

Encabezado: INEFICACIA DEL CONTROL TRIBUTARIO



Ineficacia del Control Tributario Sobre Pagos de Indemnizaciones Contra el Estado

Yovany Tovar Romero

Universidad Jorge Tadeo Lozano

Título a optar: Especialista En Administración y Auditoría Tributaria

Edison Fredy León Paimé

Notas del Autor

Yovany Tovar Romero, Ciencias Administrativas y contables, Universidad J. Tadeo Lozano

La correspondencia relacionada con esta investigación debe ser dirigida a Yovany Tovar

Universidad Jorge Tadeo Lozano, Bogotá

Contacto: ytrvillao@hotmail.com

Contenido

Resumen 1

 Abstract 2

Introducción 3

Problemática..... 6

Discusión 11

Argumentos 12

Síntesis 25

Conclusiones 26

Bibliografía 27

Resumen

En el presente documento se realiza un análisis acerca del control tributario que debería ejercer el Estado específicamente en el evento en que se efectúan pagos por concepto de condenas a favor de personas naturales, más exactamente cuando son los particulares quienes realizan demandas al Estado y utilizan a profesionales para realizar los trámites, como el caso de los abogados, quienes finalmente teniendo el deber formal de contribuir sobre la base de sus honorarios, están en la posibilidad de eludir dicha obligación y desvirtuar su ingreso.

Un Estado de Derecho, entonces, debe sancionar a quienes no cumplen con la ley y señale una sanción como consecuencia de la violación y asignar competencia a una autoridad para juzgar y sancionar.

Palabras Clave: Retención en la Fuente, Deber de Tributar, Contrato de Mandato, Información Exógena, Cultura, Elusión, Fe Pública, Sanciones.

Abstract

In this document an analysis is made about the tax control that the State should exercise specifically in the event that payments are made for convictions in favor of natural persons, more precisely when it is the private individuals who make demands to the State and use professionals to perform the procedures, such as the case of lawyers, who finally having a formal duty to contribute on the basis of their fees, are able to avoid this obligation and distort their income.

A State of Law, then, must punish those who do not comply with the law and state a sanction as a consequence of the violation and assign authority to an authority to judge and punish.

Keywords: Retention in the Source, Duty to Tax, Mandate Contract, Exogenous Information, Culture, Elusion, Public Faith, Sanctions

Introducción

El Derecho es una disciplina que regula la conducta de las personas y sus relaciones, gracias a ella los seres humanos contamos con un ordenamiento jurídico y podemos tener un punto de referencia para solucionar las dificultades de convivencia y controlar los escenarios de conflicto que se presentan en una nación o en una comunidad determinada.

Las relaciones entre personas no son el único objeto del derecho, lo es también la relación entre el Estado y esas personas, por lo que han sido llamadas de derecho privado aquellas relaciones y de derecho público estas, respectivamente.

El derecho público puede considerarse entonces, como la parte del ordenamiento jurídico que intenta regular las relaciones que surjan entre las personas con los órganos del poder público; la principal característica del derecho público, es que sus mandatos no se encuentran sujetos a la autonomía de la voluntad que puedan ejercer las partes, son mandatos irrenunciables y obligatorios. La justificación de la existencia del derecho público es que gracias a él se regulan derechos que hacen al orden público y que deben ser acatados por todas las personas que hacen parte de un Estado.

Dentro del Derecho Público encontramos el Derecho Administrativo que abarca un universo de posibles maneras de relación entre el Estado y los particulares, dentro del cual a su vez, está el derecho financiero que regula los ingresos de todo orden y las obligaciones pecuniarias de la Hacienda Pública, de igual manera, el derecho financiero tiene un acápite denominado Derecho Fiscal, el cual regula el establecimiento y aplicación de los tributos y dentro de éste encontramos

específicamente el Derecho Tributario que estudia y regula los ingresos de la Hacienda Pública, de donde surge el tema que da origen al presente documento.

La Hacienda Pública es, de manera general, el conjunto de haberes, bienes y rentas pertenecientes a un Estado, en otras palabras, son los recursos disponibles por parte del Estado y las entidades públicas para el cumplimiento de sus actividades y proyectos.

Analizando un poco más este último punto de vista, encontramos que, para lograr sus objetivos, el Estado debe realizar tres actividades fundamentales:

Obtención de ingresos y otros recursos

Ejecución y control de los gastos e inversiones

Elaboración y posterior control del presupuesto necesario para realizar las actividades propuestas.

El Derecho Tributario regula múltiples aspectos de los tributos y los contribuyentes, es así como el recaudo de recursos es indispensable y básico para el avance de una nación, por este motivo un aspecto de los que más preocupan y suscita interés es el relacionado con la infracción tributaria y las consecuencias de esta en la vida de un Estado.

