IMPLICACIONES DE LAS CONDUCTAS CALIFICADAS POR LA DIAN COMO EVASIÓN EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA

MARÍA JENNY CASTRO GODOY
PAOLA ANDREA MONSALVE VALENCIA

UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA
PEREIRA
2015

IMPLICACIONES DE LAS CONDUCTAS CALIFICADAS POR LA DIAN COMO EVASIÓN EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA

MARÍA JENNY CASTRO GODOY
PAOLA ANDREA MONSALVE VALENCIA

Trabajo de grado presentado como requisito para optar al título de Especialista en Gestión Tributaria y Aduanera

Asesor
JORGE HUMBERTO ZAPATA ARANGO
Magister en Derecho Tributario

UNIVERSIDAD LIBRE SECCIONAL PEREIRA
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES
ESPECIALIZACIÓN EN GESTIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA
PEREIRA
2015

Nota de aceptación

_____
_____
_____
_____
_____
_____

_____
Presidente del jurado

_____
Jurado

_____
Jurado

Pereira, 12 de Octubre de 2015

AGRADECIMIENTOS

Gracias a Dios, por darnos la posibilidad de llegar a esta meta tan importante de nuestras vidas.

Gracias a nuestras familias de quienes hemos recibo siempre apoyo sincero.

A los tutores y docentes quienes fueron guía en la formación académica adquirida.

A todos infinitas gracias

TABLA DE CONTENIDO

pág.

AGRADECIMIENTOS 4
LISTA DE TABLAS 8
LISTA DE GRAFICOS 9

INTRODUCCIÓN 10

1. FACTORES DETERMINANTES PARA SER CATALOGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO EVASORES 18
1.1 GENERALIDADES 18
1.2 CONDUCTAS CALIFICADAS COMO CONSTITUTIVAS DE DEFRAUDACIÓN AL FISCO EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA EXPEDICIÓN DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA 21
1.3 CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LAS CONDUCTAS CALIFICADAS COMO CONSTITUTIVAS DE DEFRAUDACIÓN AL FISCO EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA EXPEDICIÓN DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA 23
1.4 FACTORES DETERMINANTES EN LOS QUE INCURRE EL CONTRIBUYENTE AL EXPEDIR LA FACTURA DE VENTA Y POR ENDE ORIGINAN SER CATALOGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO EVASORES 24
1.5 DIFERENCIAS ENTRE ELUSIÓN Y EVASIÓN FISCAL 25
1.6 ¿QUIÉNES CONTRIBUYEN A LA EVASIÓN DE IMPUESTOS? 26
1.7 ¿QUÉ MOTIVA LA EVASIÓN? 26
1.8 CASOS EN LOS CUALES SE HA APLICADO LA EVASIÓN 27
1.9 SENTENCIAS, CONCEPTOS Y CONSIDERACIONES SOBRE EL CIERRE DEL ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO. 30

1.9.1 Sentencia del Consejo de Estado Expediente 15166 30
1.9.2 Sentencia del Consejo de Estado Expediente 12854 31
1.9.3 Sentencia C-1717/00 34
1.9.4 Concepto 0055215 - dirección de impuestos y aduanas nacionales DIAN de fecha 04 de julio de 2006 38
1.9.5 Cierre del establecimiento de comercioHard Rock café 41
1.9.6 Más vigilancia al comercio será una de las prioridades de la dirección de impuestos y aduanas nacionales para este año. 42
1.9.7 Recaudo / total de los ingresos administrados por la dirección de impuestos y aduanas nacionales* 2006-2008 en millones de pesos. 44

2. CONOCIMIENTO DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN LA APERTURA Y DESARROLLO DE UN ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO 46
2.1. LEGISLACIÓN SOBRE FACTURACIÓN 46
2.1.1 Facturación 46
2.2 NORMATIVIDAD 47
2.2.1 Obligados a expedir factura o documento equivalente 47
2.2.2 Expedición de la factura o documento equivalente 48
2.2.3 Requisitos que deben cumplir las facturas 50
2.2.4 Facturas por talonario o de papel 50
2.2.5 Factura expedida por computador 51
2.2.6 Obligaciones de quienes elaboran facturas 55
2.2.7 Controles fiscales que se derivan de la factura 57
2.2.8 Régimen sancionatorio 60
2.2.9 Sanción de clausura del establecimiento 60
2.2.10 Sanción por no facturar 60
2.2.11 Sanción por reincidencia 60
2.2.12 Sanción por incumplir clausura 60
2.2.13 Sanción para los contribuyentes que entreguen o emitan cuentas de cobro o prefacturas a sus clientes 61

2.2.14 Sanción pecuniaria por expedir facturas sin requisitos 61
2.2.15 Presunción de ingresos por no facturar o facturar irregularmente 62
2.2.16 Requisitos exigidos por los municipios en la facturación 62
2.3 LA FACTURA COMO TÍTULO VALOR 63

3. CONCLUSIONES 65

4. RECOMENDACIONES 67

BIBLIOGRAFÍA 69

LISTA DE TABLAS

pág.

Tabla 1. Causas asociadas a la evasión 28

LISTA DE GRÁFICOS

pág.

Gráfico 1. Impuesto cancelado con las declaraciones de IVA 45

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se basa en un análisis realizado a las diferentes posiciones adoptadas dentro de la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales) por falta de unificación de conceptos sobre la forma de sancionar a los contribuyentes por comportamientos que no están contemplados en la normatividad fiscal, que originan catalogar a los contribuyentes como evasores.

La evasión en Colombia ha originado siempre una gran discusión, la cual tiene como fundamento su valor social y económico que se crea con la misma. Lo que pretende el Estado con la percepción de los tributos es el bienestar y la seguridad de sus habitantes, ya que a través de estos fondos se trata a su vez de progresar en cuanto al desempeño de los demás fines del Estado, entre ellos el resarcimiento de las necesidades mínimas sin cubrir.

El contribuyente es enjuiciado por la sociedad, la cual valora su conducta de acuerdo con unos patrones de admisión de comportamientos en el medio social y al estimar aquellos reconoce su obrar honrado y correcto, o lo contrario, generando como resultado dudas sobre la reputación, haciendo referencia al buen nombre y a la honra. La reputación es una marca que llevan todos, por medio de la cual se califica con una connotación negativa o positiva. Crear una reputación positiva es un ejercicio de muchos años; sin embargo, por el más mínimo suceso negativo esta quedará afectada. Ante la sociedad lo malo es lo que impera a través del tiempo, un contribuyente podría llegar a cuestionarse sobre estos casos, sentirse desmotivado; mientras que otros sí realmente están evadiendo deliberadamente y nadie hace nada para evitarlo.

MARCO TEÓRICO

El presente trabajo se basa en un análisis realizado a las diferentes posiciones

adoptadas dentro de la DIAN por falta de unificación de conceptos sobre la forma de sancionar a los contribuyentes por comportamientos que no están contemplados en la normatividad fiscal, que originan catalogar a los contribuyentes como evasores.

La evasión en Colombia ha originado siempre una gran discusión, la cual tiene como fundamento su valor social y económico que se crea con la misma. Lo que pretende el Estado con la percepción de los tributos es el bienestar y la seguridad de sus habitantes, ya que a través de estos fondos se trata a su vez de progresar en cuanto al desempeño de los demás fines del Estado, entre ellos el resarcimiento de las necesidades mínimas sin cubrir.

La evasión de impuestos supera, en muchas áreas, el 20 por ciento[1]. Uno de los frentes en el cual la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) está enfilando esfuerzos es en la evasión del tributo del Impuesto agregado a las ventas (IVA) por parte de restaurantes, bares y otro tipo de establecimientos de comercio, principalmente por no emitir facturas. Datos de la Dian indican que los responsables del IVA que están inscritos en el régimen común y que tienen obligación de expedir factura, lo hacen en menos del 50% de sus operaciones.

Los contribuyentes obligados a facturar deberán seguir los lineamientos del artículo 617[2] del Estatuto Tributario el cual indica los requisitos de la factura de venta; cuando se presenta incumplimiento de los literales b),c),d),e),f),g), del referido artículo; la sanción que se le aplicará al contribuyente será la citada en el literal a) del artículo 657 Estatuto Tributario[3], sanción de clausura del establecimiento:

[1] PORTAFOLIO.CO. Restaurantes, bajo la lupa por evasión del IVA. http://www.portafolio.co/negocios/restaurantes-la-lupa-evasion-del-iva [Citado en Mayo 10 de 2011]
[2] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Requisitos de la factura de venta. http://estatuto.co/?e=436 [Consultado el 09 de febrero de 2012]
[3] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Sanción de Clausura del establecimiento. http://estatuto.co/?e=372 [Consultado el 09 de febrero de 2012]

"(…) a) Modificado. L. 488/98, art. 74.Cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), g), del artículo 617 del estatuto tributario, o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 652 del mismo estatuto. En estos eventos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, o cuando a juicio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no exista un perjuicio grave, la entidad podrá abstenerse de decretar la clausura, aplicando la sanción prevista en el artículo 652 del estatuto tributario;(…) y aplicando, además, lo que indica en el INC. 2º del mismo artículo[4]:

"*INC. 2º—Modificado. L. 488/98, art. 75.La sanción a que se refiere el presente artículo, se aplicará clausurando por tres (3) días el sitio o sede respectiva, del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda "cerrado por evasión".(…)"*[5].

Si bien algunas aplicaciones contenidas en el artículo 657[6] del estatuto tributario, difícilmente son útiles para comprobar la presencia innegable de una evasión tributaria, el sellamiento se dará bajo la significación de evasión y así se participará a la sociedad en general.

La evasión[7], se refiere a todas las estrategias usadas por los contribuyentes para esquivar el deber del pago de impuestos, incumpliendo con ello la Ley, lo cual es catalogado como ilegal. Con esto se le incumple al desarrollo del país.

El sello "Cerrado por evasión", deberá ser aplicable cuando se evidencie y aclare

[4] LEY 488 DE 1998. Diario Oficial 43.460 del 28 de diciembre de 1998 http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=187 [Consultado el 09 de febrero de 2012]
[5] Ibídem,
[6] JUAREZ VILLEGAS, Julia. Elusión y evasión Tributaria. http://jlijuv.blogspot.com [Citado en Marzo 25 de 2013]
[7] Ibídem.,

una evasión real. Calificar a un contribuyente de evasor únicamente porque la factura expedida no cumple absolutamente con la totalidad de los requerimientos indicados en el Estatuto Tributario no es una conducta idónea y conveniente, aún más cuando el contribuyente ha declarado y cancelado los gravámenes originados en estas transacciones.

La expedición de la factura sin el lleno de precisiones de las normas tributarias, generará sanciones. Para imponer las sanciones el ente fiscalizador debe cotejar acerca de cada una de las obligaciones, su contenido y propósito. El art. 684 del Estatuto Tributario inviste de facultades de fiscalización e investigación a los funcionarios de la Administración Tributaria. El hacerlo en forma inadecuada no debería ameritar sanciones y menos clasificar a un contribuyente de evasor, cuando lo que está incumpliendo es un carácter formal y acata la obligación de facturar todas las negociaciones de ventas y prestación de servicios.

El mandato de esta categoría de sanciones y el presentar como evasores a los contribuyentes origina perjuicio moral, económico y material con consecuencias negativas en la imagen de los negocios. El contribuyente es enjuiciado por la sociedad, la cual valora su conducta de acuerdo con unos patrones de admisión de comportamientos en el medio social y al estimar aquellos reconoce su obrar honrado y correcto, o lo contrario, generando como resultado dudas sobre la reputación, haciendo referencia al buen nombre y a la honra. La reputación es una marca que llevan todos, por medio de la cual se califica con una connotación negativa o positiva.

Crear una reputación positiva es un ejercicio de muchos años; sin embargo, por el más mínimo suceso negativo esta quedará afectada. Ante la sociedad lo malo es lo que impera a través del tiempo, un contribuyente podría llegar a cuestionarse sobre estos casos, sentirse desmotivado; mientras que otros sí realmente están evadiendo deliberadamente y nadie hace nada para evitarlo.

La emisión de la factura de venta[8], constituye no sólo el documento que soporta los hechos económicos de los contribuyentes, sino que es así mismo elemento esencial para la adecuada aplicación del principio de lealtad comercial, principio que se encuentra vulnerado cuando los contribuyentes se apropian indebidamente de impuestos contenido en el precio de sus transacciones, mediante el ocultamiento de sus operaciones. Así mismo, la factura como soporte de los hechos generadores de los impuestos, al reflejar la existencia y magnitud de los actos y hechos de naturaleza económica, financiera y patrimonial de los contribuyentes y terceros vinculados, configuran el sustento documental en que se basa la determinación de las distintas obligaciones tributarias[9].

