes a partir de la obligación generada por el artículo 631 del Estatuto Tributario. Toda información exógena deberá tener referencia a la respectiva Fuente.

INSTRUCCIÓN ADMINISTRATIVA. Es un acto administrativo por medio del cual las Oficinas, Subdirecciones, Subsecretarías, Direcciones Regionales, Administraciones Locales y Administraciones Delegadas, establecen especificaciones particulares para la ejecución de los procedimientos definidos en las órdenes administrativas.

LIQUIDACIÓN PRIVADA. Es la que realiza el mismo contribuyente y presenta con la declaración tributaria.

NOTIFICACIÓN. Es el medio por el cual se coloca en conocimiento del administrado las decisiones que toma la DIAN, a fin de que se interponga los recursos que contra ellas proceden o que acaten su cumplimiento.

OMISO. Son todos los Contribuyentes que estando obligados a declarar no presentan su Denuncio Rentístico y como consecuencia no pagan los tributos que deben declarar.

ORDEN MARCO. Manual en el cual se describen los procedimientos a seguir por los auditores en la ejecución de las tareas a desarrollar en cada uno de los programas que adelanta la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a través de la subdirección de fiscalización y ejecutados en cada administración por los funcionarios Auditores de la División de fiscalización.

PERSONA JURÍDICA. Las personas jurídicas son entidades que por ficción jurídica son capaces de ejercer derechos, contraer obligaciones y ser representantes judiciales y extrajudicialmente. Las personas jurídicas se dividen Personas Jurídicas de derecho Público y Personas Jurídicas de Derecho Privado.

PERSONA NATURAL. Las personas naturales son los individuos pertenecientes a la especie humana y que por simple hecho de nacer, y aún antes, adquieren los derechos propios de la personalidad.

PROFESIÓN LIBERAL. Es el servicio prestado por profesionales el cual no tiene carácter mercantil cuando se realiza por un profesional individualmente considerado, pero sí cuando se constituye una organización empresarial con fines comerciales. Fiscalmente el abogado, médico, arquitecto, etc., están obligados a expedir facturas independientemente de su calidad de comerciante o no comerciante.

PROGRAMA DE FISCALIZACIÓN. Se define como el conjunto de actividades, tareas, procedimientos; que diseñados y ejecutados de una manera sistemática, permite abordar a un universo amplio de contribuyentes, para lograr determinar el debido cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales definidas en la ley.

RECAUDO EFECTIVO. Esta dado por los valores declarados y pagados por los contribuyentes a través de las correcciones a las declaraciones privadas y que dichas correcciones surgen como consecuencia de las investigaciones tributarias realizadas por las administraciones de impuestos y cuyos valores son aceptados y pagados por los contribuyentes para lograr con ello terminar el proceso de determinación de los impuestos.

RECAUDO POTENCIAL. Es el posible recaudo a realizarse a través de las investigaciones tributarias planteadas mediante actos administrativos que proponen modificar las declaraciones privadas incrementados los mayores impuestos a declarar de acuerdo a la realidad económica de dichos contribuyentes.

REMOCIÓN. Es una especie de elusión no violatoria de la ley fiscal que consiste en cambiar de actividad para que el impuesto que recae sobre ella, o sobre la índole del hecho imponible que genera la obligación, no se configure al ser sustituida por otra que se encuentra exenta en todo o en parte o que no generen impuestos.

REQUERIMIENTO. Es la intimación que se dirige a una persona o entidad para que haga o deje de hacer alguna cosa, para que manifieste su voluntad con relación a un asunto o para exigirle el cumplimiento de un deber tributario.

Sin perjuicio del cumplimiento de las demás obligaciones tributarias administradas por la DIAN, tanto los contribuyentes como los no contribuyentes deberán atender los requerimientos de informaciones o pruebas relacionadas con las investigaciones, cuando a juicio de la Administración sean necesarias para

verificar la situación impositiva de unos y otros; o de terceros relacionados con ellos.

REQUERIMIENTO ESPECIAL. Contiene la cuantificación de los impuestos, anticipos retenciones y sanciones que se pretenden adicionar a la liquidación privada.

REQUERIMIENTO ORDINARIO. Se realiza por parte de la DIAN con base en las facultades fiscalizadoras. Consiste en un comunicado con destino al contribuyente para que informe, aclare o presente pruebas relativas a hechos declarados en un determinado periodo gravable. La Administración puede realizar todos los requerimientos que estime convenientes, por un mismo período fiscal.

VÍA GUBERNATIVA. Es el conjunto de recursos que tiene el contribuyente para interponer en contra de los actos administrativos. Consagra recursos que deben ejercerse dentro de los términos y con los requisitos que ordena la ley, y a los cuales si no se da cumplimiento implica la caducidad del recurso y algunas veces, la prescripción del derecho, dejando el acto administrativo en firme.

2.6 MARCO GEOGRÁFICO

Jurisdicción. Departamento de Boyacá y división territorial que comprende 74 municipios a su cargo, (Almeida, Arcabuco, Berbeo, Boyacá, Briceño, Buena Vista, Caldas, Campo Hermoso, Chinavita, Chiquinquirá, Chíquiza, Chitaraque, Chivata, Chivor, Ciénega, Combita, Coper, Cucaita, Gachantiva, Garagoa, Guateque, Guayata, Jenesano, La capilla, La victoria, Macanal, Maripi, Miraflores, Moniquirá, Motavita, Muzo, Nuevo Colon, Oicata, Otanche, Pachavita, Paéz, Pauna, Puerto Boyacá, Quipama, Ramiriqui, Raquira, Rondo, San José de Pare, San Luis de Gaceno, San Miguel de Sema, San Pablo de Borbur, Saboya, Sachica, Samaca, San Eduardo, Santa Maria, Santa Sofia, Santana, Siachoque, Somondoco, Sora, Soraca, Sotaquira, Sutamarchan, Sutatenza, Tenza, Tibana, Tinjaca, Toca, Togui, Tunja, Tunugua, Turmeque, Tuta, Umbita, Ventaquemada, Villa de Leyva, Viracacha, Zetaquira.), ubicada en la región Andina de Colombia, su actividad económica se basa en la agricultura, la ganadería y el comercio. El estudio cobija toda la jurisdicción de La Administración de Tunja ya que todos los municipios hacen contratos de Suministros, de obras y otros siendo en su mayoría profesionales de la región quienes en su mayoría desconocen las obligaciones adquieren al Inscribirse en la DIAN como requisito para acceder a los contratos o licitaciones.

2.7 MARCO LEGAL

Para tener claro los deberes que tienen los contribuyentes es necesario dar una mirada a ciertos artículos del estatuto Tributario, así como artículos de la Constitución Nacional.

Art. 2. Contribuyentes. Estatuto Tributario. Son contribuyentes o responsables directos del pago del tributo los sujetos respecto de quienes se realiza el hecho generador de la obligación sustancial.