Así las cosas, el sistema tributario es la principal corriente de ingresos del país y tiene un retorno efectivo que se debe trasladar en el funcionamiento del Estado y de sus programas sociales, así lo manifestó la exdirectora de Ingresos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia DIAN, doctora Cecilia Rico, quien expresó que “la importancia de pagar tributos radica en que con los aportes proporcionales a ingresos y patrimonio, cada persona contribuye a garantizar la sostenibilidad fiscal, que posibilita a su vez la provisión de los bienes públicos que todos los ciudadanos demandan, tales como construcción de obras de infraestructura (carreteras, escuelas, hospitales, seguridad, justicia, parques, etc.)”, La funcionaria

agregó que cualquier democracia requiere para su funcionamiento recursos que permitan garantizar la sostenibilidad fiscal del Estado. “En ese sentido, puede considerarse como el precio o costo de tener una democracia”. (David Romero- La Republica, 2016)

Es precisamente en la obtención de ingresos y otros recursos que está centrado el análisis del presente documento, veremos el impuesto de renta, específicamente su anticipo que es la retención en la fuente, la cual es una de las muchas formas que tiene el Estado para asegurar los ingresos y el vacío encontrado por este análisis en ese recaudo específico, que afecta el cumplimiento de los objetivos del Estado en la medida que son dineros que no se alcanzan a recaudar y hasta la fecha no se tiene previsto en el todo el ordenamiento jurídico una forma de subsanar dichas situaciones.

Problemática

Para comprender mejor el tema de este documento, debemos entender que el Estado Colombiano recauda los recursos a través de distintos tributos, los cuales se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones.

Cuando hablamos de Tasas se dice que el Estado cobra un precio por un bien o servicio ofrecido; el ciudadano tiene un beneficio directo e inmediato por lo que paga y el ciudadano tiene la opción de adquirir o no el bien o el servicio.

Las Contribuciones surgen de la realización de obras públicas o actividades estatales; hay un beneficio directo para la persona que cancela el tributo; se paga proporcionalmente al beneficio obtenido y se clasifican en fiscales y parafiscales.

Los Impuestos, al contrario, se cobran a todo ciudadano; el ciudadano no tiene un beneficio directo e inmediato por lo que paga; su pago no es opcional, no se destinan a un servicio específico y se dividen en directos e indirectos” (Eafit Edu, 2007)

Los Impuestos directos son aquellos que el fisco cobra sobre el patrimonio o riqueza del contribuyente y son graduados de acuerdo a la capacidad de pago de los contribuyentes, es decir que su tasa de tributación aumenta en la medida que lo hacen sus ingresos.

Los Impuestos indirectos son aquellos que gravan las actividades o transacciones que los contribuyentes realizan. Los dos ejemplos más comunes de este tipo de tributo son el IVA (Impuesto de Valor Agregado) y el INC (Impuesto Nacional al Consumo).

En resumidas cuentas, los impuestos indirectos gravan lo que el ciudadano hace, mientras que el tributo directo recae sobre lo que posee.

El presente documento basa su análisis en el impuesto a la renta, que es aquel que grava todos los ingresos que tiene cualquier persona, es decir el porcentaje anual de los ingresos, con el cual cada ciudadano debe contribuir al Estado.

Sin embargo, una de las estrategias del Estado para asegurar el ingreso de recursos y la liquidez, es el cobro anticipado de dicha renta por medio de la retención de dineros desde la fuente, es decir un dinero que se descuenta del pago, llamado en nuestro país “Retención en la Fuente a título de Renta”; por ejemplo, si hacemos una compra, hablamos de la retención en la fuente por compras y si contratamos a alguien para que nos preste un servicio, hablamos entonces de la retención en la fuente por servicios u honorarios.

Ahora bien, la mayor dificultad que encuentra el Estado a la hora de recaudar los recursos con base en la ley tributaria, es la ocurrencia de evasión y elusión por parte de los contribuyentes. (La Nación, 2017)

Por evasión fiscal entendemos acciones premeditadas de los contribuyentes, personas naturales o jurídicas, para evitar el pago de los impuestos que obligatoriamente les corresponde. Por tanto, se trata de comportamientos ilegales y sujetos a sanción e investigación penal pues, utilizando diferentes esquemas, se reduce o se anula el pago de impuestos, afectando el principal objetivo del Estado que es el bienestar de la colectividad.

Por el contrario, la elusión fiscal se refiere a movimientos o esquemas para minimizar el pago de impuestos, aprovechando oportunidades que la ley permite o admite, se infiere que esta conducta es realizada por quien conociendo la norma y sus vacíos los utiliza para beneficiarse, afectando igualmente al Estado.

“la esencia de la elusión fiscal está en que, desde el inicio se pone en práctica un *procedimiento intencional* para realizar un hecho que no integre el hecho imponible o atenué la

cuantía de la deuda tributaria. Los particulares pueden configurar el negocio jurídico, en *forma licita*, a través de configuraciones de Derecho Civil, en modo que no integren el hecho imponible, impidiendo que nazcan los deberes tributario (Rosembuj, 1994)

Teniendo en cuenta lo anterior el Estado debe mirar como disminuir sustancialmente la evasión y la elusión, no generando más reformas tributarias, si no logrando que las personas cumplan con el deber de contribuir al Estado, hasta el momento nuestro país no ha logrado dar en el blanco de una reforma tributaria efectiva que aumente el ingreso y baje la desigualdad.