La obligación fiscal de expedir la factura de venta viene desde 1974; en aquella oportunidad se estableció que en los membretes de la correspondencia y facturas debería colocarse el NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN TRIBUTARIA (NIT), el Decreto 570 de 1984 estableció que los responsables de IVA deberán conservar copia de la factura de venta, pero en 1987 se introdujo de manera expresa la obligación de expedir la factura a todos los contribuyentes. A propósito la obligación de expedir la factura ha evolucionado al paso de las diferentes reformas tributarias, ampliando el número de obligados.

Teniendo en cuenta lo expuesto se realiza una investigación con base en los siguientes objetivos:

OBJETIVO GENERAL

Estudiar las implicaciones que tienen las diversas conductas calificadas por la Autoridad Tributaria como constitutivas de defraudación al fisco, por el

[8] DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN. Resolución 2002 de 1997. www.notinet.com.co/pedidos/res-2002-97.doc [Consultado el 09 de febrero de 2012]
[9] BOLETIN OFICIAL AFIP No. 160. Pág. 2151. Argentina 2010. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://biblioteca.afip.gob.ar/dcp/REAG01002918_2010_09_17.

incumplimiento en las obligaciones derivadas de la facturación en Colombia por los contribuyentes en el período comprendido entre el año 2006 y 2008.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Estudiar los diversos factores determinantes en los que incurren los contribuyentes al expedir la factura de venta que originan ser catalogados por la Administración Tributaria como evasores.

- Diseñar manual para informar y concientizar a los lectores sobre la importancia que tiene el conocimiento de las normas tributarias en la apertura y desarrollo de todo establecimiento de comercio, evitando futuras penalidades fiscales.

Para el desarrollo de los objetivos anteriores se tuvo en cuenta la siguiente estrategia metodológica:

TIPO DE INVESTIGACIÓN

Descriptivo

Por tanto esta investigación descriptiva responde a las preguntas: Quién, Qué, Dónde, Cuándo y Cómo. El estudio hace un recorrido por el origen y desarrollo de la facturación en Colombia, analizando su normatividad y el efecto que tiene sobre los contribuyentes el incumplimiento de la misma.

Esta propuesta investigativa está encaminada a recolectar de manera concreta y puntual cuáles son los requisitos exigidos en Colombia para la expedición de la factura de venta.

MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Análisis.

- Es insuficiente el conocimiento que tienen los contribuyentes acerca de los requisitos que tiene la facturación en Colombia.

- La administración tributaria considera ciertas conductas sobre la inobservancia de las precisiones existentes acerca de la facturación como una forma de fraude al fisco sin importar la motivación por parte del contribuyente para ello.

- La expedición de la factura sin el lleno de requisitos contemplados en las normas tributarias, da origen a sanciones de tipo pecuniario y moral.

Síntesis. La falta de cultura tributaria en los ciudadanos, hace que se cometan errores de tipo involuntario, que se pueden interpretar como una transgresión al sistema impositivo.

Las disposiciones que regulan los requisitos de las facturas son normas de procedimiento de obligatorio cumplimiento, de tal forma que su omisión genera las sanciones consagradas en la ley, que deben ser interpretadas por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales, siguiendo su contexto y finalidad, pues no tiene sentido imponer una multa por omitir un requisito que en determinada transacción o circunstancia no es relevante porque aún sin él, se cumple el objetivo de la norma procesal.

La imposición de sanciones por no facturar con el lleno de los requisitos y el tratar de evasores a los contribuyentes causa daño moral, daño emergente, perjuicios materiales y consecuencias sumamente negativas para la estabilidad, credibilidad y respetabilidad de sus negocios.

INFORMACIÓN SECUNDARIA

La información secundaria está conformada por datos ya construidos, convenientemente con la esencia del presente proyecto, la investigación está apoyada en su totalidad por referencias de tipo secundario.

Las fuentes que se utilizaron para obtener la información de este proyecto fueron datos proporcionados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), sitios de páginas gubernamentales y educativas de Internet, jurisprudencia, libros y publicaciones sobre tributación.

LIMITACIONES

La ausencia de estadísticas de la Administración de Impuestos- DIAN sobre los establecimientos que han sido cerrados por el incumplimiento de los requisitos formales en la expedición de la factura de venta en Colombia.

1. FACTORES DETERMINANTES PARA SER CATALOGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO EVASORES

1.1 GENERALIDADES

Los contribuyentes obligados a facturar deberán seguir los lineamientos del artículo[10] 617 del Estatuto Tributario el cual indica los requisitos de la factura de venta; "a. Estar denominada expresamente como factura de venta. b. Apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio. c. *Modificado* Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado. d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta. e. Fecha de su expedición. f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados. g. Valor total de la operación. h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura. i. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas.", cuando se presenta incumplimiento de los literales b),c),d),e),f),g), del referido artículo; la sanción que se le aplicará al contribuyente será la citada en el literal[11] a) del artículo 657 Estatuto Tributario (E.T.), sanción de clausura del establecimiento:

"(…) a) Modificado[12]. L. 488/98, art. 74. Cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), g), del artículo 617 del estatuto tributario, o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 652 del mismo estatuto. En estos eventos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, o cuando a juicio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no exista un perjuicio grave, la entidad podrá abstenerse de decretar la clausura, aplicando la sanción prevista en el artículo 652 del estatuto tributario;(…)

[10] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Requisitos de la factura de venta. Óp. cit.,
[11] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Sanción de Clausura del establecimiento. Óp. cit.,
[12] LEY 488 DE 1998. Óp. cit.,

y aplicando, además, lo que indica en el inciso (INC). 2º del mismo artículo:

"INC. 2º—Modificado[13]. L. 488/98, art. 75.La sanción a que se refiere el presente artículo, se aplicará clausurando por tres (3) días el sitio o sede respectiva, del contribuyente, responsable o agente retenedor, mediante la imposición de sellos oficiales que contendrán la leyenda "cerrado por evasión".(…)"".

Si bien algunas aplicaciones contenidas en el artículo 657[14] del estatuto tributario, difícilmente son útiles para comprobar la presencia innegable de una evasión tributaria, el sellamiento se dará bajo la significación de evasión y así se participará a la sociedad en general.

La evasión, se refiere a todas las estrategias usadas [15]por los contribuyentes para esquivar el deber del pago de impuestos, incumpliendo con ello la Ley, lo cual es catalogado como ilegal. Con esto se le incumple al desarrollo del país. El sello "Cerrado por evasión", deberá ser aplicable cuando se evidencie y aclare una evasión real. Calificar a un contribuyente de evasor únicamente porque la factura expedida no cumple absolutamente con la totalidad de los requerimientos indicados en el Estatuto Tributario no es una conducta idónea y conveniente, aún más cuando el contribuyente ha declarado y cancelado los gravámenes originados en estas transacciones.

La expedición de la factura sin el lleno de precisiones de las normas tributarias, generará sanciones. Para imponer las sanciones el ente fiscalizador debe cotejar acerca de cada una de las obligaciones, su contenido y propósito. El art. 684 del Estatuto Tributario inviste de facultades de fiscalización e investigación a los funcionarios de la Administración Tributaria. El hacerlo en forma inadecuada no debería ameritar sanciones y menos clasificar a un contribuyente de evasor,

[13] Ibídem
[14] JUAREZ VILLEGAS, Óp. cit.,
[15] Ibídem.,

cuando lo que está incumpliendo es un carácter formal y acata la obligación de facturar todas las negociaciones de ventas y prestación de servicios.

El mandato de esta categoría de sanciones y el presentar como evasores a los contribuyentes origina perjuicio moral, económico y material con consecuencias negativas en la imagen de los negocios.

La emisión de la factura de venta, constituye no sólo el documento que soporta los hechos económicos de los contribuyentes, sino que es así mismo elemento esencial para la adecuada aplicación del principio de lealtad comercial, principio que se encuentra vulnerado cuando los contribuyentes se apropian indebidamente de impuestos contenido en el precio de sus transacciones, mediante el ocultamiento de sus operaciones. Así mismo, la factura como soporte de los hechos generadores de los impuestos[16], al reflejar la existencia y magnitud de los actos y hechos de naturaleza económica, financiera y patrimonial de los contribuyentes y terceros vinculados, configuran el sustento documental en que se basa la determinación de las distintas obligaciones tributarias.

La obligación fiscal de expedir la factura de venta viene desde 1974; en aquella oportunidad se estableció que en los membretes de la correspondencia y facturas debería colocarse el Número de Identificación Tributaria (NIT), el Decreto 570 de 1984 estableció que los responsables de IVA deberán conservar copia de la factura de venta, pero en 1987 se introdujo de manera expresa la obligación de expedir la factura a todos los contribuyentes. A propósito la obligación de expedir la factura ha evolucionado al paso de las diferentes reformas tributarias, ampliando el número de obligados.

“La evasión de impuestos supera, en muchas áreas, el 20 por ciento. Uno de los frentes en el cual la DIAN está enfilando esfuerzos es en la evasión del tributo del

[16] BOLETIN OFICIAL AFIP No. 160. Óp. cit., pág. 2151.

Impuesto al Valor Agregado (IVA) por parte de restaurantes, bares y otro tipo de establecimientos de comercio, principalmente por no emitir facturas. Datos de la DIAN indican que los responsables del IVA que están inscritos en el régimen común y que tienen obligación de expedir factura, lo hacen en menos del 50% de sus operaciones"[17].

1.2 CONDUCTAS CALIFICADAS COMO CONSTITUTIVAS DE DEFRAUDACIÓN AL FISCO EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA EXPEDICIÓN DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA

Con base en el desarrollo de la investigación realizada y en el libro Evasión fiscal[18]: un problema a resolver de Camargo Hernández David Francisco, año 2005 citan las conductas que califica como constitutivas de defraudación al fisco en el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la expedición de la facturación en Colombia:

- Por no expedir factura.

- Por emitir la factura sin los requisitos de lo literales b, c, d, e, f, g del artículo 617 del Estatuto Tributario.

b. Apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor o e quien presta el servicio.
c. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.
d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva

[17] PORTAFOLIO.CO. Óp. cit.,
[18] CAMARGO HERNÁNDEZ, David F. Evasión fiscal: un problema a resolver. Edición electrónica, 2005

de facturas de venta.

e. Fecha de su expedición.

f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g. Valor total de la operación.

- Por reincidencia en el incumplimiento de los requisitos a, h, i del artículo 617 del Estatuto Tributario.

a. Estar denominada expresamente como factura de venta.

h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.

i. Indicar la calidad de retenedor del Impuesto sobre las ventas. Solamente si es agente retenedor del régimen común.

- Llevar doble contabilidad.

- Por elaborar o llevar doble facturación.

- Porque la factura no se encuentran en la contabilidad.

- Por numeración duplicada.

- Por no inscribirse en el REGISTRO ÚNICO TRIBUTARIO (RUT).

- Cuando no se implementen los sistemas técnicos de control después de los (3) tres meses.

- Cuando se emitan documentos distintos a la factura de venta, como: Prefactura, cuenta de cobro, precuenta o similares, así se expida con posterioridad a la factura.

- Cuando en la factura no se indique la Resolución de autorización otorgada por la DIAN para facturar.

- Cuando se expide la factura de venta anteponiendo un (0) cero a la izquierda al número de la factura, no autorizado en la Resolución.

- Cuando no se entrega la factura original por parte del vendedor al comprador.

Dichas conductas son calificadas como constitutivas de defraudación al fisco, señalando de “EVASOR” al contribuyente que expide la factura de venta sin el cumplimiento de la totalidad de los requisitos, pero que aun así está declarando de forma voluntaria sus impuestos.

1.3 CONSECUENCIAS DERIVADAS DE LAS CONDUCTAS CALIFICADAS COMO CONSTITUTIVAS DE DEFRAUDACIÓN AL FISCO EN EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA EXPEDICIÓN DE LA FACTURACIÓN EN COLOMBIA

Como resultado de la investigación, se logró clasificar las consecuencias a las cuales se ven sometidos los contribuyentes por las conductas calificadas como constitutivas de defraudación al fisco por el incumplimiento de las obligaciones derivadas de la expedición de la facturación en Colombia en: Consecuencias morales y consecuencias sociales. Dichas consecuencias están midiendo las conductas de personas y entidades que contribuyen al presupuesto del Estado Colombiano con el pago de sus impuestos de forma voluntaria y cumplen con la obligación de facturar, pero que desafortunadamente la factura que expiden no cumple con la totalidad de los requisitos exigidos por la Ley.