Art. 5. Estatuto Tributario. Impuestos sobre la Renta y sus complementarios constituyen un solo impuesto. El impuesto sobre la renta y complementarios se considera como un solo tributo y comprende:

- Para las personas naturales, sucesiones ilíquidas, y bienes destinados a fines especiales en virtud de donaciones o asignaciones modales contemplados en el artículo 11, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales, en el patrimonio y en las transferencia de rentas y ganancias ocasionales al exterior.
- Para los demás contribuyentes, los que se liquidan con base en la renta, en las ganancias ocasionales y en la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales, así como sobre las utilidades comerciales en el caso de sociedades y entidades extranjeras.

Art. 87. Estatuto Tributario. Limitaciones de los costos a profesionales independientes y comisionistas. Los costos y deducciones imputables a la actividad propia de los profesionales independientes y de los comisionistas, que sean personas naturales, no podrán exceder del cincuenta por ciento (50%) de los ingresos que por razón de su actividad propia perciban tales contribuyentes.

Cuando se trate de contratos de construcción de bienes inmuebles y obras civiles ejecutados por arquitectos o ingenieros contratistas, el límite anterior será del noventa por ciento (90%), pero deberán llevar libros de contabilidad registrados en la cámara de comercio o en la Administración de impuestos Nacionales.

Inciso 3. Adicionado por el Artículo 10 de la Ley 6ª de 1992. Las anteriores limitaciones no se aplicaran cuando el contribuyente facture la totalidad de sus operaciones y sus ingresos hayan estado sometidos a retención en la fuente, cuando ésta fuere procedente. En este caso, se aceptarán los costos y deducciones que procedan legalmente.

Art. 200. Estatuto Tributario. Renta líquida en contratos de servicios autónomos. En los contratos de servicios autónomos que impliquen la existencia de costos y deducciones, tales como los de la obra o empresa y los de suministro,

la renta líquida está constituida por la diferencia entre el precio del servicio o servicios y el costo o deducciones imputables a su realización.

Art. 201. Estatuto Tributario. Liquidación del impuesto en los contratos de servicios autónomos.

Inciso 1 Modificado por el art. 58 de la Ley 49 de 1990. En contratos de servicios autónomos, cuando el pago de los servicios se haga por cuotas y éstas correspondan a más de un año o periodo gravable, en la determinación de su renta líquida el contribuyente deberá optar por uno de los siguientes sistemas:

- Elaborar el comienzo de la ejecución del contrato un presupuesto de ingresos, costos y deducciones totales del contrato y atribuir en cada año o periodo gravable la parte proporcional de los ingresos del contrato que corresponda a los costos y deducciones efectivamente realizados durante el año. La diferencia entre la parte del ingreso así calculada y los costos y deducciones efectivamente realizados, constituyen la renta líquida del respectivo año o periodo gravable. Al terminar la ejecución del contrato deben hacerse los ajustes que fueren necesarios.
- Diferir los costos y deducciones efectivamente incurridos, hasta la realización de los ingresos a los cuales proporcionalmente corresponden.

Cuando el contribuyente opte por el sistema a que se refiere el numeral 1. de este artículo, el presupuesto del contrato debe estar suscrito por arquitectos, ingeniero u otro profesional especializado en la materia, con licencia para ejercer.

Para que los contribuyentes puedan hacer uso de la opción consagrada en este artículo, deben llevar contabilidad.

Inciso 2. Adicionado por el Artículo 58 de la Ley 49 de 1990. Los contribuyentes que se acojan a la opción del numeral 1., deberán ajustar anualmente el presupuesto para los siguientes vigencias. Para quienes se acoja a la opción 2., la realización del ingreso es proporcional al avance en la ejecución del contrato.

Parágrafo Transitorio Adicionado por el Artículo 58 de la Ley 49 de 1990. Los contribuyentes que con anterioridad a la vigencia de esta ley, hayan diferido ingresos y costos, en desarrollo de contratos de servicios autónomos que aún no se hayan terminado, deberán en la declaración de renta de 1990, incluir todos los ingresos, costos y gastos que hasta tal año se hubieren realizado.

Decreto Reglamentario 836 de 1991. Artículo 34.

Decreto Reglamentario 836 de 1991. Artículo 37.

Art. 594-1. Estatuto Tributario. Trabajadores Independientes no obligados a Declarar. Sin perjuicio de lo establecido por los artículos 592 y 593, no estarán obligados a presentar declaración de renta y complementarios, los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente; siempre y cuando, los ingresos totales del respectivo ejercicio gravable no sean superiores a sesenta millones de pesos (\$49'300.000) y su patrimonio bruto en el último día del año o periodo gravable no exceda de ciento cincuenta (\$142'200.000) (valores año base 2006).

Adicionado por el Artículo 21 de la ley 863 de 2003. Los trabajadores que hayan obtenido ingresos como asalariados y como trabajadores independientes deberán sumar los ingresos correspondientes a los dos conceptos para establecer el límite de ingresos brutos a partir del cual están obligados a presentar declaración del impuesto sobre la renta.

Art. 631. Estatuto Tributario. Para estudios y cruces de información. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la administración de impuestos, el director general de impuestos nacionales podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos:

- Apellidos y nombres o razón social y Nit de cada una de las personas o entidades que sean socias, accionistas, cooperadas, comuneras o asociados de la respectiva entidad, con indicación del valor de las acciones, aportes y demás derechos sociales, así como de las participaciones o dividendos pagados o abonados en cuenta en calidad exigibles;
- Modificado por el artículo 133 de la Ley 223 de 1995. Apellidos y nombres o razón social y Nit de cada uno de los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los cuales el valor acumulado del pago o abono en el respectivo año gravable sea superior a diez millones de pesos (\$10'000.000) (base año gravable 1995), con identificación del concepto, retención en la fuente practicada e impuesto descontable.

Art. 623. Información de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria. A partir del año 1989, los bancos y demás entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, así como las asociaciones de tarjetas de crédito y demás entidades que las emitan, deberán informar anualmente en medios magnéticos, dentro de los plazos que indique el Gobierno Nacional, los siguientes

datos de sus cuenta habientes, tarjeta habientes, ahorradores, usuarios, depositantes o clientes, relativos al año gravable inmediatamente anterior.

- Adicionado por el artículo 10 de la Ley 383 de 1997, Apellidos y nombres razón social y Nit de cada una de las personas o entidades a cuyo nombre se hayan efectuado consignaciones, depósitos, captaciones, abonos, traslados y en general, movimientos de dinero cuyo valor anual acumulado sea superior a ciento veinte millones de pesos (\$120.000.000) (Valor año gravable 1988) con indicación del concepto de la operación y del monto acumulado por concepto, el número de la cuenta o las cuentas.
- Apellidos y nombres o razón social y Nit de cada una de las personas o entidades que durante el respectivo año hayan adquisiciones, consumos, avances o gastos con tarjetas de crédito, cuando el valor anual acumulado sea superior a un millón de pesos (\$1.000.000) (Valor año gravable 1988) con indicación del valor total del movimiento efectuado durante el año.
- Apellidos y nombres o razón social y Nit de cada una de las personas o entidades que durante el respectivo año hayan efectuado ventas o prestación de servicios y, en general, hayan recibido ingresos a través del sistema de tarjetas de crédito, cuando el valor anual acumulado sea superior a seis millones de pesos (\$6.000.000) (Valor año gravable 1988) con indicación del valor total del movimiento efectuado durante el año.