En el informe de ‘Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2018’, presentado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), durante el XXX seminario sobre Política Fiscal que organiza la Cepal, se puede apreciar que Colombia es uno de los pocos países que cargan con cuatro reformas tributarias en menos de una década (2010, 2012, 2014 y 2016), sin que esto la saque de la lista de los rezagados en el recaudo.

El promedio de ingresos por impuestos en los países de Latinoamérica es 22,7 por ciento, muy por debajo del fijado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos que es de 34,3 por ciento; muchos estudios señalan que la baja cifra colombiana no depende de aumentos en tarifas, sino de lo que ya se ha pregonado en múltiples ocasiones: alta evasión y baja base tributaria (no todos pagan impuestos y no todos lo hacen según su posibilidad), generándose así una desigualdad hasta ahora insalvable.

El informe de la OCDE también da un vistazo al impuesto de renta de personas naturales en Latinoamérica y señala que “El impacto es débil, logra solo una reducción de 2 por ciento en la desigualdad de ingresos, que contrasta con lo obtenido en países de la Unión Europea, cuya distribución mejora más de 12 por ciento después del cobro de este impuesto”.

Según la OCDE, “en América Latina, las sociedades aportan más del 55 por ciento del total recaudado por renta, mientras que las personas naturales apenas aportan el 31,9 por ciento”. En cambio, en los países de la OCDE, que se deben caracterizar por tener buenas prácticas en todo, la relación es inversa: el 72 por ciento es aportado por personas naturales y el 26 por ciento por las empresas”.

Otro punto sobre el cual llama la atención este organismo es el hecho de que “las tasas de evasión son altas en los países de la región, a veces superiores al 50 por ciento, lo que da cuenta de los bajos niveles de cumplimiento de personas físicas y sociedades en el pago del impuesto sobre la renta”.

En Colombia, desde el 2010, se han emprendido reformas cuyos propósitos abarcan el aumento del recaudo, la mejora de la equidad tributaria, la reducción de la evasión y la promoción de la formalidad. Pero una es la intención y otra la realidad, puesto que la redistribución del ingreso después de pagar impuestos no mejora. (Negocios, 2018)

En América Latina la tributación se encuentra volcada sobre impuestos indirectos, aunque el recaudo de los directos aumenta más aceleradamente. La carga tributaria en los impuestos directos recae principalmente sobre las empresas; Colombia es el país donde esta proporción es mayor. El aporte tributario al gasto público se mantiene relativamente estable.

En Colombia la suma de evasión y elusión (brecha tributaria), comparada con algunos países de América Latina, es similar al promedio en el impuesto sobre la renta a empresas y en el IVA, pero es mayor en el impuesto sobre la renta personal.

Para mejorar el recaudo, reducir la evasión, hacer al sistema más amigable y favorecer mayor equidad, la ruta estructural de las reformas indica que se debe fortalecer la tributación directa, aliviando la tributación en las empresas y gravando los ingresos por utilidades en las personas;

así como avanzar en la simplificación del sistema, con la eliminación de muchos de los tratamientos diferenciales. (Tomas Concha, 2017)

Lo anterior, nos lleva a considerar que una de las principales dificultades que debe afrontar el Estado colombiano es el control de la evasión y la elusión, principalmente esta última, que no está sometida a ninguna vigilancia y es tierra fértil para los profesionales del derecho y la contaduría que conocen a cabalidad los vacíos de la ley.

Discusión

Una de las razones para llevar a cabo el estudio que se realiza en el presente documento es la existencia de espacios en blanco en la ley tributaria, que permiten en muchas ocasiones que los profesionales del derecho, conociendo la ley, encuentren una “zona neutral” entre lo lícito y ilícito, como la llama Salustiano Rinthá, en donde se encuentra una serie de actos que no están expresamente permitidos ni prohibidos por la ley, como lo es la elusión de realizar tributos, que deberían estar regulados, pero existe un vacío en su reglamentación. (Salustiano, 1997)

Conforme a lo anterior, se ha observado que cuando se realiza el giro de valores producto de las demandas contra el Estado, en los registros contables de las entidades estatales sólo aparece como beneficiario el demandante, quien resultó favorecido con la sentencia, en la mayoría de casos se trata de personas naturales no obligadas a presentar declaración de renta, por lo que el seguimiento a estos valores económicos se desvanece, dando como resultado la ausencia de contribución por parte del mandatario o abogado apoderado quien recibe un porcentaje de la indemnización por concepto de honorarios profesionales.

El contribuyente elude la norma tributaria mediante el uso y perfeccionamiento de tipos negociables o arquitecturas contractuales complejas propias del Derecho Civil, al único (o principal) fin de minimizar o reducir (hasta cero) la carga tributaria, que no serían tales fuera del ambiente fiscal, toda vez que la norma tributaria se coloca como la razón elusiva. (Salustiano, 1997)

La elusión fiscal no es lícita en el sentido que aquel que realiza negocios elusivos choca con una prohibición de la ley; únicamente se rechaza el efecto jurídico prefijado o sea la exención o la reducción del impuesto en relación a la vía normal. En general, las normas para combatir la elusión no tienen sanciones penales.