- Consecuencias morales: Se tilda al contribuyente de “EVASOR” y se le castiga con el cierre del establecimiento y la imposición del sello “CERRADO POR

EVASIÓN" atentando en contra de sus principios morales, éticos, de transparencia, de equidad y de legalidad.

- Consecuencias sociales: El contribuyente es sometido al escarnio público, perdiendo su credibilidad por la imposición del sello "CERRADO POR EVASIÓN", daño reputacional por la mala imagen que genera esta situación,

- Consecuencias económicas: El contribuyente con el cierre del establecimiento deja de percibir ingresos por (3) tres días.

La imposición de sanciones por no facturar con el lleno de los requisitos y el tratar de evasores a los contribuyentes causa daño moral, daño emergente, perjuicios materiales y consecuencias sumamente negativas para la estabilidad, credibilidad y respetabilidad de sus negocios.

1.4 FACTORES DETERMINANTES EN LOS QUE INCURRE EL CONTRIBUYENTE AL EXPEDIR LA FACTURA DE VENTA Y POR ENDE ORIGINAN SER CATALOGADOS POR LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMO EVASORES

Toda la información recolectada durante el proceso investigativo fue analizada muy detenidamente, permitiendo establecer los factores determinantes en lo que incurre el contribuyente al expedir la factura de venta y por ende originan ser catalogados por la Administración Tributaria como evasores:

- Nivel de escolaridad del dueño del establecimiento y de sus empleados. Casos de panaderías, restaurantes, mini mercados y centrales de abastos.
- Desconocimiento de la norma tributaria.
- Temor de acercarse a la DIAN a realizar consultas.
- Asesoramiento errado por parte de los funcionarios de la DIAN.

- Interpretación errada de la norma.
- Poca inversión en asesoramiento de una persona experta en el tema tributario.
- Rezagos de ilegalidad.
- Percepción de que los administradores del país no distribuyen equitativamente el ingreso obtenido por los impuestos.

1.5 DIFERENCIAS ENTRE ELUSIÓN Y EVASIÓN FISCAL

A lo largo de la investigación que se ha realizado, se manifiesta que la elusión se diferencia de la evasión radicalmente por su finalidad, la elusión evita que se de origen a la obligación tributaria y la evasión aunque existiendo la obligación tributaria la oculta, la elusión aprovecha los vacíos que trae la norma y la aplica, mientras que la evasión busca disfrazar las transacciones y remitir información falsa ante el fisco, mientras que la evasión se caracteriza por no pagar de forma correcta, oportuna y voluntaria algún impuesto u obligación tributaria estipulada por la ley.

El hecho generador del tributo es ejecutado, engañado y encubierto al conocimiento de los entes fiscalizadores, utilizando diversas alternativas prohibidas para aminorar el valor a pagar, tales como: no facturar la totalidad de las ventas, llevar doble contabilidad, tomar deducción de gastos no aceptados fiscalmente y facturar por debajo del valor comercial.

La elusión fiscal es utilizada por la ambigüedad en la redacción de las normas en Colombia y por la falta de reglamento de las mismas, la elusión se puede ejemplarizar cuando se expide una reforma tributaria la cual no se reglamenta o se reglamenta con el pasar del tiempo y por el principio de irretroactividad el fisco ya no tiene facultad de reclamar el impuesto dejado de pagar.

La evasión está ligada al factor monetario, ya que persigue incrementar o

mantener el patrimonio de los contribuyentes.

No toda operación tomada para disminuir el pago de impuestos se puede catalogar como evasión. La evasión es un hecho social que tiene lugar en todas las transacciones económicas tanto formales como informales, que va en contra de los principios éticos como equidad, transparencia y legalidad, que no contribuye al desarrollo de la Nación.

1.6 ¿QUIÉNES CONTRIBUYEN A LA EVASIÓN DE IMPUESTOS?

Contribuyen a la evasión de impuestos los contrabandistas, las personas que diluyen su patrimonio creando pequeñas empresas para aminorar el impuesto, las personas que solo tributan una porción de sus ingresos, a dicha lista se suman las personas naturales que expiden cuentas de cobro con diferentes nombres como su esposo (a), madre, padre, hijos y amigos para que su base de ingresos no cumpla con los topes establecidos en la Ley, las personas que facturan por debajo del valor comercial del bien que están enajenando y los que subfacturan.

1.7 ¿QUÉ MOTIVA LA EVASIÓN?

La persona que incursiona en el fenómeno de la evasión tiene un pensamiento poco optimista y considera que el Estado no es equitativo a la hora de distribuir el ingreso que recibe por concepto de impuestos, los ricos cada vez más ricos, porque son ellos quienes tienen mayores beneficios y su capacidad adquisitiva le permite generar ahorros voluntarios que coadyuvan a que su base de tributación se disminuya y por ende se pague un menor impuesto, o porque han perdido toda la credibilidad en las personas que administran las finanzas del país o porque a los recursos obtenidos no tienen una buena destinación. Adicionalmente, la evasión en gran parte la motiva la cultura, la falta de educación, ausencia de los principios éticos y morales.

Uno de los factores que motiva a la evasión son las amnistías tributarias, que originan a que el contribuyente no declare ni pague sus impuestos y espere la condonación o reducción de las sanciones e intereses por mora vía amnistía. Así mismo, el contribuyente legal, correcto, oportuno y quien había cumplido con sus obligaciones formales se siente inconforme ya que los omisos se benefician, queriendo adoptar dicha práctica.

1.8 CASOS EN LOS CUALES SE HA APLICADO LA EVASIÓN

Toda la información recolectada durante el proceso investigativo fue analizada muy detenidamente permitiendo identificar los casos más comunes donde se evidencia y se materializa la evasión en Colombia; por lo tanto se procede a citar las diferentes situaciones de evasión:

- Doble software para facturar.
- Expedición de recibos a cambio de facturas.
- Dilución del capital, para ocultar su patrimonio.

- Ventas con precios por debajo del mercado.
- Creación de empresas de papel.
- Utilización de la modalidad del traspaso para que el evasor no sea identificado.

- Pérdida o destrucción de los libros de contabilidad para no dejar rastro de las operaciones fraudulentas.
- Adquisición de los derechos sobre una empresa inactiva para ejecutar acciones delictivas.
- Creación de nuevas empresas para inactivar la operación de las empresas que tienen obligaciones tributarias por cancelar.

- Soporte de transacciones con facturas falsas.
- Modificación de facturas expedidas en el exterior por mayor valor.
- Alterar documentos soportes de hechos económicos como alternativa para evadir impuestos.

Tabla 1. Causas asociadas a la evasión[19]

TIPO DE CAUSAS	SUBTIPO DE CAUSAS	EXPLICACIÓN
GENERALES O REMOTAS	Políticas	Como resultado de rechazo a las políticas del gobierno vigente, cuando se utilizan de forma inapropiada los recursos tributarios y se presenta corrupción en la distribución de los mismos.
	Sociales y Culturales. Llamadas también psicológicas (Giorgetti, 1967)	El comportamiento social tiende a impulsar a los evasores y "premiar" su conducta, ya que cada vez el pago de impuestos se realiza menos por convicción. Folco (2009) menciona también la inexistencia de cultura ciudadana dentro de causas sociales. "Cuando la evasión es generalizada, los contribuyentes perciben un menor compromiso de cumplir, abriendo nuevos espacios de evasión y generando así un círculo vicioso en el cual la evasión se auto reproduce". (Macías et al, 2007, p.8).

[19] PARRA, Orlando Darío y PATIÑO, Ruth Alejandra. Evasión de impuestos nacionales en Colombia: años 2001-2009, análisis realizado. Rev.fac.cienc.econ., Vol. XVIII (2), Diciembre 2010, p.177-198

Tabla 1. (Continuación)

TIPO DE CAUSAS	SUBTIPO DE CAUSAS	EXPLICACIÓN
GENERALES O REMOTAS	Económicas	En períodos de crisis se hace atractivo evadir ya que se presenta escasez de recursos y se prefiere obtener lucro, sin compartir con el fisco. Adicionalmente Macías et al (2007), mencionan los bajos niveles de salarios, los altos niveles de desempleo, como factores que generan economía informal y este factor impulsa la evasión.
	Administrativas	"La debilidad, la ineficiencia e ineficiencia de la Administración Tributaria, junto a la "falta de disciplina y las fallas morales de algunos funcionarios", son causas que han contribuido a generalizar la evasión tributaria".
	Jurídicas	Dado por la complejidad del sistema, el cual no contribuye a que las reglas sean claras, "todo sistema fiscal debe ser claro, sencillo, estable y justo".
CAUSAS PRÓXIMAS	La técnica de las declaraciones	Las declaraciones se basan en la sinceridad del contribuyente, lo cual estimula el incumplimiento por medio de la consignación de datos falsos en las mismas.
	La técnica de las deducciones y descuentos	"El contribuyente se ve tentado a aumentar los costos y deducciones con el fin de disminuir la base gravable y a solicitar descuentos tributarios con el fin de disminuir el impuesto neto a pagar".
	La presión fiscal	Por un lado, la presión fiscal es alta, y esto genera la evasión tributaria y por otra parte ésta última produce el aumento en la presión fiscal para compensar el no pago de impuestos, dadas las necesidades de financiación del Estado. Esto se convierte en un círculo vicioso.

1.9 SENTENCIAS, CONCEPTOS Y CONSIDERACIONES SOBRE EL CIERRE DEL ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO

1.9.1 Sentencia del Consejo de Estado expediente[20] 15166. Actor: Librería Continental Ltda, / Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Asunto: Sanción cierre de Establecimiento de comercio**.**

- Antecedentes: “La División de Fiscalización de la Administración de Impuestos de Medellín, previa visita ordenada a la sociedad LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA., por auto de verificación No. 59-11-1-48-78-11-3166 de mayo 8 de 1998, profirió Pliego de Cargos No. 59-11-48-377-5-2905 de 26 de noviembre de 1998 en el que propuso como sanción el cierre por un día de sus establecimientos por cuanto se estableció, que “presenta doble numeración en la facturación, no cumpliendo conla obligación de llevar una numeración única y consecutiva y no indica el prefijo M,U en la facturación”.

- La demanda: Apartes: “Afirmó que la Administración, en su afán de sancionar a la sociedad, desconoció el espíritu de justicia que debe regir sus actuaciones al dejar de aplicar ley tributaria de una manera imparcial y objetiva, lo que la llevó a afirmar que si las facturas de venta no tienen impreso el prefijo U o M se presenta duplicación, olvidándose que del mismo contenido de ellas, permite determinar que tales letras fueron reemplazadas por la leyenda impresa Centro Comercial Unicentro para la U y Centro Comercial Monterrey para la M.

Afirmó que la Administración desconoció el artículo 746 del Estatuto Tributario, que presume la veracidad de los datos incluidos en las declaraciones tributarias, al colocar un sello de cerrado por evasión, conducta que no ha probado por ningún

[20] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo sección Cuarta. Consejero Ponente: Palacio Hincapié Juan Ángel, Radicado: No. 05001-23-31-000-1999-03718-01-15166, 2007. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.notinet.com.co/pedidos/23810.pdf

medio legal, resultando injusto que la Administración sancione con un señalamiento público, a quien ha venido cumpliendo con sus deberes con el fisco.

Alegó que al cerrar el establecimiento de propiedad de la demandante por evasión se violaron los artículos 15 y 21 de la Constitución Nacional por cuanto se le manchó el nombre y la imagen.

Afirmó que se presentó la violación al debido proceso, pues inicialmente se advierte por parte de la Administración que se sancionará por falta de prefijo en las facturas, y luego concluye que se sanciona es por expedir facturas sin requisitos, decir se planteó una dualidad de conceptos sancionadores, sin determinar claramente la conducta sancionada."(…)

La empresa Librería Continental Ltda, considera claramente que su buen nombre ha sido afectado, siendo vulnerada en los derechos consagrados en los artículos 15 y 21 de la Constitución Política Nacional de Colombia los que se refieren al buen nombre y la honra, donde el Estado debe respetarlos y hacerlos respetar.

Los requerimientos sobre facturación deben comprenderse y reclamarse observando no sólo lo que indican, sino también su propósito y los eventos individuales en las que debe respetarse el deber de facturar.

1.9.2 Sentencia del Consejo de Estado expediente[21] 12854. Actor: Almacén Alberto Vallejo, de propiedad de Esperanza Campo de Vallejo, / Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Tema: Sanción Clausura.