Resolución 8961 de 2003. Art. 6. DIAN. Literal e) Contratos de construcción y de obra, suministro, consultoría, prestación de servicios y concesión.

Las entidades contratantes en contratos de construcción y de obra, suministro, consultoría, prestación de servicios y concesión deberán informar:

Como registro de movimiento con el código 75 subcódigo 11, en el primer valor informado: El valor de los pagos o abonos en cuenta que correspondan al contrato efectivamente realizado y recibido durante el año gravable 2003 sin importar que corresponda a contratos celebrados en años anteriores; en el segundo y tercer valor: cero

Como registro de movimiento código 72 subcódigo 11, en el primer valor informado el valor de la retención en la fuente practicada; en el segundo y tercer valor: cero.

Art. 562-1 Actualización registro de contribuyentes: La administración tributaria podrá actualizar los registros de los contribuyentes, responsables, agentes de retención o declarantes, a partir de la información obtenida de terceros. La información que se obtenga de la actualización autorizada en este artículo, una vez comunicada al interesado, tendrá validez legal en lo pertinente, dentro de las

actuaciones que se adelanten de conformidad con el libro V del Estatuto Tributario.

Art. 563. Dirección para notificaciones: La notificación de las actuaciones de la administración tributaria deberá efectuarse a la dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, en su última declaración de renta o de ingresos y patrimonio, según el caso, o mediante formato oficial de cambio de dirección; la antigua dirección continuará siendo válida durante los tres meses siguientes, sin perjuicio de la validez de la nueva dirección informada. Cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no hubiere informado una dirección a la Administración de Impuestos, la actuación administrativa correspondiente se podrá notificar a la que establezca la administración mediante verificación directa o mediante la utilización de guías telefónicas, información oficial, comercial o bancaria.

Art. 591 Quienes deben presentar declaración de renta y complementarios: Están obligados a presentar declaración del impuesto de renta y complementarios, todos los contribuyentes sometidos a dicho impuesto.

Art 594-1 Trabajadores independientes no obligados a declarar: No estarán obligados a presentar declaración de renta y complementarios, los contribuyentes personas naturales y sucesiones ilíquidas, que no sean responsables del impuesto a las ventas, cuyos ingresos brutos se encuentren debidamente facturados y de los mismos un ochenta por ciento (80%) o más se originen en honorarios, comisiones y servicios, sobre los cuales se hubiere practicado retención en la fuente; siempre y cuando sus ingresos y su patrimonio no superen las bases establecidas para cada año, conforme a la siguiente

2.8 MARCO FILOSÓFICO

2.8.1 Misión. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales es la responsable de prestar un servicio de auditoria y control a los agentes económicos para el cumplimiento de las normas que integran el Sistema Tributario.

En materia tributaria se distinguen dos áreas como marco para desarrollar la Misión a saber: La parte normativa, que es el sistema integrado por los impuestos vigentes y que según la Constitución corresponde al órgano legislativo. En segundo lugar está la parte procedimental, la cual rige el desarrollo de la parte normativa y en último caso la administración Tributaria que es el órgano del estado que debe aplicar los impuestos y atender su correcta percepción.

En conclusión la administración tributaria tiene como Misión específica el determinar, controlar, recaudar y administrar los Impuestos Nacionales de Renta y complementarios, así como los de ventas y timbre.

2.8.2 Visión. Es la de consolidar la autoridad Fiscal del Estado, el alto nivel de cumplimiento voluntario de las obligaciones que controla y facilita el aprovechamiento de la información, los procesos, la normatividad, así como la simplificación del Sistema Tributario que responda a las necesidades de la Sociedad, funcionarios y el contribuyente, creando un ambiente de compromiso, responsabilidad en estos con un sistema impositivo, con principios de equidad y justicia con el fin de contribuir al mejoramiento en la vida de los Colombianos.

3. METODOLOGÍA

3.1 MÉTODO DESCRIPTIVO

Dirigido al sector de los profesionales independientes específicamente en el área de ingeniería, arquitectura y construcción en la jurisdicción de Tunja, pretendiendo obtener el conocimiento del sector económico a través de encuestas, entrevistas, revisión de archivos, estadísticas e investigaciones fiscales realizadas a dichos profesionales.