Por lo anterior, se hace necesario y urgente que el Estado tenga una herramienta que le permita ejercer control sobre el ejercicio de las profesiones que obtienen ganancia de tales indemnizaciones o pagos que se dan por parte de la Nación a particulares en el marco de demandas contencioso-administrativas. (Rosembuj, 1994)

Argumentos

Desde los orígenes del Estado, las sociedades han sentido como cargas injustas las imposiciones tributarias para arbitrar recursos con los que el Estado pueda costear su funcionamiento. En todas las épocas de la Historia, los contribuyentes han buscado y desarrollado medios para evitar el pago de las cargas tributarias. Así mismo los Estados han buscado estrategias para el control del recaudo. (Suarez, d., A., & I, 2004)

Las conductas evasoras de los tributos y, en general, las formas de incumplimiento de la ley tributaria siempre han existido, más aún persisten en todos los lugares, en todos los tiempos, por encima del temor a las sanciones, como que es un fenómeno connatural a cualquier sistema fiscal. “Ni el fraude es un fenómeno predicable de la época actual, ni puede circunscribirse a determinadas áreas geográficas. Desde muy antiguo el contribuyente trato de eludir sus obligaciones fiscales con independencia de la propia evolución social, pudiendo afirmarse que el fraude surge con el nacimiento del impuesto” (Martinez Perez, 1982)

Para Maurice Rolland, citado por Hernando Sierra Mejía, “el fraude existe desde siempre y, desde siempre, el ciudadano se ha complacido en defraudar el fisco que es para él un enemigo personal al cual reprocha rabiosamente lastrar su independencia, controlar sus medios y quitarle su dinero. (Mejia Sierra, 1988)

Es necesario comprender que todos los ciudadanos tenemos el deber constitucional de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad. (Constitución Política de Colombia artículo 95 numeral 9), de tal manera el pago de tributos constituye un deber ciudadano indispensable para una redistribución del ingreso y para alcanzar los propósitos de una sociedad justa y equitativa.

Como lo hemos estudiado anteriormente, el Impuesto de Renta y Complementarios es un tributo obligatorio, que consiste en gravar los ingresos obtenidos por el contribuyente en el año, que sean susceptibles de producir incremento en el patrimonio en el momento de su percepción, siempre que no hayan sido expresamente exceptuados, y considerando los costos y gastos en que se incurre para producirlos, con el fin de financiar el gasto público.

El Impuesto de Renta y Complementarios es de orden nacional porque sus tarifas son aplicables a todos los ingresos que se generan dentro del territorio nacional; el recaudo está a cargo del Estado, que lo realiza mediante entidades financieras para facilitar el pago a las contribuyentes; la administración de este impuesto la ejerce directamente el Estado mediante la Unidad Administrativa Especial – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

Además, el Impuesto de Renta y Complementario es un impuesto de carácter directo por que recae sobre los ingresos generados por la persona – Natural o Jurídica-, en otras palabras, este impuesto no se puede trasladar como si sucede con el impuesto a las ventas.

Este impuesto es periódico porque para la aplicación de él se tienen en cuenta las ganancias generadas por el sujeto en un periodo determinado (año gravable). En Colombia, se gravan los ingresos generados entre los meses de enero y diciembre de cada año. La declaración y pago del impuesto, se hará en el periodo siguiente en el cual se dio origen a las rentas sobre las cuales se

va a liquidar el impuesto. (Actualicese, Características del Impuesto de Renta y Complementarios, 2014)

Tributariamente existe un mecanismo, que es la materia del presente documento, denominado Retención en la Fuente, con el cual se recauda anticipadamente el impuesto de renta, para ello se han establecido tarifas de retención que se aplican al ingreso producto de la demanda.

La retención en la fuente es una forma creada por el Estado, para cobrar por adelantado algunos impuestos, como el de renta, IVA, industria y comercio, etc. con el fin de tener un flujo constante de ingresos y disminuir la evasión.

La retención en la fuente se realiza directamente cuando una persona natural o jurídica (conocida como sujeto pasivo) realiza una operación que está sujeta a alguno de los impuestos aplicables de retención. Este pago anticipado del impuesto lo recibe un sujeto conocido como agente retenedor, quien debe presentarlo ante la entidad fiscal correspondiente. Mediante este mecanismo, el Estado busca tener más a la mano recursos para su funcionamiento, sin tener que esperar un largo periodo para recaudar impuestos como el de renta que es anual. Adicionalmente, como se retiene un valor directamente durante el ingreso en la operación comercial, el Estado garantiza que el impuesto se está cobrando inmediatamente, por parte del agente retenedor, buscando reducir el efecto de la evasión sobre las contribuciones de impuestos (Navia, 2018)

Para comprender mejor los argumentos del presente documento, debemos repasar los siguientes conceptos necesarios para estudiar el mecanismo de retención en la fuente a título de renta, así:

Los elementos de retención en la fuente son los siguientes (Actualicese, Elementos de la Retención en la Fuente, 2014):

Sujeto pasivo: Es la persona o entidad beneficiaria del pago o abono en cuenta, afectada con la retención

Agente Retenedor: Es la persona o entidad obligada a efectuar la retención en el momento del pago o abono en cuenta

Pago o abono en cuenta: Determina el momento en que se entiende causada la retención conforme a los criterios legales

Base de Retención: Es el valor del pago o abono en cuenta sobre el cual se debe aplicar la tarifa para obtener la suma a retener

Tarifa: Es el factor aritmético que aplicado a la base determina el monto o valor a retener.