- Antecedentes: "El 18 de junio de 1999, la DIAN realizó un operativo en conjunto con la policía, durante el cual se aprehendió una mercancía a la señora

[21] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo sección Cuarta. Consejero Ponente: López Díaz Ligia, Radicado: No. 66001-23-31-000-2000-0155-01-12854, 2000. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://consejo-estado.vlex.com.co/vid/-52563301

Efigenia Giraldo, con fundamento en el artículo 77 de la Ley 488 de 1998 (declarado inexequible mediante Sentencia C-674/99 de la Corte Constitucional), toda vez que esta persona declaró haber efectuado una compra en el establecimiento comercial denominado “Almacenes Alberto Vallejo” ubicado en la Calle 19 N° 7-35 de Pereira, sin que se le hubiese entregado la factura correspondiente.

En el Acta de constatación de hechos la Administradora del establecimiento manifestó que “si se expidió la factura pero no se le entregó al comprador.” (…).

Mediante Pliego de Cargos N°. 0012 del 6 de agosto de 1999 la DIAN planteó sancionar a la contribuyente ESPERANZA CAMPO DE VALLEJO con el cierre del establecimiento de comercio de su propiedad denominado “Almacén Alberto Vallejo” ubicado en la Calle 19 N° 7-35 de Pereira, por incumplir con el artículo 615 del Estatuto Tributario que señala la obligación de expedir factura o documento equivalente(…).

- Demanda “ESPERANZA CAMPO DE VALLEJO, actuando a través de apoderado, solicitó declarar la nulidad de las Resoluciones Nros. 160641999000014 del 13 de septiembre de 1999 y 90003 del 11 de octubre de 1999, proferidas por la Administración de Impuestos Nacionales de Pereira, por las cuales se impuso sanción de clausura del establecimiento de comercio.

“Señaló el mandatario judicial de la actora que la Administración tributaria vulneró los derechos fundamentales al buen nombre y a la honra consagrados en los artículos 15 y 21 de la Constitución Política, porque no hubo en ningún momento evasión tributaria, por lo que si se impone la sanción, adicionalmente resultarían quebrantados los artículos 95-9 de la Carta y 683 del Estatuto Tributario.

Agregó que la finalidad de las normas fiscales es evitar la evasión y en este caso

el ingreso cuestionado fue causado, declarado y pagado a la DIAN oportunamente.

Indicó que en la venta señalada por la DIAN sí se expidió factura y se entregó al comprador, en este caso la Cooperativa Multiactiva de Trabajadores de Nicole "Coonicole", con la cual los "Almacenes Alberto Vallejo" tienen un contrato de suministro de mercancías que en este caso fueron retiradas por la socia Efigenia Giraldo" (…).

Consideraciones de la sección: "(…) En el caso sub-examine, puede percibirse que la actora cometió una infracción sancionable, pero con la convicción equivocada que la factura debía entregarse a la cooperativa que financiaba la operación y no a la real adquirente de las mercancías.

Adicionalmente, la cuantía de la operación ($50.980) y el esfuerzo probatorio del infractor para acreditar que tanto el ingreso, como el IVA generado en dicha operación fue declarado y cancelado oportunamente al fisco, permiten a la Sala llegar a la conclusión que la sanción de clausura del establecimiento de comercio resulta para este caso excesiva. Esta desproporción con el hecho sancionable llevó incluso a que a través de Tutela se ordenara no ejecutar la sanción impuesta.

La sanción de clausura del establecimiento de comercio es una de las más graves del ordenamiento tributario colombiano, en la medida que podría afectar el buen nombre del infractor, su honorabilidad, al incluir los sellos con la leyenda "Cerrado por evasión", ello hace que de acuerdo con la ley, esté reservada por ejemplo para casos que adviertan actuaciones fraudulentas.

Por lo anterior, la Sección considera que debe anularse la Resolución acusada mediante la cual se impuso sanción de clausura del establecimiento de comercio de la actora."

En esta sentencia se observa como el Consejo de Estado, toma el tema sobre las facultades y límites de la entidad fiscalizadora. Ubica en la balanza la relevancia del buen nombre de un establecimiento de comercio y la cuantía de la operación en discusión, cuyo efecto resultaría desatinado y desproporcionado si se da aplicación a una sanción con cierre de establecimiento. En este caso la demanda fue resuelta en favor de Almacén Alberto Vallejo.

No tiene sentido imponer una multa por omitir un requisito que en determinada transacción o circunstancia no es relevante porque aún sin él, se cumple el objetivo de la norma procesal. Se sabe que esta normatividad es de obligatorio cumplimiento, pero es muy importante que el funcionario realice un análisis de los sucesos para tomar la decisión de aplicar la Ley.

1.9.3 Sentencia[22] C-1717/00. Actor: Ilma Consuelo Ramos González, Tema: Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 657, parcial, del decreto 624 de 1989

- Antecedentes: “En ejercicio de la acción pública de inconstitucionalidad, la ciudadana ILMA CONSUELO RAMOS GONZALEZ, demandó un aparte del literal a) (modificado por el artículo 74 de la Ley 488 de 1998), el inciso segundo (modificado por el artículo 75 de la Ley 488 de 1998) y el inciso sexto del artículo 657 del decreto 624 de 1989, "Por el cual se expide el Estatuto Tributario"” (…)

- Demanda: “Respecto del aparte acusado del literal a) del artículo 657 del Decreto 624 de 1989, la demandante considera que se infringe el artículo 2 de la Constitución, pues por omisiones formales en el cumplimiento de la obligación de facturar, como sería por ejemplo, no colocar el número de resolución de autorización de facturación, o carecer la factura de la indicación del nombre y NIT del impresor, entre otros eventos, la ley autoriza colocar un aviso en el que se

[22] CONSEJO DE ESTADO, Óp. cit.,

califica a la persona de evasor. "Esta sanción moral es desproporcionada con los fines esenciales de contribuir a las cargas del Estado (…) una simple infracción administrativa no puede conducir a que se le aplique ese calificativo (evasor), porque entonces el mismo Estado estaría faltando al cumplimiento de esos deberes esenciales de garantizarles a las personas la efectividad de sus derechos: derecho a que se le investigue y que la pena que se le aplique tenga relación directa y sea consecuencia de su conducta, pero no a que se le aplique un calificativo que no merece.

Igualmente, estima que se vulnera el artículo 29 del Estatuto Superior, pues el incumplimiento de los requisitos exigidos en el artículo 652 del Estatuto Tributario, a los que el precepto impugnado hace referencia, son simples exigencias de forma, que "en ningún caso pueden conducir, sin una investigación plena, a afirmar que de ello se esté derivando una evasión" .Por un error formal (v.gr. carecer de la preimpresión del nombre y el número del NIT en la factura) no es justo que un comerciante sea calificado como evasor, con el agravio social que eso significa. En consecuencia, "no debería ser procedente que además del cierre del establecimiento se imponga el sello de 'cerrado por evasión'. Este debe utilizarse cuando la DIAN, después de una investigación con todas las herramientas con que cuenta para ello, le compruebe al afectado que en efecto con su conducta estaba evadiendo los impuestos. Allí sí la pena y el escarnio público se justifican, pero ante asuntos formales de los cuales no puede siquiera derivarse que se trate de una conducta orientadas a evadir el pago de los impuestos".

Según los artículos 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos y 14 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, todas las personas tienen derecho a ser oídas por los tribunales competentes, para la determinación de las obligaciones de carácter civil y fiscal cuya violación se les imputa. En estos casos, se les debe dar la posibilidad de discutir ante las autoridades si una conducta

omisiva, como las tipificadas en el literal a) del artículo 657 del E.T., materia de acusación parcial, conducen o no a la evasión en el pago de los impuestos. Si se demuestra en un proceso, con el respeto pleno de las garantías constitucionales y legales establecidas en los ordenamientos respectivos (derecho de defensa, derecho a presentar y controvertir pruebas), que se evadieron impuestos "resulta loable que, además de las sanciones pecuniarias, se aplique también una condena moral cual es el escarnio público de un letrero que denuncia al responsable como evasor (…) No ocurre lo mismo con una serie de conductas como las acusadas, que no permiten inferir que se está evadiendo el pago de los impuestos".

Finalmente, señala la demandante que la norma parcialmente demandada, también infringe los artículos 15 y 83 de la Constitución, en la medida en que se permite que por omisiones meramente formales, como las consagradas en el literal a) del artículo 657 demandado, se ponga en entredicho el buen nombre de las personas. "Tildarlos de evasores sin que se les haya demostrado, sólo por haber omitido el cumplimiento de deberes formales, puede convertirse en una capitisdiminutio dentro de su entorno social".

Ciudadanos preocupados por las implicaciones que tienen sobre los contribuyentes, este tipo de actuaciones, por parte del fisco; han realizado esfuerzos efectuado demandas de inconstitucionalidad frente al artículo 657 del Estatuto Tributario en la parte que habla sobre imponer una sanción fuerte como el escarnio público.

La Corte cuenta con otros argumentos para declarar la constitucionalidad del precepto demandado, considerando que el contribuyente se busca este tipo de sanción al infringir dicha normatividad, además presume que la entidad fiscalizadora siempre realiza debidamente la comprobación del fraude.

El ente fiscalizador, en muchos casos toma decisiones con gran ligereza sin observar realmente el contexto y sencillamente con un afán de castigar. Sin una investigación plena, afirmar que se esté derivando una evasión, es bien perjudicial para el implicado, que no tiene como defenderse.

Algunas apreciaciones de la Corte:

Como dice el adagio popular, las personas cosechan lo que siembran[23]“.

En este caso se trata de una sanción consistente en el anuncio "cerrado por evasión", expuesto en el domicilio de una persona a la que se le ha comprobado debidamente su fraude a la administración de impuestos.

La persona objeto de una tal medida no ha hecho sino sufrir las naturales consecuencias de una conducta que le es imputable”.

El menor volumen de sus ventas no proviene del anuncio “cerrado por evasión” sino de la presunta conducta irregular”[24].

El actor, por una errónea interpretación de la causalidad, como lo señaló en su oportunidad el Ministerio Público, pensó que el origen último de su situación era el aviso y no su conducta. Se equivoca el demandante. Por ello la Corte estima que la norma es exequible.

Toda persona debe cumplir sus obligaciones o afrontar las consecuencias de su conducta omisiva”.

[23] CONSEJO DE ESTADO, Óp. cit.,
[24] Ibídem

1.9.4 Concepto[25] 0055215 - dirección de impuestos y aduanas nacionales DIAN de fecha 04 de julio de 2006. "Hemos recibido la comunicación de la referencia, en la cual solicita se impartan directrices adicionales, encaminadas a contrarrestar los pronunciamientos de los jueces de tutela que ordenan la suspensión de las medidas de cierre de los establecimientos de comercio, consultorios u oficinas, ordenados por la División de liquidación de esa Administración en aplicación del artículo 657 del Estatuto Tributario. Sobre el particular, me permito manifestarle:

Como es de su conocimiento, el literal a) del artículo 657 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 74 de la Ley 488 de 1998, señala que procede la sanción de clausura o cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio, y en general, el sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio, cuando no se expida factura o documento equivalente estando obligado a ello, o se expida sin los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f), g), del artículo 617 del Estatuto Tributario, o se reincida en la expedición sin el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 652 del mismo Estatuto. En estos eventos, cuando se trate de entes que prestan servicios públicos, o cuando a juicio de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales no exista un perjuicio grave, la entidad podrá abstenerse de decretar la clausura, aplicando la sanción prevista en el artículo 652 del Estatuto Tributario.

La jurisdicción constitucional declaró exequible el artículo 74 de la Ley 488 de 1998, argumentando, entro otros aspectos, que la exigencia de los requisitos a que debe ajustarse la expedición de una factura, tiene una específica razón de ser dentro del funcionamiento del sistema tributario, ya que dicho acto configura la base para la comprobación del cumplimiento de los deberes, que como agentes de la administración, son predicables de todos los comerciantes. (Sentencia C-

[25] CIJUF. Oficio 055215 de 2006 [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.cijuf.org.co/codian06/julio/o55215.html

1717 del 12 de Diciembre de 2000).

Esta Oficina mediante Conceptos 045078 y 045078 de 1999, al interpretar la citada disposición de conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y el artículo 10 de la Resolución 156 del mismo año, que le otorgan competencia para absolver en forma general las consultas que se formulen en relación con la interpretación y aplicación general de las normas tributarias nacionales en lo de competencia de la entidad, señaló, los criterios que se deben tener en cuenta para establecer, que se causa un perjuicio grave a la Administración. Veamos:

"La norma contenida en el artículo 74 de la Ley 488 de 1998, dispone que tratándose de entes que presten servicios públicos que hayan incurrido en las faltas enunciadas por la ley como sancionables, la administración podrá abstenerse de decretar su clausura, al igual que en los eventos que a juicio de la administración, con dicha conducta los contribuyentes infractores o reincidentes no causen perjuicio grave, circunstancia en la cual se abstendrá de decretar el cierre del respectivo establecimiento.