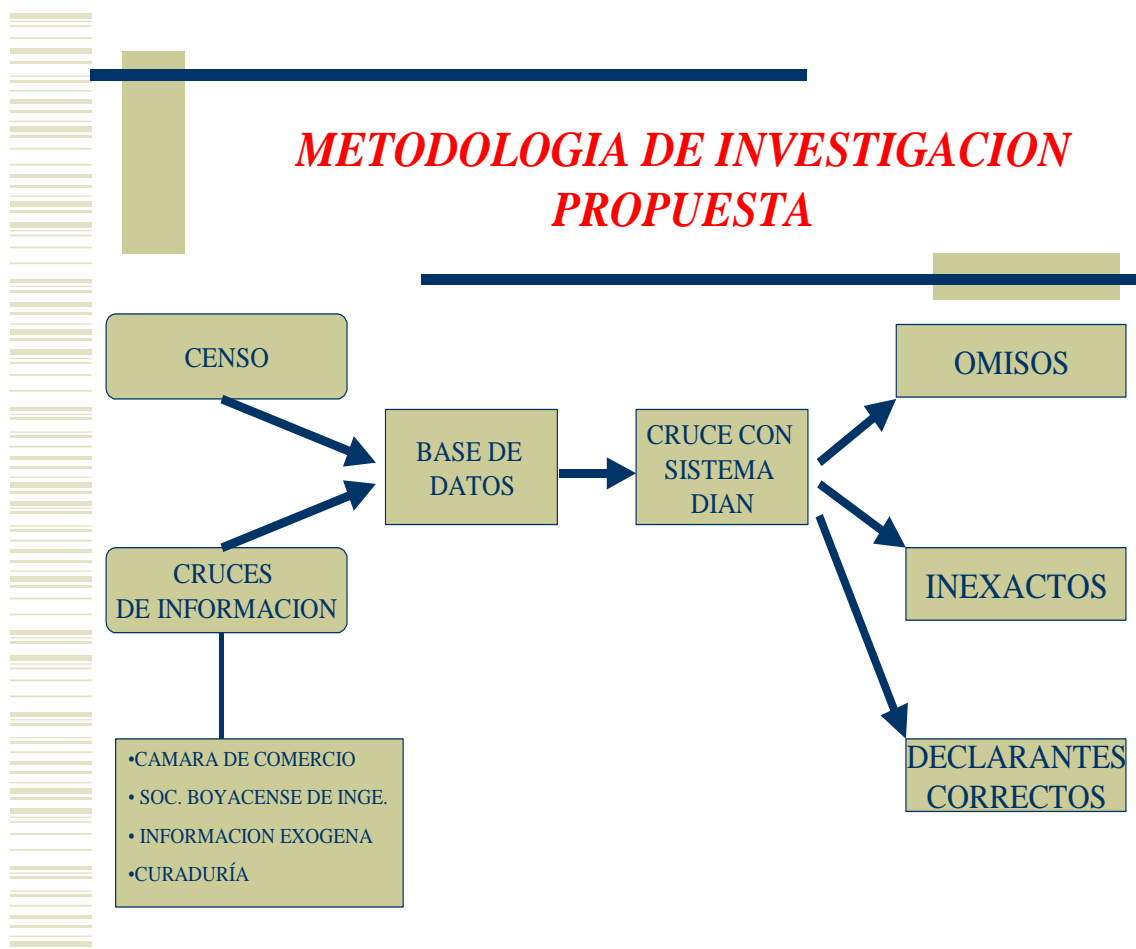
3.2 MÉTODO DE ESTUDIO

Para la realización del procedimiento de control para Fiscalizar al sector de los profesionales independientes y establecer el índice de rentabilidad de la actividad económica, se hace necesaria la combinación de los diversos tipos de métodos como son:

Observación Directa. Se debe examinar la forma como se profieren los actos administrativos en Sistema GESTOR y la forma como los funcionarios de la División realizan las auditorías a los contribuyentes en cada declaración. Método deductivo. Se utiliza este método porque partiendo de la normatividad existente, se debe llegar a definir el tratamiento para poder identificar los valores que determinan la Rentabilidad de cada actividad económica pasando por un análisis integral de las declaraciones de renta (Personas Naturales y Jurídicas) presentadas, hasta llegar a conclusiones que permitan establecer la comparación de la Rentabilidad de la actividad económica con la de cada contribuyente.

Cuando se tiene que confrontar la información del contribuyente con la declarada en su denuncia rentística, la Administración local de Tunja selecciona los posibles contribuyentes a auditar y realiza la visita de Fondo.

Figura 1. Metodología de la investigación



Fuente: Autor

3.3 FUENTES DE INFORMACIÓN

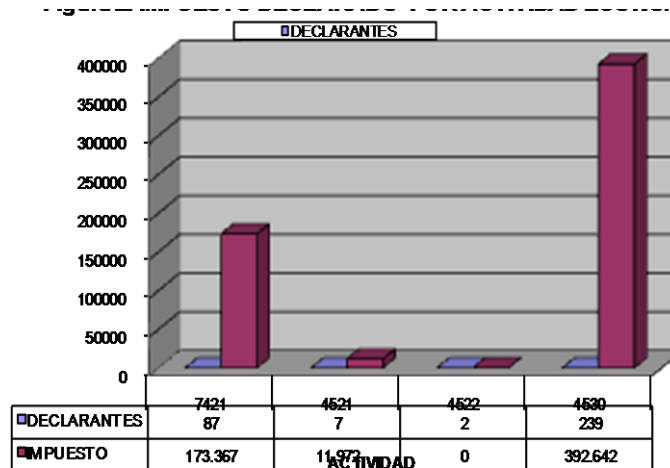
3.3.1 Primarias. Dentro de esta categoría obtuvo información de funcionarios de la Dirección de Impuestos de Tunja (ver anexo C).

3.3.2 Secundarias. La fuente accesoria de información es la base de datos existente en la administración denominada Cuenta Corriente del Contribuyente, que apoyada con el SIAT (Sistema de Información Tributaria y Aduanera), el SIEF (Sistema de Información Exógena y Facturación), SICG (Investigaciones Años Anteriores), GESTOR (que contiene los diferentes actos administrativos), El SICAT (Sistema de Información para el Control y Análisis Tributario), las instrucciones administrativas y conceptos de la Oficina Jurídica de la Administración, que agilizará las tareas de auditoría al contribuyente.

La comparación de la documentación existente en la DIAN, con la presentada por el contribuyente así como la suministrada por fuentes exógenas constituyen la herramienta básica para las investigaciones, la determinación de la procedencia legal de las solicitudes y su correcto cálculo en la declaración¹.

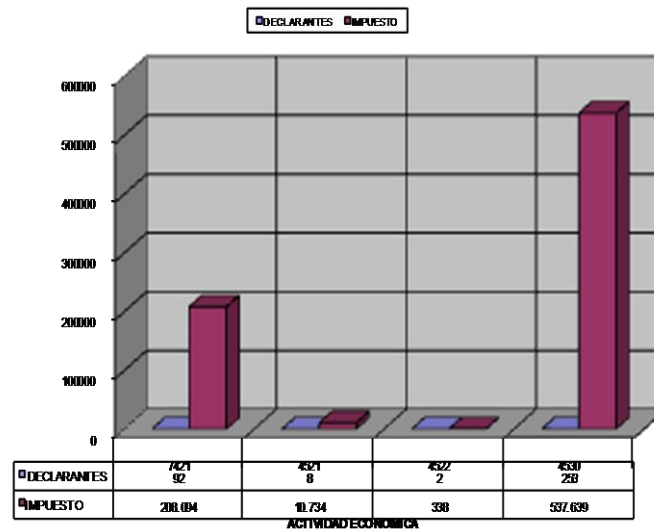
Otra fuente de información complementaria utilizada fue la página web de la

Figura 2. Impuesto declarado por actividad económica año 2004



Fuente: Autor

Figura 3. Impuesto declarado por actividad económica año 2005



Fuente: Autor

¹ DIAN. Citado el 23 de octubre de 2007, disponible en: <www.intranetdian/hptt.co>

4. RESULTADOS

Fiscalización. Mediante entrevista realizada al jefe de la División de Fiscalización de la DIAN Tunja se estableció que no existe un censo de los profesionales independientes de la Administración en mención, sólo se han trabajado expedientes seleccionados por el nivel central, y no se ha hecho un estudio que permita fiscalizar de manera eficaz el sector económico.

Se revisaron los libros radicadores de expedientes encontrando que durante los años 2003 y 2004 se realizaron las siguientes investigaciones:

Tabla 2. Investigaciones sobre libros radicadores

AÑO	CONTRIBUYENTES VISITADOS	GESTION OBTENIDA
2003	35	32.899.542
2004	76	48.895.221

Fuente. Libros radicadores de expedientes de la División de Fiscalización de Tunja.

Mediante solicitud hecha al grupo de coordinación de la regional centro de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, se logro obtener la siguiente información estadística.