De acuerdo al Estatuto Tributario Colombiano, los agentes retenedores son (Art. 368, 368-1)

- Personas Naturales o Jurídicas (Art. 368-2 E.T.)
- Entidades de Derecho Público
- Fondos de Inversión, Fondos de Valores
- Fondos de Pensiones de Jubilación e invalidez
- Empresas Unipersonales
- Consorcios y uniones temporales
- Comunidades Organizadas
- Sucesiones ilíquidas y Sociedades de hecho
- Cualquier persona que se indique en forma expresa en la ley o en el reglamento.
- La Nación, los Departamentos, el Distrito Capital, los Municipios, Asociaciones de Municipios, áreas metropolitanas, establecimientos públicos.

- Todos los organismos y dependencias del Estado a los que la Ley otorgue capacidad para celebrar contratos
- Los notarios.

Para que opere la retención en la fuente a título de impuesto de renta se deben cumplir varias premisas, entre las cuales se encuentran las siguientes:

- Debe existir una transacción económica entre dos personas diferentes.
- El retenido debe ser contribuyente del impuesto de renta.
- El retenido debe ser el que vende o presta el servicio, es decir quien recibe el ingreso.
- El agente retenedor es el que paga, es decir quien compra.
- Sobre el concepto de la transacción económica, la ley expresamente califica la obligatoriedad de efectuar la retención.

La presentación de la declaración de retención en la fuente, debe hacerse de manera mensual y los conceptos de retención en la fuente son los siguientes (Nacional, 2011):

- Ingresos laborales
- Dividendos y participaciones (art. 380 E.T.)
- Honorarios
- Comisiones
- Servicios
- Arrendamientos
- Rendimientos financieros
- Enajenación de activos fijos de personas naturales
- Otros ingresos tributarios
- Loterías, rifas, apuestas y similares

- Pagos al exterior.

Analizando lo anterior, observamos que el artículo 365 del Estatuto Tributario, determina que la facultad para establecer retención en la fuente se encuentra en cabeza del Gobierno Nacional, con el mecanismo de la retención “con el fin de facilitar, acelerar y asegurar el recaudo del impuesto sobre la renta y sus complementarios y determinará los porcentajes tomando en cuenta la cuantía de los pagos o abonos y las tarifas del impuesto vigentes” (Decreto 624 , 1989) y los cambios legislativos que tengan incidencia en dichas tarifas. Las retenciones practicadas deben ser tenidas como buena cuenta o anticipo del impuesto que genera el pago.

Uno de los conceptos de retención son los **honorarios**, tema que es base en nuestro análisis y que desglosaremos a continuación:

Entendemos por *honorarios* toda remuneración que recibe un profesional cuando ejerce su profesión, esto ocurre en la profesiones liberales, las cuales tienen una característica muy particular como lo es la remuneración de quienes las ejercen, ya que teniendo en cuenta que no están subordinados, su remuneración no es salario en los términos del código sustantivo del trabajo sino que su remuneración se realiza mediante el pago de honorarios, lo que supone que no existe un contrato laboral sino un contrato de servicios, el cual está regulado por la legislación civil.

Entendiendo lo anterior, estudiaremos un poco la tarea de un profesional del derecho, como representante de un particular, en un proceso judicial contra el Estado; también veremos la naturaleza de su ganancia profesional, en el caso de que prosperen las pretensiones del particular que demanda una indemnización.

Estos dineros que ingresan al haber del profesional que es además un contribuyente, son por supuesto base gravable, razón por la cual esos profesionales deberían contribuir al estado por

estos ingresos; en este estudio hablaremos puntualmente del deber de los profesionales del derecho en el marco de un proceso judicial administrativo, en el cual el estado debe consignar a título de condena un monto definido de dinero dirigido al demandante; observemos en detalle de lo que se trata:

Como primer momento, debemos partir repasando los actores de un proceso judicial de cualquier naturaleza; para lo cual es necesario decir que en nuestro país existe una figura jurídica llamada *Contrato de Mandato*, que en otras palabras es un poder de representación que un particular le da a un profesional del derecho para que este represente sus intereses en un proceso jurídico, este poder es necesario en todas las áreas de litigio y por supuesto en las demandas contra el Estado también debe actuarse por medio de apoderado judicial.