Luego si a juicio de la administración, la conducta asumida por el contribuyente infractor o reincidente corresponde a aquellas que no entraban el adecuado funcionamiento del aparato estatal, función pública o servicio público, ni dificultan o imposibilitan la realización de la actividad fiscal o de inversión del Estado, etc., entre otras, puede la administración discrecionalmente, a cambio de la clausura del establecimiento, disponer la aplicación de las sanciones propias del articulo 652 procedentes en caso del incumplimiento de las obligaciones previstas por los artículos 657 y 617 a fin de evitar se continúe con la inobservancia de las leyes por parte de los sujetos pasivos obligados.

La aplicación de la sanción secundaria, o la clausura del establecimiento de comercio, oficina y en general sitio donde se ejerza la actividad, profesión u oficio,

corresponde decidirlo a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, dependiendo de la clasificación del perjuicio que a su juicio ocasiona la conducta, siempre respetando los parámetros administrativos, legales, y constitucionales que definen el entorno de la obligación tributaria" (Subrayado fuera de texto)

Es claro entonces, que corresponde discrecionalmente a la respectiva Administración, como dependencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales competente para la imposición de la sanción, evaluar la conducta asumida por el contribuyente, infractor o reincidente, en cada, caso, para establecer si corresponde a aquellas que entraban o no el adecuado funcionamiento del aparato estatal, función pública o servicio público, o dificultan o imposibilitan la realización de la actividad fiscal o de inversión del Estado, entre otras y proceder a resolver si se decreta o no el cierre del respectivo establecimiento, respetando en todo caso, los parámetros administrativos, legales y constitucionales que definen el entorno de la obligación tributaria.

De otra parte y en relación con la solicitud de dar traslado a la División de Representación Externa de la Oficina Jurídica, se le informa que éste despacho puso en conocimiento de la mencionada dependencia su solicitud, para los fines pertinentes y en caso de que llegare a ser revisado por la Honorable Corte Constitucional alguno de los fallos de tutela a que se hace referencia, éste será divulgado de manera oportuna."

Según este concepto expedido por la unidad fiscalizadora se entiende que la imposición de la sanción del cierre de establecimientos de comercio es decisión libre de la administración, la cual deberá evaluar la conducta tomada por el infractor, para fijar si impide o no la actividad de la entidad estatal, función pública o servicio público, o la realización de la actividad fiscal o de inversión del Estado, y proceder a solucionar si se decreta o no la sanción. Por otro lado lo que se revisará es el inconveniente que se le puede causar de alguna manera al estado

mismo, más no la observancia del daño que se causaría al contribuyente como tal.

1.9.5 Cierre del establecimiento de comercio - Hard Rock Café. "El director[26] de la DIAN Juan Ricardo Ortega, dijo que el cierre por tres días del restaurante bar Hard Rock Café de Bogotá, fue clausurado porque la DIAN encontró inconsistencias en la facturación del establecimiento.

Ortega explica que no se trata de un caso de evasión de impuestos sino de inconsistencias en la expedición de las facturas, falta que es sancionada con el cierre del establecimiento por tres días.

La franquicia de Hard Rock Café en Colombia expidió un comunicado rechazando el cierre del establecimiento, pues aunque no se trata de un asunto de evasión de impuesto el sello impuesto por la autoridad tributaria en la puerta del restaurante dice Evasión.

La DIAN procede a cerrar este establecimiento por un periodo de tres(3) días como medida arbitraria por evasión de impuestos, debido a que en una revisión de facturas se encontró una falta de datos del establecimiento pero "SI" el registro de los impuestos de Ley.

Por lo que se solucionó esta situación de la manera debida, para retomar actividades el día viernes 27 de julio de 2012 y poder funcionar con normalidad, acogidos siempre sobre las normas legales y el respeto por ustedes nuestros clientes", sostiene el comunicado.

Para la DIAN el cierre del establecimiento está contemplado por la ley y se trata de

[26] REVISTA DINERO. Hard Rock. Café cerrado por evasión. [Citado en Julio 24 de 2012]. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en:http://www.dinero.com/economia/articulo/hard-rock-cafe-cerrado-evasion/155817

una sanción social"[27].

Empresas del exterior que le apuestan a la inversión en Colombia, generando empleo, se quejan de este tipo de trato por parte de la administración tributaria, por un hecho como este, podrían decidir abandonar al país. Tampoco es buena la imagen que se da al inversionista extranjero.

La Administración Tributaria debería montar operativos que realmente sean pedagógicos, donde se apliquen sanciones en las que los contribuyentes tengan que asistir a charlas educativas, sobre cómo se deben hacer las cosas en materia tributaria y la relevancia que tiene para el desarrollo del país la contribución a manera de impuestos.

En otros países poseen diferentes sistemas de control de la facturación, ya que en este proceso se presentan las grandes ocurrencias de evasión. No se extrema el uso de mecanismos gravosos para los contribuyentes, es posible adelantar programas con grupos técnicos de fiscalización para las diferentes áreas del comercio y la economía en general, como se habitúa en la administración tributaria reciente. La relación contribuyente – administración es menos incomoda.

1.9.6 Más vigilancia al comercio será una de las prioridades de la dirección de impuestos y aduanas nacionales para este año. "Busca cerrar más establecimientos por no expedir factura; controlar las centrales de abastos, y vigilar a los que usan la auditoría para dejar sus declaraciones de renta en firme en menor tiempo[28]. Así lo anunció el director del organismo, Óscar Franco, quien explicó que en lo que tiene que ver con el IVA, se aumentará el número de

[27] DIAN, explica cierre del Hard Rock Café. Julio 25 de 2012. http://www.cmi.com.co/?n=85542. Consultado: 28/02/2013

[28] PORTAFOLIO. Más vigilancia al comercio será una de las prioridades de la DIAN para este año. [Citado en Abril 07 de 2008]. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en http://www.portafolio.co/archivo/documento/CMS-4080581

establecimientos a vigilar.

Por eso, los cálculos de la DIAN señalan que, de cerrar en un año cerca de 500 establecimientos comerciales, se pasará este año a 2.200, por el incumplimiento en la expedición de la factura. Además hay que recordar que quien no expida la factura puede enfrentar el cierre del negocio por tres (3) días calendario, y si reincide, serán otros diez (10) días.

Por otro lado, pondrá hombres en las centrales de abastos que observarán directamente las transacciones que se hacen allí y que no hay forma de vigilar con los cruces de datos de los 157.000 informantes que hoy le reportan a la DIAN, la cual hace los cruces a través del Modelo Único de Ingresos, Servicio y Control Automatizado (Muisca). Específicamente, la vigilancia en las centrales de abastos se hará porque las operaciones que se hacen en esos sitios son todas en efectivo.

Lo cierto es que la DIAN echará mano de estos mecanismos que le permitirán una mejor gestión, con el propósito de lograr más recursos y, de esta forma, 'recuperar' buena parte de los cerca de 2,2 billones de pesos que le dejarán de ingresar al fisco este año por cuenta de la reforma tributaria del 2006.

Recuperación de cartera morosa:

Las deudas que los diferentes contribuyentes tienen con la DIAN ascienden a 6,1 billones de pesos, de los cuales el organismo aspira a recuperar este año 2,6 billones de pesos, de los cuales se contabilizarán 450.000 millones que llegarán por los acuerdos de pago y por los beneficios que otorga la Ley 1175 del año pasado, en la que además les perdonan hasta el 70 por ciento del valor de los intereses a quienes paguen la totalidad de la deuda. El año pasado se recuperaron 2,2 billones de pesos.”

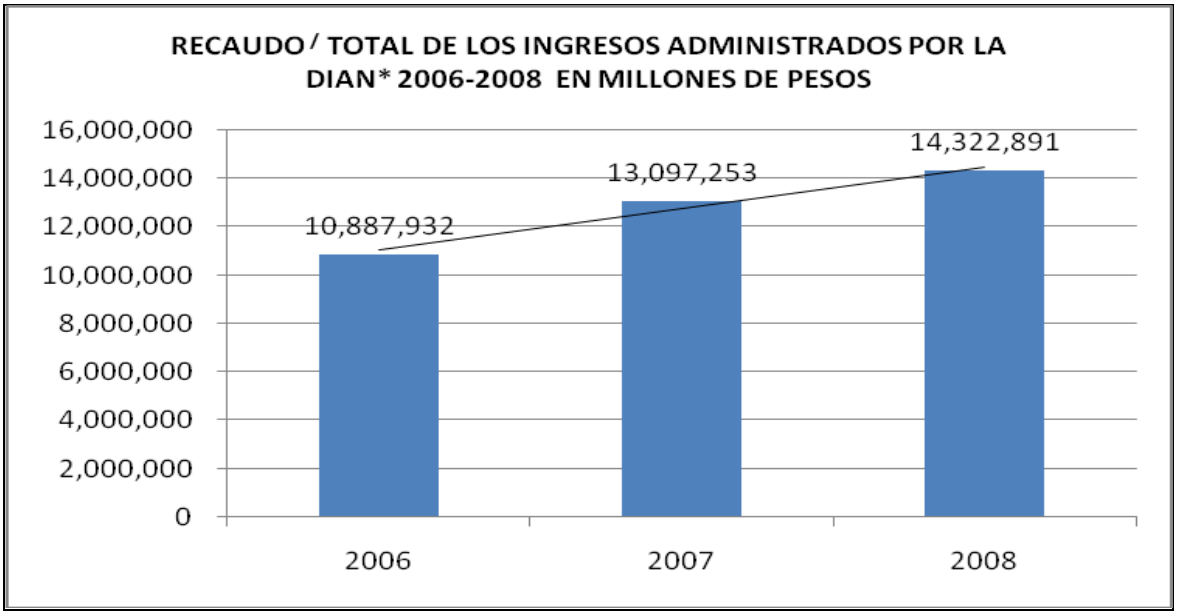
Uno de los elementos que sintetiza la transacción económica es la factura de venta, por esta razón el Estado Colombiano ha puesto bastante interés en su control, reglamentando y vigilando las conductas de los contribuyentes en el cumplimiento de los requisitos que la factura debe contener y la expedición de la misma. Se considera que el Estado no solo se debe fijar y colocar mayor atención en el cumplimiento de una obligación meramente formal, debe buscar las causas que originan la evasión y los participantes en la cadena de evasión, como "perseguir" a quienes compran y venden con efectivo y cuyo rastro en el sector financiero no se visualiza, es allí donde debe concentrar su mayor atención e interés.

1.9.7 Recaudo / total de los ingresos administrados por la dirección de impuestos y aduanas nacionales* 2006-2008 en millones de pesos[29]. Dicha gráfica evidenció la gestión que ha venido realizando la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales referente a la evasión ligada a la obligación que tiene el contribuyente de facturar. En lo correspondiente al período 2006 a 2007 el incremento fue del 6% y del 2007 al 2008 fue del 3%, para un incremento total del 2006 a 2008 del 9%.

Como se ha reiterado durante el desarrollo de este trabajo, sería más eficiente el recaudo si el Estado se concentrará en estructurar una estrategia que le permita identificar el mercado informal y las negociaciones de compra y venta netamente en efectivo las cuales no se canalizan por el sector financiero y de las cuales no queda evidencia alguna; más que buscar el incremento del recaudo vía sanciones pecuniarias y cierre de establecimientos de comercio a contribuyentes que omiten el cumplimiento de un requisito formal de la factura de venta que si contribuyen al país con el pago oportuno, legal y total de sus obligaciones tributarias.

[29] DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Informe de gestión 2006 al 2008. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.dian.gov.co/descargas/Rendicioncuentas/Rendicion_de_Cuentas_200509.pdf

Gráfico 1. Impuesto cancelado con las declaraciones de IVA



Nota: Corresponde al impuesto cancelado con las declaraciones de IVA.

La evolución de la tecnología ha permitido que se agreguen formas de ejecutar los hechos económicos, existiendo diferentes desarrollos especializados, lo cual ha conducido al ajuste de las normas comerciales y fiscales para avanzar conjuntamente con las formas de negociar de la sociedad; con estos cambios el ordenamiento legal de la factura de venta está contenido en una excesiva normatividad, de carácter legal, códigos de comercio y tributario, su reglamentación profunda se encuentra en decretos reglamentarios, resoluciones de las autoridades fiscales y en conceptos jurídicos de las entidades encargadas de su control, no siendo fácil su entendimiento y consulta por la gran dispersión de normatividad.