4.1 TABLA NUMERO DE CONTRIBUYENTES DE RENTA NATURALES

Tabla 3. Número de Contribuyentes de Renta Naturales

ACTIVI. ECONOMICA	DESCRIPCIÓN ACTIVIDAD ECONÓMICA		NATURALES 2001	NATURALES 2002
8512	Servicios Practica Medica	NUMERO	87	92
		FU	173.367.000	208.094.000
8519	Servicios practica medica relacionada con salud humana	NUMERO	7	8
		FU	11.972.000	10.734.000
8512	Actividades de la practica medica	NUMERO	2	2
		FU	0	338.000
8515	Actividades de apoyo terapéutico	NUMERO	239	253
		FU	392.642.000	537.639.000
TOTAL		NUMERO	335	355
		FU	577.981.000	756.805.000

Fuente: Autor

Como se puede observar en el año 2001, declararon en la DIAN de Tunja 335 contribuyentes Profesionales Independientes de las actividades económicas No. 7421, 4521, 4522, 4530; y se liquidaron un impuesto de \$577.981.000, los cuales representan el 0.88% de la gestión total obtenida (\$65.227'000.000). Para el año 2002 declararon 355 Profesionales (incremento del 5.9%) y liquidaron un impuesto de \$756.805.000, que representan el 0.07% (\$105.971'900.000) del recaudo total de la Administración de Tunja.

4.2 TABLA INSCRITOS EN EL RUT

Tabla 4. Número de inscritos en el RUT

ACTIVIDAD ECONOMICA	NATURALES 2004	NATURALES 2005	VARIACION
8512	166	172	6
8519	62	98	36
8512	39	46	7
8515	291	310	19
TOTAL	558	626	68

Fuente: Autor

Para el año 2004 se contaba con 558 contribuyentes de las actividades económicas en estudio y para el año 2005 existían 626. Al comparar la cifra de inscritos (558) con el número de declarantes en el año 2003 (335) se puede establecer que solo el 60% de los registrados han cumplido con la obligación de declarar. Para el año 2005 de 626 inscritos solo declararon 355, se considera que el 56% cumplieron con la obligación de declarar, para los demás se pueden presentar varias posibilidades, que por estos años no estuvieron obligados a declarar de acuerdo a los topes establecidos para cada año o que no hayan presentado declaraciones estando obligados.

4.3 TABLA PERSONAS NATURALES DECLARANTES

Tabla 5. Personas Naturales Declarantes

ADMÓN. TUNJA	No. DECLARANTES 2003	No. DECLARANTES 2004	No. DECLARANTES 2005	VARIACIÓN PORCENTUAL 05/04	VARIACIÓN PORCENTUAL 2004/2003	VARIACIÓN PORCENTUAL 2003/2002
NATURALES	3.589	3.626	3.701	-1.0	-2.0	1.7
SOCIEDADES	1.661	1.519	1.352	9.3	12.4	4.6
TOTAL	5.250	5.145	5.053	2.0	1.8	2.5

Fuente: Autor

El número total de declarantes personas naturales disminuye en el año 2003 en un 1% y los profesionales Independientes en estudio (335) representa en el año 2004

el 9% del total de declarantes (3.626); y en el año 2002 este porcentaje se mantiene en el 9%.

4.4 PROCEDIMIENTO DE CONTROL

Como se puede apreciar con la información estadística, se establece que existe un buen número de profesionales independientes, de las actividades económicas estudiadas (45%) que están inscritas en el RUT y aun no han presentado declaración, por esta razón y teniendo el alto índice de evasión en el Impuesto de Renta (33%) se hace necesario implementar una estrategia que permita detectar los contribuyentes omisos.

Tener en cuenta los parámetros generales establecidos en la Orden Marco para el desarrollo de los programas de fiscalización, nos permitimos sugerir las siguientes estrategias (Ver Figura No. 7).

1. Establecer una base de datos de los profesionales independientes en el área de La Medicina utilizando los siguientes procedimientos:
 - Levantamiento de un censo en las principales ciudades de la jurisdicción de la Administración de impuestos Nacionales de Tunja, con el propósito de establecer un universo real de los profesionales independientes.
 - Realizar cruce de información con la Cámara de Comercio, solicitando un listado de personas registradas en las actividades señaladas, específicamente el registro Mercantil y el registro de Proponentes. Aunque los profesionales independientes no tienen la calidad de comerciantes que establece el artículo 20 del Código de Comercio, algunos de ellos, en especial los contratistas del estado deben obtener su inscripción en el registro de proponentes.
 - Cruce de información con la sociedad de Médicos de Tunja. Esta entidad agremia a la mayoría de los profesionales en estudio.
2. Una vez elaborada la base de datos, solicitar la información exógena del Nivel Central de la DIAN. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuenta con una base de datos que contiene la información recibida de los contribuyentes que de conformidad con lo establecido en los art. 622 a 631 del Estatuto Tributario deben cumplir con el deber de enviar los reportes de movimientos con terceras personas.
3. Cruzar los ingresos y patrimonio obtenidos en la información exógena del nivel central, para establecer los contribuyentes omisos e inexactos.

4. Aplicar el procedimiento establecido en la Orden Marco, en lo referente a los programas de omisos e inexactos.

5. PROPUESTAS

Las causas fundamentales de este comportamiento se han originado tanto en aspectos de orden legal, como en fallas en el manejo administrativo y de control de los impuestos, cabe anotar que con la implementación del MUISCA en la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) se han detectado una gran cantidad de evasores pero aun es muy prematuro para decir que no se evaden impuestos.

Dentro de las causas de orden legal que han influido en el comportamiento evasor, se puede citar entre otras la existencia de tarifas excesivamente altas que no consultaban la capacidad económica de los contribuyentes, la concesión de exenciones tributarias que afectaban la neutralidad del impuesto, la permanente expedición de amnistías que generaron un tratamiento inequitativo y desmotivaron el cumplimiento de las obligaciones, el establecimiento de mecanismos de doble Tributación, así como el tratamiento de tarifas entre sociedades, que generaban condiciones ventajosas para algunas de ellas.

Por otra parte, se efectuó una entrevista al Jefe de la División de Fiscalización de la Administración de impuestos nacionales de Tunja (Ver anexo 3), encontrando que la División no tiene de mecanismos adecuados para el control de las obligaciones tributarias de los profesionales independientes, tales como:

- Numero insuficiente de auditores (13).
- Falta capacitación a los auditores ya que su perfil no corresponde a la actividad de auditoria, en su mayoría son administradores de empresas y economistas.
- Se carece de un censo confiable de los profesionales independientes, y una clasificación adecuada de contribuyentes de acuerdo con su capacidad contributiva.

Dentro de las causas del orden Social que han influido en el comportamiento evasor, los avalúos catastrales de los predios rurales y urbanos son demasiado bajos con relación al valor comercial, por cuanto los propietarios se ven amparados por las mismas normas que rige él avalúo, razón por la cual los contribuyentes a pesar de poseer un patrimonio alto no presentan declaración de Renta. Del análisis de la información provista por el SIT, se han podido identificar conductas evasoras reflejadas en diferentes modalidades. Las principales de ellas consisten en:

- No presentar las declaraciones tributarias por los diferentes impuestos.