Pero es necesario analizar un poco más en qué consiste este mandato o poder, para comprender el tema objeto de este ensayo, por un lado, está el mandante o poderdante que es la persona que otorga el poder y confiere la facultad a otro para que lo represente; por otro lado, está el profesional del derecho que recibe el nombre de mandatario o apoderado, que es quien acepta dicho poder y cuenta con todas las facultades requeridas. Tales facultades son: presentar demandas, interponer recursos, formular incidentes, sustituir o reasumir este poder, conciliar, desistir, **recibir**, renunciar, transigir y, en general, todas las facultades necesarias para cumplir adecuadamente con el mandato.

Tratándose de demandas contra el Estado sin importar la naturaleza del asunto, cuando se otorga poder a un apoderado para que asuma la representación en un proceso judicial se celebra igualmente un contrato de mandato y se confiere un poder especial, la especialidad radica en que solo se está facultando al mandatario para asuma la defensa judicial del mandante concretamente en ese proceso.

El poder otorgado confiere entre otras, las siguientes facultades:

El apoderado podrá solicitar medidas cautelares.

Realizar actos preparatorios del proceso.

Efectuar actuaciones posteriores a la sentencia, tales como interponer lo recursos a los que haya lugar.

Cobrar las condenas impuestas por la sentencia, y si fuere necesario iniciar proceso ejecutivo si a ello hay lugar.

Ahora bien, en virtud del mandato, el ejercicio de la profesión de abogado tiene un valor que debe reconocerse y en la gran mayoría de ocasiones depende del resultado del proceso. El profesional del derecho debe esperar hasta la sentencia para obtener el reconocimiento económico por su labor, las tarifas son conocidas como “agencias en derecho” y se encuentran reguladas por el Consejo Superior de la Judicatura. Dicha entidad, en su Acuerdo 1887 de 2003, estableció las tarifas de agencias en derecho para todo el territorio nacional, determinando en los procesos contra el Estado, un porcentaje sugerido del 25% para la primera instancia y un 5% adicional para la segunda instancia. Esta situación ocasiona que en la práctica se contrate a un porcentaje aproximado del 30% del valor que se pretende obtener como condena, o de acuerdo con las pretensiones de la demanda que se instaura.

Como todos conocemos al producirse un fallo condenatorio contra la Nación, por lo general se ordena el pago de dineros por concepto de indemnización o compensación dependiendo de la naturaleza de las pretensiones de la demanda, sin embargo en todos los casos a la nación se le imponen erogaciones a favor del demandante que en todos los casos actúa por medio de su apoderado quien en ultimas es la persona que recibe dicha suma, para luego de realizar los descuentos por concepto de honorarios entregar el restante a su poderdante.

No obstante dichas condenas en dinero deben pasar por varios filtros tributarios antes de ser desembolsadas, tales filtros son conocidos como retenciones y de ellas habla el artículo 91 de la Ley 788 de 2002 que adicionó al Estatuto Tributario el artículo 401-2 y estableció tarifas especiales de retención en la fuente a título del impuesto de renta y complementarios sobre los pagos o abonos en cuenta por concepto de indemnizaciones diferentes a las salariales, a las percibidas por los nacionales como resultado de demandas contra el Estado y a las contempladas en los artículos 45 y 223 del Estatuto Tributario. (Nacionales, 2003)

Los artículos mencionados disponen lo siguiente:

Art. 401-2. Retención en la fuente en indemnizaciones:

*Los pagos o abonos en cuenta por concepto de indemnizaciones diferentes a las indemnizaciones salariales y a las percibidas por los nacionales como resultado de demandas contra el Estado y contempladas en los artículos 45 y 223 del Estatuto Tributario, estará sometida a retención por concepto de renta a la tarifa del treinta y cinco por ciento (35%), (Hoy 33%) si los beneficiarios de la misma son extranjeros sin residencia en el país, sin perjuicio de la * -retención por remesas-. Si los beneficiarios del pago son residentes en el país, la tarifa de retención por este concepto será del veinte por ciento (20%).*

Art. 401-3. Retención en la fuente en indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria.

** -Adicionado- Las indemnizaciones derivadas de una relación laboral o legal y reglamentaria, estarán sometidas a retención por concepto de impuesto sobre la renta, a una tarifa del veinte por ciento (20%) para trabajadores que devenguen ingresos superiores a.....204 UVT **, sin perjuicio de lo dispuesto por el artículo 27 de la Ley 488 de 1998.*

De acuerdo al comunicado de fecha 23 de agosto de 2017, publicado por el periódico el Tiempo, “La Contraloría General determinó que en los últimos 14 años las condenas contra el Estado han obligado a destinar recursos del Presupuesto General de la Nación, por 11,2 billones de pesos...”, cifra con la que el Estado no contaba, viéndose obligado a realizar los pagos; si tenemos en cuenta que cada sentencia condenatoria contra el Estado responde un proceso judicial y que en cada proceso actúa un apoderado o profesional del derecho, podemos determinar que el 25% o el 30% de esta cifra presuntamente, corresponde a los mandatarios o representantes de los demandantes, los cuales recibieron un promedio de 2,8 a 3,6 billones de pesos por concepto de honorarios profesionales.