2. CONOCIMIENTO DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS EN LA APERTURA Y DESARROLLO DE UN ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO

2.1 LEGISLACIÓN SOBRE FACTURACIÓN

2.1.1 Facturación[30]**.** En materia impositiva la factura o documento equivalente cumple un papel trascendental, por cuanto constituye valiosa fuente de información para el control de la actividad generadora de renta y para efectos del cobro y recaudo de ciertos impuestos, lo que le permite a la administración evitar o al menos disminuir la evasión y el contrabando, conocer la magnitud de los recursos con que cuenta, proceder a su recaudo y financiar luego los gastos e inversiones necesarias para el cumplimiento de los fines esenciales que le ha trazado el constituyente al Estado. Por ello, es importante que los obligados a expedir facturas lo hagan con las exigencias previstas en la ley, y que los consumidores de bienes y servicios por su parte cumplan con la obligación que les corresponde de exigirla, como un deber de colaboración con la administración para hacer efectivos los principios constitucionales de solidaridad y prevalencia del interés general.

La factura[31] es un título valor que el vendedor o prestador del servicio podrá librar y entregar o remitir al comprador o beneficiario del servicio, no podrá librarse factura alguna que no corresponda a bienes entregados real y materialmente o a servicios efectivamente prestados en virtud de un contrato verbal o escrito, el emisor vendedor o prestador del servicio emitirá un original y dos copias de la factura. Para todos los efectos legales derivados del carácter de título valor de la factura, el original firmado por el emisor y el obligado, será título valor negociable

[30] CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-733-03. Expediente D-4470. Magistrada Ponente: Dra. Vargas Hernández Clara Inés. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-733-03.htm

[31] GERENCIE. Análisis de la Ley 1231 de 2008. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.gerencie.com/analisis-de-la-ley-1231-de-2008.html

por endoso por el emisor y lo deberá conservar el emisor, vendedor o prestador del servicio. Una de las copias se le entregará al obligado y la otra quedará en poder del emisor, para sus registros contables.

Queda establecido que los deberes[32] tributarios de índole formal son el instrumento que le permite al fisco no solo verificar el pago de los impuestos y contribuciones a que están obligados los contribuyentes, sino también determinar qué personas están obligadas a hacerlo y en qué cuantía, incidiendo de esta manera en el control a la evasión y al contrabando y en el recaudo efectivo de los caudales públicos con los que habrán de sufragarse los gastos e inversiones del Estado.

2.2 NORMATIVIDAD

2.2.1 Obligados a expedir factura o documento equivalente[33]. Salvo las excepciones consagradas en los artículos 616-2 del Estatuto Tributario y 100 del Decreto 1165/96, para efectos tributarios, se encuentran obligados a expedir factura o documento equivalente, independientemente de que sean o no contribuyentes de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por cada una de las operaciones de venta o prestación de servicios que realicen, los siguientes sujetos:

- Los responsables del Impuesto sobre las ventas que pertenezcan al régimen común, se encuentren inscritos en este régimen o no.

- Las personas o entidades que tengan la calidad de comerciantes.

[32] DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Concepto 0003 de 2002. Diario Oficial 44.869. Unificado del Impuesto sobre las ventas. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.cijuf.org.co/codian02/julio/concepto3.htm
[33] Ibídem

- Quienes ejerzan profesiones liberales o presten servicios inherentes a estas.

- Quienes enajenen bienes producto de la actividad agrícola o ganadera, salvo que se trate de personas naturales y la transacción supere la cuantía de $3.300.000 (1998), en cuyo caso el comprador deberá expedir al vendedor un documento equivalente.

- Los importadores.

- Los prestadores de servicios.

- En general quienes realicen habitualmente ventas a consumidores finales. (Arts. 511, 615 y 616-1 del Estatuto Tributario).

No obstante[34], quienes opten por expedir factura o documento equivalente deberán cumplir con los requisitos señalados para el efecto. En este caso, los responsables del régimen simplificado no quedarán exonerados de llevar el Libro de Registro de Operaciones Diarias de que trata el artículo 616 del Estatuto Tributario.

Se reitera que, la factura deberá expedirse al adquirente del bien o servicio en cada una de las operaciones que se realicen, siempre que exista obligación para ello.

2.2.2 Expedición de la factura o documento equivalente. La expedición[35] de .la factura o documento equivalente, consiste en la entrega del original con el lleno de los requisitos legales, conservando copia de la misma.

[34] CORTE CONSTITUCIONAL. Sentencia C-733-03. Expediente D-4470. Magistrada Ponente: Dra. Vargas Hernández Clara Inés. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.corteconstitucional.gov.co/relatoria/2003/c-733-03.htm
[35] Ibídem

En el caso de contribuyentes que utilizan el mecanismo de máquinas registradoras para facturar sus operaciones, se podrá aceptar la coexistencia de la factura y del tiquete de máquina registradora sobre una misma operación, cuando se trate de bienes gravados con el impuesto sobre las ventas y el adquirente exija la expedición de factura con la discriminación del Impuesto sobre las ventas por tratarse de un responsable con derecho al correspondiente descuento. En la contabilidad del vendedor se efectuará la respectiva conciliación y en la factura deberá identificarse el número consecutivo registrado en el respectivo tiquete[36]. (Art. 7, Decreto 3050/97)

Ahora bien[37], en el evento de fallar el fluido eléctrico o por fallar el sistema del computador, es viable utilizar otro que temporalmente lo reemplace, siempre que la factura que se expida cumpla con la totalidad de los requisitos exigidos por el artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando se presente el retiro de inventarlos en una operación sujeta al impuesto sobre las ventas y exista la obligación legal para el comerciante, de expedir factura, por sus operaciones, debe concluirse que cualquiera sea la denominación que se empleé, (retiros, muestras, obsequios, donaciones y consumos.), e independientemente de la destinación o uso que se haga de los retiros, debe expedirse factura o documento equivalente, salvo en los casos expresamente dispuestos por la ley.

El artículo[38] 22 del Decreto 570/84 dice que en el caso de los negocios que operan en locales cuyo uso se ha concedido a través de contratos semejantes al de arrendamiento o con permiso para utilización de espacio, tales como los

[36] Ibídem
[37] ALTERNATIVAS EFICIENTES Y EFICACES EN LA TOMA DE DECISIONES TRIBUTARIAS. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://impuestax.blogspot.com/
[38] PRESIDENCIA DE LA REPUBLICA. Decreto 570 de 1984. [Consultado el 19 de febrero de 2012] en: www.nuevalegislacion.com/files/susc/cdj/conc/dr_570_84.doc

denominados "contratos de concesión", el responsable será quien aparezca en la factura o documento equivalente como emisor del mismo. Por otra parte, la Ley permite pactar entre las partes (concedente y concesionario) quién emite la factura o documento equivalente. Pero quien la emita, se hace responsable del impuesto sobre las ventas, así mismo debe cumplir con todos los requisitos de la factura de venta, contenidos en los artículos 617 y siguientes del Estatuto Tributario y cumplir con todas las obligaciones inherentes a los responsables del impuesto sobre las ventas.

Se debe recordar que el artículo[39] 616-1 del Estatuto Tributario ordena que la factura o su documento equivalente se expida en las operaciones que se realicen con comerciantes, importadores, prestadores de servicios o en las ventas a consumidores finales

2.2.3 Requisitos que deben cumplir las facturas[40]. Los siguientes son los requisitos mínimos que deben cumplir las facturas sean de talonario o por computador, para efectos fiscales, sin que a juicio de las partes y de acuerdo con las características propias de la transacción, se consignen en ella otras circunstancias que describan el tipo de operación realizada.

2.2.4 Facturas por talonario o de papel. De conformidad con lo dispuesto en los artículos[41] 617 y 618 del Estatuto Tributario, en concordancia con el artículo 618-3 del mismo ordenamiento, las facturas expedidas a partir del 1° de julio de 1996, deberán contener los siguientes requisitos:

1. Denominarse expresamente factura de venta.
2. Identificación del vendedor o de quien presta el servicio.

[39] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Factura o documento equivalente. http://estatuto.co/?e=439 [Consultado el 19 de febrero de 2012]
[40] ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Requisitos de la factura de venta. Óp. cit.,
[41] Ibídem

3. Identificación del adquirente de los bienes y servicios, cuando se trate de un responsable con derecho al descuento.

4. Numeración consecutiva.
5. Fecha de la expedición.
6. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

7. Valor total de la operación.
8. Identificación del impresor.
9. Calidad de agente retenedor del Impuesto sobre las Ventas.
10. Discriminación del Impuesto sobre las ventas.

2.2.5 Factura expedida por computador[42]**.** Se entiende por factura expedida por computador, la que permite al software asociar la identificación del servicio o venta a la tarifa del impuesto sobre las ventas correspondiente, en la que interactúan la programación, el control y la ejecución de las funciones inherentes a la venta o servicio, entre otras la emisión de facturas, comprobantes, notas crédito, notas débito, etc. (Art. 13 del Decreto 1165/96.)

Sus requisitos son los mismos señalados anteriormente para la factura por talonario o de papel, esto es los establecidos en los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, entendiéndose cumplido el requisito de preimpresión de la denominación, identificación del vendedor o de quien presta el servicio, número consecutivo e identificación del impresor, con la impresión efectuada por el computador.

Cuando se utilicen facturas que tenga alguno de los requisitos preimpresos y se

[42] PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA. Decreto 1165 de 1996. [Consultado el 19 de febrero de 2012] en: http://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=7459

impriman por el sistema de computador los demás requisitos, se considerará como factura por computador, debiendo en consecuencia solicitar la autorización del SAF.

Quienes en la expedición de facturas por computador utilicen papel de facturación con la preimpresión de los requisitos señalados en el artículo 617 del Estatuto Tributario, solo requerirán de la autorización de la numeración a utilizar, la cual deberá solicitarse a partir del 1° de octubre de 1996 y ésta no se entiende factura por computador.

Si se utiliza factura[43] con la preimpresión de los requisitos señalados en el artículo 617 del Estatuto Tributario que deben cumplir tal formalidad, y el sistema computacional únicamente llena algunos espacios, no se considerará factura por computador, aún en el evento en que el programa permita al software asociar la identificación del artículo o servicio a la tarifa del impuesto sobre las ventas correspondiente y ejecutar las demás operaciones a que hace referencia el artículo 13 del Decreto 1165 de 1996, es decir, no se está utilizando factura por computador conforme lo señalado anteriormente y por lo tanto no existe obligación de solicitar autorización del SAF.

Al igual que para la factura por talonario, la numeración de la factura por computador deberá ser autorizada previamente a su expedición, debiendo presentarse la solicitud por intervalos de numeración desde el 11° de octubre de 1996 y adoptarse una vez autorizada.

Ahora bien, el artículo 617 del Estatuto mencionado, consagra los requisitos que deben cumplir las facturas de venta, precisando que los contenidos en los siguientes literales deben estar preimpresos:

[43] VASQUEZ TRISTANCHO, Gabriel. Facturación Electrónica. 2007. [Citado el 13 de junio de 2007]. [Consultado el 19 de febrero de 2012] en: www.cijuf.org.co/documentos/facturacionelectronica.doc

1. Estar denominada expresamente como factura de venta.

2. Apellidos y nombre o razón social y Nit del vendedor o de quien presta el servicio.

3. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta.

4. El Nombre o razón social y Nit del impresor de la factura.

La misma norma plantea la posibilidad para el obligado de reemplazar la factura de talonario por la expedida por computador, esta factura debe cumplir con todos los requisitos que la ley impone; sin embargo, con la impresión efectuada por el sistema de computador se entienden cumplidos los requisitos de preimpresión previa anteriormente señalados, así mismo cuando el contribuyente expida factura por el sistema de computador deberá proveer los medios necesarios para su verificación y auditoria.

Como se ve, si bien la norma permite la utilización de facturas por computador, impone que debe cumplir idénticos requisitos que la factura expedida por talonario y consagra que deben implementarse mecanismo para su control.

En este contexto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales expidió la resolución 3878 de 1996; en ella estableció que quienes utilicen el sistema de facturación por computador, deben solicitar autorización del software, salvo quienes utilicen papel de facturación con la preimpresión de los requisitos señalados en el artículo 617.

Posteriormente la Resolución 3316 de 1997 en el artículo 3° hizo extensiva la obligación de utilizar el SAF a todos los obligados a facturar que opten por hacerlo

a través de computador y a aquellos que expidan comprobantes de venta por el sistema P.O.S.