- Incurrir en errores aritméticos en el diligenciamiento de los formularios, generando un menor saldo a pagar o un mayor saldo a favor u omitiendo el monto de las sanciones, que como en el caso de la extemporaneidad deben auto liquidarse los contribuyentes.
- Omitir ingresos o incluir costos, descuentos, deducciones o impuestos descontables, inexistentes”

6. CONCLUSIONES

Teniendo en cuenta que en Tunja, todavía la evasión y la elusión de las obligaciones formales tributarias, representan un alto índice de falta de cultura tributaria, a pesar de la lucha que ha hecho la Administración; nos proponemos tratar de detectar este tipo de conductas para poder planear nuevas técnicas de auditoria y métodos de investigación que conlleven a determinar la situación real de la tributación presentada por los contribuyentes.

Al recaudar la cantidad correcta del tributo y contando con una información confiable y oportuna el estado podrá contar con los medios necesarios para obtener mayores ingresos destinándolos a la salud, educación y vivienda de las clases menos favorecidas. Se busca establecer una guía de ayuda para los auditores de la División de Fiscalización con la finalidad de detectar concretamente a los evasores en el incumplimiento de sus obligaciones sustanciales y formales, logrando así mayor eficiencia en las investigaciones y cumplimiento de las metas de gestión.

BIBLIOGRAFÍA

BRICEÑO DE VALENCIA T; VERGARA R. Diccionario Técnico Tributario. Medellín: Publicación de Centro Interamericano Jurídico – Financiero; 2000. 548 p.

CABRERA H. Auditoria de Impuestos y Planeación Tributaria. Bogotá: Cabrera y Asociados Ltda. Revisores Fiscales – Auditores Externos Asesores Tributarios y Jurídicos. Tercera Edición; 2000. 212 p.

COLOMBIA: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Estudios Económicos: Prospectiva Económica y Tributaria. No. 003. Bogotá: División de Estudios Económicos regional centro. 2000. 255 p.

COLOMBIA: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Manual de Auditoria para funcionarios de Impuestos. Primera edición. Bogotá: Copyright DIAN; 2002. 150 p.

COLOMBIA: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Orden Marco Fiscalización Tributaria. Inexactos y Omisos. Bogotá: Copyright DIAN; 2004. 139 p.

COLOMBIA: INSTITUTO COLOMBIANO DE NORMAS TECNICAS Y CERTIFICACIÓN. ICONTEC. Tesis y Otros Trabajos de Grado. Quinta Actualización. Bogotá: ICONTEC. NTC. 1486; 2007. 65 p.

DIAN. Citado el 23 de octubre de 2007, disponible en: <www.intranetdian/hptt.co>

A N E X O S

Anexo A. Encuesta aplicada a los médicos

UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

Estudio sobre el grado de conocimiento de las normas tributarias por parte de los Médicos que desarrollan su actividad en el departamento de Boyacá. (Esta información es de carácter confidencial y los datos se tendrán en cuenta únicamente para estadísticas).

1. Indique cual es su profesión u Oficio _____
2. Dónde ejerce habitualmente su actividad económica?
TUNJA ____ SOGAMOSO ____
OTROS MUNICIPIOS DE BOYACA _____
OTROS MUNICIPIOS DE OTROS DEPARTAMENTOS _____
3. Conoce usted cuales son sus obligaciones tributarias? SI ____ NO ____
4. Conoce usted los topes de Ingresos Brutos y Patrimonio Bruto Mínimos para estar obligado a declarar. SI ____ NO ____
5. Ha presentado alguna vez declaración de renta? SI ____ NO ____
6. Tiene asesoría particular en materia tributaria? SI ____ NO ____
7. Ha solicitado Orientación a la DIAN de Tunja o asistido a algún seminario de actualización con ésta u otra entidad? SI ____ NO ____
8. Si ha recibido orientación por parte de la DIAN de Tunja, señale si es :
BUENA ____ MALA ____ REGULAR ____
9. Sabe usted cual es límite de costos y deducciones que tiene derecho a solicitar en su declaración de renta? SI ____ NO ____
10. Asiste a seminarios o conferencias de carácter tributario dictadas por la DIAN. Cámaras de Comercio u otras entidades, referentes a sus obligaciones con el Estado? SI ____ NO ____.
11. Cuántas veces ha sido visitado por la DIAN? Ninguna vez _____ Una vez _____
— Dos veces _____ Mas de dos veces _____ .

Anexo B. Tabulacion de la encuesta aplicada a los médicos

UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA PROGRAMA DE CONTADURÍA ESPECIALIZACION GERENCIA TRIBUTARIA

1. Indique cual es su profesión u oficio.

MEDICO GENERAL	58	44%
MEDICO VETERINARIO	12	9%
TOTAL	70	53%

2. Dónde ejerce habitualmente su actividad económica?

TUNJA	66	50%
SOGAMOSO	20	15%
OTROS MPIOOS DE BOYACA	36	27%
OTROS MPIOOS DE OTROS OPIOS	10	8%
TOTAL	132	100%

3. Conoce usted cuales son sus obligaciones tributarias?

SI	32	46%
NO	38	54%
TOTAL	70	100%

4. Conoce usted los topes de Ingresos Brutos y Patrimonio Bruto Mínimos para estar obligado a declarar?.

SI	21	30%
NO	49	70%
TOTAL	70	100%

5. Ha presentado alguna vez Declaración de Renta?

SI	18	26%
NO	52	74%
TOTAL	70	100%

6. Tiene asesoría particular en materia tributaria?

SI	26	37%
NO	44	63%
TOTAL	70	100%

7. Ha solicitado Orientación a la DIAN de Tunja?

SI	11	16%
NO	59	84%
TOTAL	70	100%

8. Si ha recibido orientación por parte de la DIAN de Tunja, señale si es:

BUENA _____ MALA _____ REGULAR _____ BUENA

BUENA	1	1%
MALA	6	9%
REGULAR	63	90%
TOTAL	70	100%

9. Sabe usted cual es límite de costos y deducciones que tiene derecho a solicitar en su declaración de renta?

SI	28	40%
NO	42	60%
TOTAL	70	100%

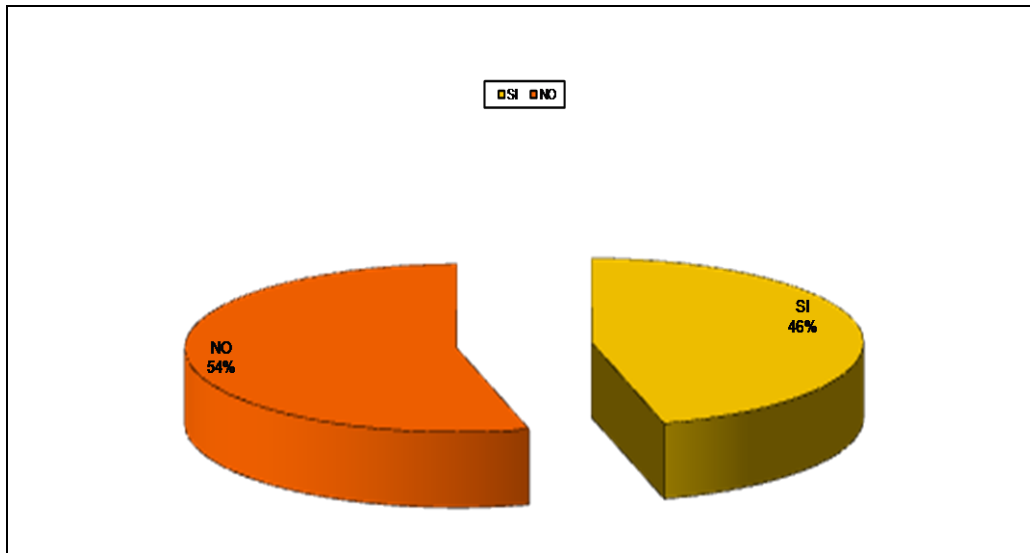
10. Asiste a seminarios o conferencias de carácter tributario dictadas por la DIAN, Cámaras de comercio u otras entidades, referentes a sus obligaciones con el estado?