Teniendo en cuenta lo anterior y aunque se conoce que entre aproximadamente entre el 25% y 30% del pago ordenado en una condena finalmente queda como ingreso a favor del representante judicial, el hecho de que el beneficiario de la condena no sea declarante, hace que no se reporte el pago realizado a su apoderado, situación compleja si observamos que en todos los registros contables del sistema de información SIIF Nación, que maneja el mismo Estado, quedan reportados solo como ingreso del beneficiario, entonces es probable que se estén dejando de recaudar importantes montos, por el ingreso que corresponde a los mandatarios.

En virtud de lo anterior y entendiendo que cada ciudadano debe contribuir de acuerdo a sus ingresos (por cualquier concepto) y su patrimonio, con los porcentajes que la ley tiene dispuestos para tal fin, de tal manera quien reciba dinero por concepto de una condena al Estado debe contribuir igualmente y el dinero señalado en el fallo será objeto de las retenciones de las que se habló en párrafos anteriores. (Eafit, 2007)

El Estado ha dispuesto que dichos descuentos se hagan antes del desembolso de la indemnización ordenada en la sentencia y el dinero entregado al demandante sea el saldo de

dichas retenciones, sin embargo, el profesional del derecho que representa al demandante y que posteriormente exige al pago de su labor (que como lo explicamos anteriormente corresponde a un porcentaje del valor de la condena) lo hace sin que esta sea objeto de control idóneo para efecto de las retenciones correspondientes.

Esta situación es recurrente cuando se trata de profesiones liberales que son todas las actividades personales en la que impera el aporte intelectual, el conocimiento y la técnica, razón por la cual no es solo responsabilidad del abogado tributar con base en sus ingresos reales, es también tarea del Contador Público que lo asesora y acompaña indicarle cuál es su deber como contribuyente y cumplir con su obligación de tributar debidamente al Estado.

El Contador Público es un actor fundamental teniendo en cuenta que su labor se fundamenta en la Fe Pública ya que está en la posibilidad de avalar con su firma la certeza de un hecho o la autenticidad de un documento y /o su contenido.

Tan importante es el valor de la buena fe que la Constitución Política de Colombia lo contempla en su artículo 83, así: “ Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas”. (Constitución Política de Colombia, 2006)

Teniendo en cuenta lo anterior, podemos determinar que los mandatarios no siguen los parámetros de la constitución política, ya que existe una posible elusión del impuesto, teniendo en cuenta que el pago de dicha contribución no se exige directamente a los apoderados jurídicos, sino que se descuenta de lo pagado al demandante.

Es importante recalcar que eludir es evitar la obligación tributaria o huir de ella, evitando identificar el hecho generador del tributo o presentándolo como no gravado. Esta conducta fraudulenta busca evitar la causación del tributo. (Avellaneda Bautista, 1 Marzo/Abril 2003)

El sistema tributario aún no ha creado un mecanismo acertado que permita identificar los valores pagados por concepto de honorarios en las profesiones liberales, este vacío se podría resolver, por ejemplo, si se exige no solo el poder de representación, sino copia del contrato de mandato firmado con fecha cierta, haciendo parte del proceso contencioso.

Lo anterior, por cuanto el pago de dichas sumas no puede rastrearse por parte del Estado, quien ha delegado las actividades de fiscalización de impuestos en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, conforme lo establece el artículo 684 del Estatuto Tributario; máxime cuando los controles propuestos se lograrían al interior de las mismas Entidades Públicas y utilizando el sistema integrado de información financiera SIIF, donde podría establecerse claramente los beneficiarios de las condenas ya que en cada una de éstas Entidades se realiza el giro respectivo.

Es de anotar, que aunque el Estado se ha venido preparando al interior de las Entidades para llevar y controlar los pasivos contingentes, con miras a fortalecer y mitigar los efectos fiscales negativos en las condenas contra el mismo y ha emitido normatividad como la Ley 448 de 1998, la Ley 790 de 2002, Ley 812, 819 de 2003 y Ley 1437 de 2011, documento CONPES 3250 2003, la Directiva No. 1 de 2004; es importante precisar, que no ha contemplado la posibilidad de crear una forma de recaudo a través del mecanismo de retención en la fuente que alternativamente involucre a los mandatarios (abogados), quienes pueden estar eludiendo el pago de sus tributos.

En la actualidad en Colombia existen mecanismo de control y sanciones para cada falta, se ha desarrollado todo un sistema de Derecho Sancionatorio en materia tributaria, del cual, algunos tratadistas del Derecho denominan “Derecho Penal Tributario. (Ramirez Cardona, 1990)

La Autoridad Tributaria colombiana, durante el primer lustro del Siglo XXI logró instalar y adaptar a las necesidades nacionales, un sistema tecnológico de avanzada: El Modelo Único de Ingresos, Servicios y Control Automatizado, conocido como sistema MUISCA, que permite el eficaz control contra la evasión y la elusión fiscal, así como también cuenta con un equipo de profesionales más preparados para ayudar a ejercer control dentro del Estado, equipo humano en el cual confía para la aplicación justa de las normas, tanto por parte del contribuyente como por parte del Estado.