Frente a este aspecto, resulta importante precisar que si bien la resolución menciona que están obligadas a solicitar la autorización las personas que expidan facturas o documentos equivalentes que utilicen el sistema de facturación por computador, no puede entenderse que pretendió hacer extensiva dicha obligación a quienes expidan documentos equivalentes distintos de los P.O.S., por cuanto como se vio, el mecanismo de control según el artículo 617 citado debe implementarse para la factura por computador; así mismo las resoluciones expedidas para dar cumplimiento a tal control, en diferentes artículos hacen referencia a la exigencia únicamente para quienes utilicen factura por computador o documentos equivalentes expedidos mediante sistema P.O.S.

De la misma manera, según el artículo 1 de la Resolución 3316/97, se entiende por software autorizado, aquel que ha cumplido los requerimientos y especificaciones técnicas solicitadas por la DIAN y ha sido autorizado para ser utilizado en la emisión de facturas de venta por computador o la generación de tiquetes de venta en los Sistemas de punto de Ventas POS. A partir del 1° de enero de 1999, de conformidad con la Resolución 6305/98, quienes utilicen el sistema de facturación por computador, deberán tener la autorización del software respectivo y el sujeto obligado dentro del procedimiento de autorización, es el fabricante, desarrollador y/o comercializador y/o distribuidor del software o propietario para uso exclusivo.

El usuario obligado a utilizar el SAF debidamente autorizado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, deberá solicitar al proveedor la expedición de la respectiva factura comercial, en la cual se debe registrar explícitamente el número y fecha de solicitud de autorización automática o resolución de autorización, del software que se está adquiriendo.

Si el programa ha sido comercializado con anterioridad, el proveedor deberá cumplir con la obligación de solicitar autorización del Software y entregar copia de la referida autorización al usuario.

Si el software se adquirió a una empresa extranjera sin domicilio en el país, el adquirente puede solicitar autorización del SAF. Como propietario de uso exclusivo, cumpliendo con los requisitos establecidos en las resoluciones que lo prescriben, anexando constancia de que el fabricante o desarrollador extranjero no registra el SAF en Colombia, y anexando el documento que demuestre que posee la licencia del proveedor propietario del Software.

Por otra parte, de expedirse [44]diversas clases de facturas por parte de un mismo obligado (por talonario o por computador) o cuando se requiera diferenciar los ingresos por ventas o por prestación de servicios, o según la modalidad de pago, o por establecimientos de comercio, puntos de venta, departamentos, por ciudad, por productos u otra forma, podrá utilizarse también numeración con prefijos alfabéticos, numéricos o alfanuméricos, sin que estos excedan de cuatro (4) letras o números. El prefijo que se utilice constituye parte del número de la factura, por lo cual requiere de su preimpresión por medios tipográficos, litográficos o de técnicas similares, o por el sistema cuando se trate de factura por computador.

2.2.6 Obligaciones de quienes elaboran facturas. Quienes elaboran facturas deberán cumplir con las siguientes obligaciones:

1. Elaborar las facturas con los requisitos señalados en el Estatuto Tributario.

2. Llevar un registro de las personas o entidades que hayan solicitado la elaboración de facturas, con su identificación, dirección, número de facturas

[44] DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Oficio 080837 de 2005. [Consultado el 09 de febrero de 2012] en: http://www.actualicese.com/normatividad/2005/Conceptos/noviembre/080837.htm

elaboradas para cada usuario del servicio y la numeración respectiva.

3. Abstenerse de elaborar facturación con la misma numeración, a quien ya se le prestó este servicio.

4. Expedir factura por la prestación del servicio, la cual además de cumplir con los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario, deberá tener la constancia del primero y último número consecutivo de dichos documentos, elaborados al usuario.

5. Discriminar el Impuesto sobre las Ventas cuando la persona o entidad que elabora facturas o documentos equivalentes pertenezca al régimen común.

No existe prohibición legal para que los tipógrafos o litógrafos elaboren sus propias facturas, sin embargo este hecho no los exime de cumplir con el requisito de preimpresión de la identificación del impresor (Art. 618 y 618-2 del Estatuto Tributario).

En todo caso el ejercicio de esta actividad no se encuentra sujeto a inscripción diferente a la del Registro Nacional de Vendedores, ya sea en el régimen común o en el régimen simplificado, como responsables del Impuesto sobre las Ventas.
Cuando se contrate la elaboración de facturas a través de intermediarios las obligaciones serán exigibles a éstos. (Art. 14 Decreto 1165/96).

Tratándose de la obligación de llevar el registro de las personas que han solicitado la elaboración de facturas, tanto el intermediario respecto de sus clientes como el impresor respecto del intermediario, deberán registrar la correspondiente información, sin perjuicio de la obligación para el impresor de elaborar las facturas con el cumplimiento de los requisitos señalados en el artículo 617 del Estatuto Tributario.

Cuando los responsables del régimen simplificado elaboren facturas o documentos equivalentes, deberán hacerlo cumpliendo los requisitos de que trata el artículo 617 del Estatuto Tributario y dejar constancia del primero y último número consecutivo de los documentos elaborados al usuario del servicio.
Quienes elaboren documentos equivalentes, deberán cumplir las previsiones impuestas por la Administración de Impuestos Nacionales.

2.2.7 Controles fiscales que se derivan de la factura. En Colombia el incumplimiento fiscal es una práctica generalizada por la mayoría de las personas, repercutiendo éste de una manera significativa en el recaudo dejado de percibir por el Estado Colombiano, como consecuencias de este incumplimiento, la lucha contra la evasión es una de las políticas más importantes de la DIAN, tratando de atacar el problema con diferentes medidas de control y estrategias de fiscalización.

Una de los mecanismos principales que utiliza la DIAN para contrarrestar el fenómeno de la evasión es el control a la facturación, por ser el soporte que constata en primera instancia la ejecución del hecho económico, que se traduce en el hecho generador de los impuestos, por lo tanto el trabajo de la Administración Tributaria es cada vez más ardua y exigente, obligando a dicha entidad a implementar herramientas de control para cada mecanismo de facturación, tales como:

- **Facturación por talonario:**

Los controles se generan alrededor del número de la factura, al cruzar informáticamente las diferentes fuentes de información de la numeración del responsable o de requerimientos de cruce de información.

La fuente para ejercer el control del consecutivo son:

- Las solicitudes de numeración expedidas al contribuyente.

- Los registros informáticos de las facturas elaboradas por los litógrafos o tipógrafos a los contribuyentes.

- Los registros de información de la numeración suministrada por las operaciones realizadas con terceros.

- Los registros informáticos suministrados por el contribuyente de la numeración consumida en un año por establecimiento de comercio.

- Los registros manuales obtenidos en visitas de revisión e investigación de las operaciones económicas del contribuyente.

- Los registros manuales obtenidos en cruces de terceros en visitas de investigación de las operaciones económicas del contribuyente.

- **Facturación por computador**

Los controles se generan alrededor del número de la factura, al cruzar informáticamente las diferentes fuentes de información de la numeración del contribuyente, a través del software de facturación y registro de operaciones diarias.

El contribuyente solamente podrá expedir factura por este mecanismo, si el software de facturación cumple con todos los requisitos de seguridad establecidos en los reglamentos fiscales, los cuales podrán ser auditados por los funcionarios de fiscalización revisando, entre otros, la codificación y asignación correcta del IVA en cada bien o servicio, así mismo el comprobante informe diario de ventas, permitirá corroborar las ventas por establecimiento de comercio y los flujos de

dinero originados.

- **Facturación por máquina registradora POS**

Los controles se inician alrededor del cruce informático de las diferentes fuentes de información, a través del software de facturación y del control de ingresos por la tarjeta fiscal y registro de operaciones diarias, entonces el contribuyente solamente podrá expedir factura por este mecanismo, si el software de facturación cumple con todos los requisitos de seguridad establecidos en los reglamentos fiscales, los cuales podrán ser auditados por los funcionarios de fiscalización revisando, entre otros, la codificación y asignación correcta del IVA en cada bien o servicio.

El comprobante informe diario de ventas, permitirá corroborar las ventas por establecimiento de comercio y los flujos de dinero originados

- **Facturación por máquina registradora PLU o por departamento**

Los controles se generan alrededor del control de ingresos por el registro de operaciones diarias, donde la lista de cada bien asociado a cada departamento permitirá constatar la determinación correcta del IVA de los contribuyentes, obtenidos del almacén o negocio en el instante en que se generan los impuestos, es por esto que el comprobante informe diario de ventas, permitirá corroborar las ventas por establecimiento de comercio y los flujos de dinero originados.

- **Facturación electrónica**

Los controles se generan alrededor del ingreso obteniendo información cada dos meses en que se produce la transacción económica del contribuyente por consiguiente, las ventas originadas por este mecanismo se comunican a la DIAN

los cuales están recibiendo la información procesándola automáticamente, con el fin de determinar las bases gravables acumuladas bimestralmente y los cruces originados con terceros.

2.2.8 Régimen sancionatorio. Las siguientes actuaciones u omisiones por parte de los obligados a expedir factura o documento equivalente o por quienes los elaboren, son objeto de sanción.

2.2.9 Sanción de clausura del establecimiento. Los obligados a facturar, incluidas las personas que expidan documentos equivalentes a la factura y sustitutivos de la factura, que no cumplan todos los requisitos, se sancionarán con la clausura de los establecimientos de comercio en el sitio donde se produzca el incumplimiento.

Cuando se trate de entes que presten servicios públicos o cuando a juicio de la DIAN no exista un perjuicio grave, la DIAN podrá abstenerse de imponer la clausura aplicando la sanción pecuniaria.

2.2.10 Sanción por no facturar. La sanción por incumplimiento en su obligación de facturar, es el cierre del establecimiento de comercio, oficina, consultorio o sitio donde ejerza la actividad profesional u oficio, por el término de tres días (artículo 652-1 del Estatuto Tributario).

2.2.11 Sanción por reincidencia. Si existe reincidencia en el incumplimiento de su obligación de facturar, dentro de los dos años siguientes al de la imposición de la sanción por primera vez, la sanción de clausura del establecimiento será por el término de diez días calendario y una multa pecuniaria contemplada en el artículo 655 del E.T. (Artículos 657 y 616-3 del E.T.)

2.2.12 Sanción por incumplir clausura. Cuando el contribuyente o responsable

obligado a facturar, dentro del período de la clausura del establecimiento, rompa los sellos oficiales, o por cualquier medio obre o utilice el sitio o sede clausurado, se le podrá incrementar el término de clausura hasta por un mes (artículo 658 del E.T.).

2.2.13 Sanción para los contribuyentes que entreguen o emitan cuentas de cobro o prefacturas a sus clientes. Existe una modalidad de factura que algunos restaurantes la aplicaban, y consistía en la expedición de un documento llamado prefactura que se emitía antes de cerrar la cuenta para que el cliente revisará si estaba conforme con lo especificado y si incluía la propina y acto seguido expedía la factura; o la modalidad que tenía los hospitales, clubes, hoteles, que cada vez que consumía el cliente, le emitía un documento que era una precuenta y al final del mes o del servicio le expedía la factura.

Esta modalidad de facturar queda sancionada con el cierre del establecimiento por lo tanto cuando exista la obligación de facturar y se emitan documentos distintos a la factura de venta como: Prefactura, cuenta de cobro, precuenta, o similares, así se expida con posterioridad la factura es una causal de cierre del establecimiento (Artículo 657 del E.T., artículo 9 Decreto 4910 del 2011).

2.2.14 Sanción pecuniaria por expedir facturas sin requisitos. Incurrirá en una sanción del 1% del valor de las operaciones no facturadas correctamente sin que exceda esta sanción de 950 UVT cuando se den los siguientes casos:

a) Quien estando obligado a facturar lo haga sin los requisitos de los literales a, h, i contemplados en el artículo 617 del E.T.

a. Estar denominada expresamente como factura de venta.

h. El nombre o razón social y el NIT del impresor de la factura.

i. Indicar la calidad de retenedor del impuesto sobre las ventas. Solamente si es agente retenedor del régimen común.

b) Si se expide la factura sin cumplir los requisitos de los literales b, c, d, e, f, g del artículo 617 del E.T. y se trate de entes que presten servicios públicos o cuando a juicio de la DIAN no exista un perjuicio grave, la DIAN podrá abstenerse de imponer la clausura aplicando la sanción pecuniaria.

b. Apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor o de quien presta el servicio.

c. Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA pagado.

d. Llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de factura de venta.

e. Fecha de su expedición.

f. Descripción específica o genérica de los artículos vendidos o servicios prestados.

g. Valor total de la operación.