SI	10	14%
NO	60	86%
TOTAL	70	100%

11. Cuántas veces ha sido visitado por la Dian?

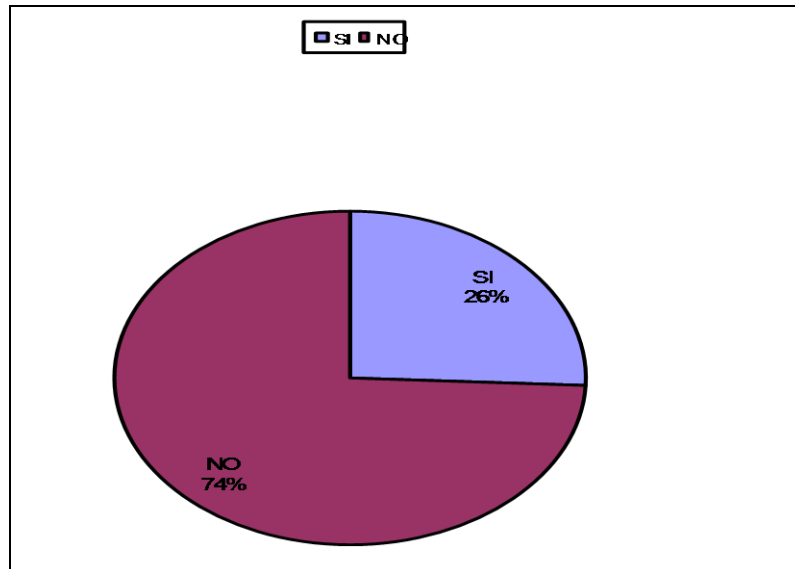
NINGUNA VEZ	65	93%
UNA VEZ	4	6%
DOS VECES	1	1%
MAS DE DOS VECES	0	0%
TOTAL	70	100%

Figura 4. Conoce sus obligaciones tributarias



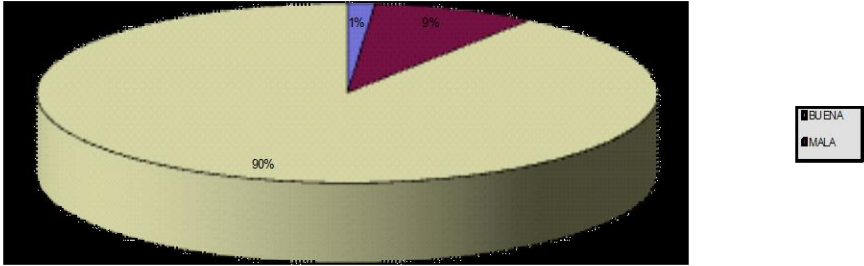
Fuente: Autor

Figura 5. Declarantes renta



Fuente: Autor

Figura 6. Calificación del servicio de orientación en la DIAN de Tunja



Fuente: Autor

Anexo C. Entrevista

UNIVERSIDAD PILOTO DE COLOMBIA PROGRAMA DE CONTADURIA PÚBLICA ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

ENTREVISTA al Doctor HUGO FERNANDO SUAREZ, de la División de Fiscalización de La Administración de Impuestos Nacionales de Tunja, sobre el manejo de la fiscalización a los Médicos que desarrollan su actividad en el departamento de Boyacá. (Esta información es de carácter confidencial y los datos se tendrán en cuenta únicamente para estadísticas)

1. Con cuantos funcionarios auditores cuenta la División de fiscalización?

La sala de auditores cuenta con 13 funcionarios para realizar todas las Investigaciones tributarias, ya sean de fondo o de gestión.

2. Que tipo de formación profesional tienen estos auditores?

Se cuenta con 13 profesionales, de los cuales 3 son contadores, 6 administradores de empresas, y 4 economistas.

3. La capacitación de este personal es suficiente para desarrollar su labor fiscalizadora?

Falta capacitación en la parte contable para los auditores que no son contadores. Este es un problema que se ha tenido siempre ya que son pocos los contadores para el trabajo que se desarrolla, hay que apoyar a los compañeros especialmente en las inspecciones contables dificultando la agilidad en el trabajo.

4. La Administración de Impuestos de Tunja posee un censo de los Ingenieros y Arquitectos que desarrollan su actividad económica en la jurisdicción?

A la fecha no se ha desarrollado esta tarea para los profesionales independientes, se ha hecho para otras actividades que son más representativas en los diferentes municipios de nuestra jurisdicción.

5. La División de Fiscalización de la DIAN de Tunja, ha realizado estudios económicos al sector de Profesionales Independientes (Ingenieros y Arquitectos)?

A la fecha no contamos con personal para llevar a cabo esta tarea.

6. La División de Fiscalización de la DIAN de Tunja, ha desarrollado programas de Fiscalización a los Profesionales Independientes (Médicos) seleccionados por la DIAN de Tunja?

En el año de 2004 se realizó un cruce de Información con los municipios más representativos de la jurisdicción solicitando la relación de los Médicos e ingresos por valores mayores de \$25.000.000. Con posterioridad a éste programa no se han adelantado más investigaciones de iniciativa local, solo se trabajan los seleccionados por el Nivel Central.

7. Cuales Fueron los resultados de ese programa?

Se encontraron en su mayoría contribuyentes omisos del impuesto de Renta y en una menor proporción Inexactos, en cuanto a la gestión efectiva no se dispone de esta información.

8. La Administración de Tunja está facultada para realizar estudios económicos de su jurisdicción?

Si, a pesar de que en el Nivel Central existe una oficina dedicada a ésta labor, la administración posee amplias facultades de fiscalización, las cuales están contenidas en los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario, que nos permiten realizar éste tipo de estudios

9. Se pueden tomar esos estudios para desarrollar programas de fiscalización?

Si, precisamente este tipo de estudios le sirve a la Administración para direccionar su actividad fiscalizadora hacia los sectores económicos que presentan un comportamiento atípico.

10. Considera usted que la evasión en el sector de los profesionales Independientes en la jurisdicción de Tunja es BAJA, MEDIA o ALTA?