Cuando la sanción se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado de cargos a la persona o entidad a sancionar, quien tendrá un término de diez (10) días para responder (Art. 652 E.T.).

2.2.15 Presunción de ingresos por no facturar o facturar irregularmente. La omisión del NIT o del nombre en las facturas podría presumir la omisión de pagos declarados por terceros, por parte del presunto beneficiario de los mismos. Cuando se establezca la inexistencia de factura o documento equivalente, o cuando éstos demuestren como monto de la operación valores inferiores al corriente en plaza, se considerará, salvo prueba en contrario, como valor de la operación atribuible a la venta o prestación de servicio gravado, el corriente en plaza (Artículo 755 y 762 E.T.).

2.2.16 Requisitos exigidos por los municipios en la facturación. El Distrito Especial de Bogotá en su artículo 47 del Decreto 807 de 1993, en el artículo 17

Decreto 53 de 1996 y en el artículo 11 del Acuerdo 65 del 2002, especifica la obligación que tienen los contribuyentes de expedir la factura de venta al señalar que “Los Contribuyentes de los impuestos de industria y comercio, de azar y espectáculos y de consumo, están obligados a expedir factura o documento equivalente por las operaciones que realicen”. Dicha obligación se entenderá cumplida de acuerdo con lo previsto en los artículos 615, 616, 616-1 y 617del Estatuto Tributario Nacional.

La no expedición o expedir la factura sin los requisitos legales, tienen las mismas implicaciones y sanciones de las normas nacionales, para tal efecto, las oficinas de fiscalización del Distrito Capital de Bogotá tienen la misma competencia de vigilar su cumplimiento y aplicar las diferentes sanciones pecuniarias y de cierre según las faltas del contribuyente.

2.3 LA FACTURA COMO TÍTULO VALOR

En el transcurso de la investigación ha sido necesario el estudio de toda la normatividad relacionada con la factura de venta como título valor, lo que permitió brevemente detallar la evolución de la norma comercial:

La factura como título valor se encuentra tipificada en el Código de Comercio en sus artículos que van desde el 772 al 778. Con la Ley 1231 de 2008 se modificó y se dio utilización a la factura como mecanismo de financiación de las empresas; seguidamente para detallar los requisitos se expidieron los Decretos 4270 del 2008, 672 del 2009 y el 3327 del 2009. Posteriormente con las modificaciones que se dieron fiscalmente, la Administración Tributaria las dio a conocer a través de la circular 0096 del 16 de octubre del 2008.

Antes de que entrara en vigencia la Ley 1231 de 2008, la factura cambiaria de compraventa o de transporte, estaba limitada a la transacción de bienes o el

servicio de transporte, dejando por fuera en gran parte las transacciones económica derivadas de la prestación de servicios, lo que dio lugar a la modificación de la Ley e implementar la factura como título valor a cualquier tipo de operación.

La factura electrónica también puede tener la connotación de título valor, siempre y cuando cumpla con todos los requisitos de la factura como título. Adicionalmente, debe cumplir los requisitos de la factura electrónica reglamentados en el Decreto 1929 de 2007 y la Resolución 14465 de 2007.

La Ley 1231 del 2008 detalla unas condiciones para que la factura se convierta en un título valor, dentro de estas condiciones no está el indicación en la factura de la leyenda “factura cambiaria de compraventa” o “ factura cambiaria de transporte”, que lo establecía la ley anterior, solo indica que debe llamarse “factura de venta” como lo establece el artículo 3 de la Ley 1231 del 2008, al tipificar en este artículo, que la factura, entre otros requisitos, debe cumplir con lo establecido en el artículo 617 del Estatuto Tributario.

Una factura como título valor se diferencia de una que no tiene dicha calidad, en el cumplimiento de todos los requisitos más no el nombre que se le dé a la factura, la cual debe cumplir con los requisitos del artículo 617 del Estatuto Tributario, por lo tanto la factura debe ser llamada Factura de venta.

3. CONCLUSIONES

- La factura es el elemento esencial para admitir una transacción como válida, y no sólo sirve para solicitar el reembolso al cliente, sino para el asiento contable de la misma. La no expedición de las facturas con los requerimientos legales da lugar, además, del cierre transitorio e incluso a la clausura del establecimiento, así mismo de las sanciones económicas por evasión.

- Gran parte de la baja recaudación se explica por la evasión de aquellos contribuyentes que no hallan ningún estímulo para tributar bien sea porque no lo ven como un deber, porque no están dispuestos a invertir en el Estado o porque no quieren ser descubiertos y sancionados. Todo esto se refleja en la poca voluntad de los contribuyentes a cumplir con las obligaciones.

- Nadie gana con la sanción de clausura de un establecimiento comercial, pierden los empresarios y también pierde el Estado. La falta de actividad comercial del establecimiento conlleva un menor recaudo de impuestos e indudablemente un menor ingreso para la empresa y para los empleados que trabajan en dicho establecimiento, ya que se afecta su comisión en ventas.

- Sin lugar a dudas, es acertado y favorable que los elementos expuestos en el artículo 657 del Estatuto Tributario estén incluidos dentro de toda factura, pero que su omisión se catalogue como evasión tributaria no parece conveniente en aquellos eventos en que el contribuyente aclare que las omisiones de forma no afectaron el monto del impuesto que le tocaba tributar y pagar.

- El desarrollo de este trabajo permitió analizar y reconocer que las normas tributarias no siempre son aplicadas reflexivamente por parte del ente fiscalizador, cometiendo desafueros en contra de los contribuyentes como los que se menciona a lo largo de este documento. Por lo tanto, los comerciantes deberían estar mejor

preparados en todos los temas tributarios que le competan para cuando se presenten este tipo de situaciones puedan defenderse oportunamente en la visita de la Administración Tributaria o para no cometer omisiones fiscales por desconocimiento de la Ley.

- El fortalecimiento realizado en los últimos años por la DIAN en la división de fiscalización (vigilancia y control tributario) no deben hacerse a costa de violar los derechos de los contribuyentes, o de incrementar sin prudencia el costo de hacer que los contribuyentes cumplan, caso de las multas o sanciones tan onerosas por omitir un requisito de la factura de venta en aquellos contribuyentes que voluntariamente pagan el impuesto que les corresponde.

- La evasión es un problema que está presente en todo tipo de economías, las causas son muchas que se pueden asociar a fenómenos sociales, políticos y económicos de diversas índoles, aún más en el sistema tributario que es tan enredado por el sin número de normas, jurisprudencia y doctrina cuya redacción es tan ambigua.

- Pueden obtener el calificativo de evasores, aquellos contribuyentes potenciales que no están inscritos en el RUT, Cámara de Comercio y Secretarias de Hacienda tanto Distritales como municipales; aquellos de los cuales no tiene conocimiento la Administración Tributaria, pero sin dejar a un lado aquellos contribuyentes que aun estando registrados y siendo conocidos, parte de ellos no evadan, tributando solo una porción de sus ganancias de manera consciente, a diferencia de aquellos a los cuales ante un falta o inexactitud asumen la responsabilidad de corregir voluntariamente, o quienes se registran bajo regímenes especiales con el propósito de evitar el pago de impuestos o tributar a una menor tarifa, desvirtuando su actividad económica.

4. RECOMENDACIONES

- Realizar jornadas educativas en lo concerniente a las obligaciones tributarias dirigidas a los ciudadanos que quieran abrir algún tipo de establecimiento de comercio o crear empresa; para así evitar futuras sanciones.

- Concientizar a través de campañas publicitarias a los colombianos de la necesidad de tributar, para generar desarrollo en el país.

- Sensibilizar a los funcionarios de la DIAN, sobre la importancia de no excederse en sus funciones con respecto al perjuicio que se le puede hacer al contribuyente que no tienen la intención de evadir.

- Asesorarse de un profesional idóneo en materia tributaria, cada vez que se requiera realizar trámites o transacciones que impliquen hechos de tipo tributario.

- Cambiar la imagen que tiene la DIAN frente a los colombianos de ser ente inquisitivo y sancionador a ser una entidad amable que asesora sirviendo de guía a los contribuyentes para evitar futuras fallas en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

- Hacer menos complejo el tema de la tributación a los colombianos, cambiando el régimen tributario actual, emitiendo un nuevo estatuto tributario más comprensible y sencillo.

- Denunciar los actos de soborno y abuso de autoridad realizados por los funcionarios públicos en cuanto a las faltas en materia de facturación en que incurren los contribuyentes, que originan que los colombianos pierdan interés en contribuir al desarrollo del país.

- Reestructurar el régimen sancionatorio de facturación en Colombia. Las sanciones impuestas a los contribuyentes evasores no deben ser las mismas sanciones impuestas a los contribuyentes que cumplen con sus obligaciones de tributación, pero que omiten un requisito formal al expedir las facturas.

- Reducir y/o unificar la tramitología o procedimientos al interior de la DIAN, con el fin de que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones tributarias y a su vez se genere empleo y se incrementen los ingresos fiscales del país.

- Generar conciencia a todos los ciudadanos para que cada vez que realice una compra o solicite la prestación de un servicio exija la entrega de la factura, con este mecanismo se obliga al vendedor a cumplir con la obligación fiscal del país.

- Implementar al interior de la Administración Tributaria de Colombia auditorias y revisiones persuasivas por funcionarios capacitados y con alta experiencia en facturación, con el fin de que se evalué permanentemente el compromiso del contribuyente con el país a través del cumplimento de la obligación formal y sustancial.

- Demostrar la inversión realizada en el país por los recursos obtenidos a través del recaudo tributario, con el objetivo de que los contribuyentes se motiven y se fortalezca la cultura tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

CAMARGO HERNÁNDEZ, D.F. (2005) Evasión fiscal: un problema a resolver.

HOYOS RAMÍREZ, José Libardo. Facturación Régimen Impositivo de Centro Interamericano Jurídico- Financiero, ENERO, 2010, Medellín.

MONSALVE TEJADA, Rodrigo. ESTATUTO TRIBUTARIO CONCORDADO-IMPUESTOS 2011 de Centro Interamericano Jurídico- Financiero, ENERO, 2011, Medellín.

Sentencia Nº. 66001-23-31-000-2000-0155-01(12854) de Sección 4ª, 5 de Agosto de 2002 CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA Consejera ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ Bogotá, D.C., cinco (5) de agosto de dos mil dos (2002) Radicación número: 66001-23-31-000-2000-0155-01(12854) Actor: ESPERANZA CAMPO DE VALLEJO Demandado: DIAN DE PEREIRA Referencia: SANCION DE CLAUSURA

Sentencia C-1717/00 Referencia: expediente D-3059Demanda de inconstitucionalidad contra el artículo 657, parcial, del decreto 624 de 1989 Demandante: Ilma Consuelo Ramos González. Magistrado sustanciador: Dr. CARLOS GAVIRIA DÍAZ, Bogotá D.C., doce (12) de diciembre del año dos mil (2000).

Sentencia Expediente 15166, CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, CONSEJERO PONENTE: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPÍE, Bogotá D. C., agosto veintitrés (23) de dos mil siete (2007), Radicado: No. 05001-23-31-000-1999-03718-01(15166), Actor: Librería Continental Ltda. c/. Dirección de impuestos y aduanas

nacionales –Dian-asunto: Sanción cierre de establecimiento.

Páginas en Internet:

http://www.consejo-estado.vlex.com.co/vid/-52563301

http://www.consultoriasyauditorias.com/BOLETIN%2025.pdf

http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/f3b4ce6f9a41a48c05257030006f50e2/09ea1fc941f23067052575f6006a522b?OpenDocument

http://www.dian.gov.co/dian/14cifrasgestion.nsf/f3b4ce6f9a41a48c05257030006f50e2/5abf0e9712496ca3052575f6006b86b6?OpenDocument

http://www.dian.gov.co/descargas/EscritosComunicados/2011/Jornada_Nacional_Cobro.pdf

http://www.dian.gov.co/descargas/cifrasyg/indicadores/INFORME_COMISION_MIXTA-GESTION_2006-2007.pdf

http://www.dian.gov.co/dian/12SobreD.nsf/0/756e68792a65749c0525777e00580c0f?OpenDocument

http://www.dian.gov.co/dian/12sobred.nsf/85456b8f149b0aae05256f0f006afc29/16368a4969627a0705257296005c9c98?OpenDocument

http://www.gerencie.com/cuando-procede-el-cierre-del-establecimiento-por-facturacion.html

http://www.gerencie.com/sellamiento-por-evasion-cuando-opera.html

http://www.lostiempos.com/diario/actualidad/economia/20110627/fiscalizaran-a-grandes-comercios-clausurados_131388_266060.html

www.presidencia.gov.co