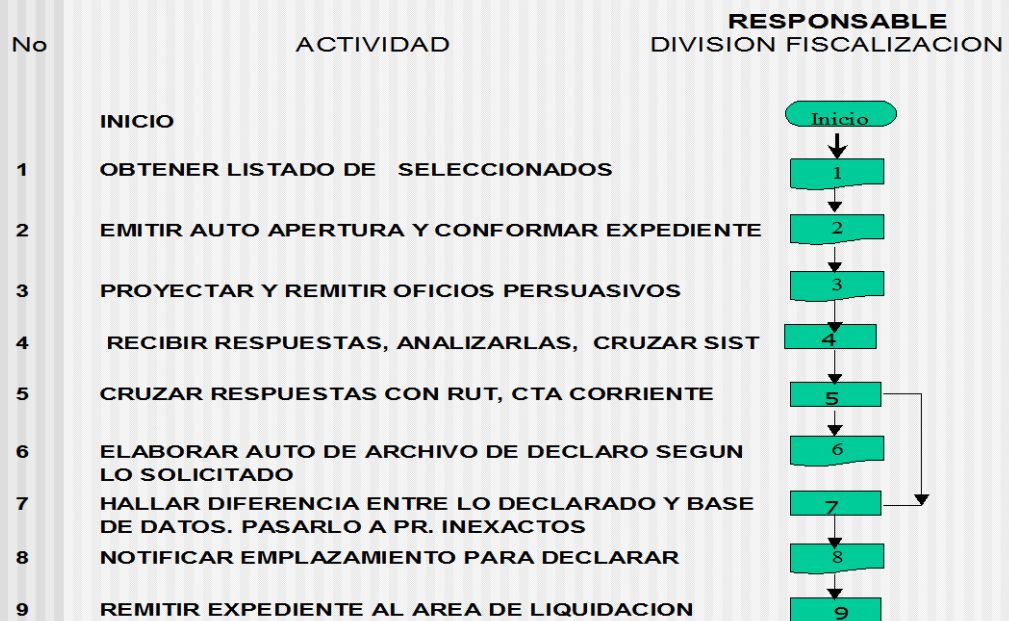
Considero que la evasión en este sector en Media, teniendo en cuenta que no es una de las actividades económicas mas representativas de esta administración.

11. Cuales son las causas de esta evasión?

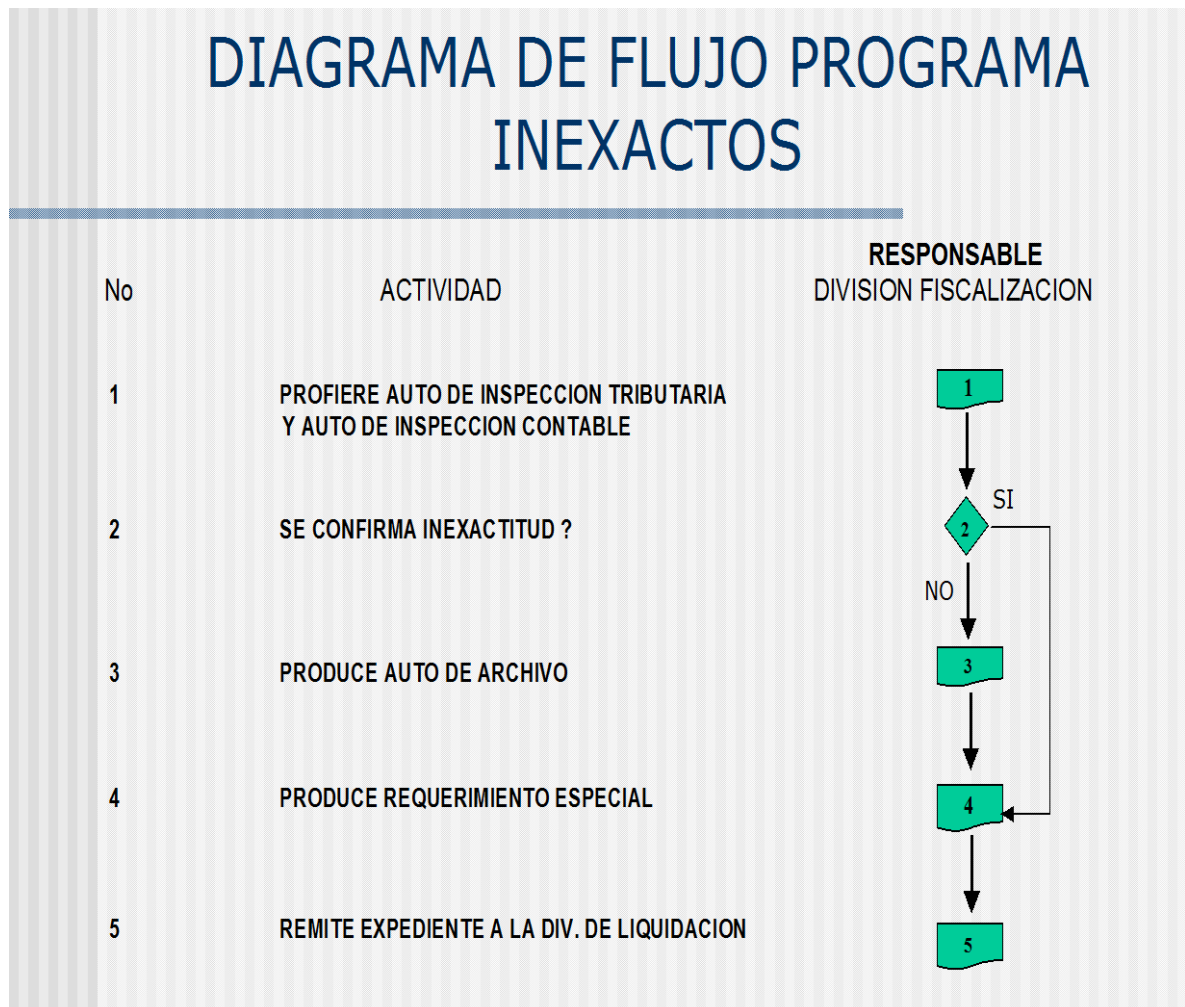
El desconocimiento de las normas de carácter tributario es una de los factores que incide de manera significativa en los altos índices de evasión, otro factor es la cultura de la evasión típica en nuestros contribuyentes, sin embargo ya se esta trabajando en la labor de orientación y difusión de la normatividad tributaria a través de los medios de comunicación, de seminarios y conferencias.

Anexo D. Diagrama de flujo programa omisos

DIAGRAMA DE FLUJO PROGRAMA OMISOS



Anexo E. Diagrama de flujo programa inexactos



COLABORADORES

APOYO TEMÁTICO

- Hugo Fernando Suárez: División Fiscalización Administración de Tunja
- Luís Hernando Rodríguez- Coordinador de Programas Fiscales de Tunja
- Maria Esperanza Sandoval Valero: Jefe División Liquidación – Tunja

APOYO METODOLÓGICO

- Cesar Bernal: Asesor metodológico, Postgrado