No obstante, lo anterior, la administración de nuestro país se queda corta a la hora de recaudar los tributos y de ejercer control efectivo sobre los evasores, peor aún en temas elusión; por lo anterior, la lucha contra las diversas formas de infringir la normatividad tributaria debe ser un fin en todas las ramas del poder público y debe ser un objetivo especial de quienes hacen las leyes y los órganos de la administración tributaria.

Para poder dirigir correctamente el tributo y generar las obligaciones a que haya lugar, se debe permitir y obligar a los mandatarios (abogados) incluir dentro de los procesos contra el Estado el respectivo contrato entre este y el demandante, donde se facilite identificar el sujeto pasivo, el sujeto activo, el hecho generador y la base gravable donde se aplicará la respectiva tarifa como anticipo de renta, dando como resultado un recaudo directo y total de los anticipos.

Lo anterior evidencia grandes falencias en la cultura fiscal, es por esto que la educación de concientización de contribuir desde la educación de los niños y las siguientes generaciones, es relevante para crear conciencia social, la educación fiscal está relacionada con el valor de lo público, la educación es la practica fundamental para desarrollar en la conciencia y en la conducta social, son los conocimientos que nos permiten entender a la tributación como el pilar fundamental para el sostenimiento económico del estado.

Síntesis

La evasión y la elusión de impuestos no solo afectan, en primer término, intereses individuales sino el orden económico estatal en su conjunto, es decir no solo están afectando el patrimonio económico de la nación sino los bienes e intereses de toda una comunidad.

El estado colombiano pierde anualmente grandes cantidades de dinero como consecuencia de la elusión, sin embargo, asombrosamente quienes eluden la responsabilidad de tributar son quienes más conocen la ley y quienes han jurado protegerla y hacerla cumplir.

El estado colombiano aún no está en la capacidad de controlar y de perseguir la evasión y la elusión, puesto que la ley presenta vacíos.

Las infracciones tributarias son muy comunes en Colombia, esto refleja una cultura del “no pago”, porque no se confía en el Estado.

Se hace necesario que las nuevas generaciones tengan una educación, basada en la cultura del bien común, del bien público, la importancia del recaudo y de contribuir al estado.

Conclusiones

La elusión de impuestos es una práctica más común de lo que parece, casi siempre quienes la llevan a cabo son personas profesionales que conocen los vacíos normativos o la confusión en la interpretación de las normas, sin necesidad de violar las leyes tributarias, aprovechando la oportunidad para dejar de contribuir o disminuir el pago de impuestos.

Las leyes colombianas en materia tributaria, han omitido pronunciarse sobre algunas prácticas comunes de los profesionales del derecho, como lo es el cobro de honorarios que se derivan de un proceso contra el Estado y el tributo correspondiente a dichos dineros, lo cual facilita la elusión de impuestos por parte de los abogados, conducta que muchas veces es cohonestada por sus contadores públicos.

La elusión de la que hablamos perjudica de manera imprevisible la recaudación de recursos que deberían ser destinados para inversión social en Colombia, de manera que esta conducta no solo afecta el fisco, sino que contribuye a la desigualdad social y menoscaba el interés general.

Se hace necesario que el legislador adopte medidas concretas para la identificación de los vacíos en la ley, los que puedan estar suministrando las condiciones para que se presente la elusión, también es necesario que el estado inicie campañas de concientización de sus ciudadanos para que se comprenda el fin de los recursos recaudados y se cree la conciencia social que permita valorar el interés colectivo y los objetivos sociales del Estado.

Bibliografía

- Actualicese. (8 de Abril de 2014). *Características del Impuesto de Renta y Complementarios*. Obtenido de Características del Impuesto de Renta y Complementarios: <https://actualicese.com/2014/04/08/caracteristicas-del-impuesto-de-renta-y-complementarios/>
- Actualicese. (15 de 04 de 2014). *Elementos de la Retención en la Fuente*. Obtenido de Elementos de la Retención en la Fuente: <https://actualicese.com/2014/04/15/elementos-de-la-retencion-en-la-fuente/>
- Acuerdo No. 1887. (26 de Junio de 2003). *Por el cual se establecen las tarifas de agencias en derecho*. Obtenido de <https://vlex.com.co/tags/acuerdo-1887-2003-consejo-superior-judicatura-3784862>
- Arias, A., & Luis, S. (2002). La nación demandada: un estudio sobre el pago de sentencias, conciliaciones y laudos arbitrales. *Economía colombiana y coyuntura política*, 67-80.
- Avellaneda Bautista, C. (1 Marzo/Abril 2003). En Revista Visión Contable N° 1 año. En C. Avellaneda Bautista, *“La Fiscalización Tributaria”*. (pág. 16). Bogotá: Universidad Incca de Colombia.
- Colombiano, C. C. (s.f.). *Encolombia*. Obtenido de Encolombia: <https://encolombia.com/derecho/codigos/civil-colombiano/codcivillibro4-t28/>
- Constitución Política de Colombia. (2006). Constitución Política de Colombia. En C. P. Colombia, *Constitucion Politica de Colombia* (pág. 34). Bogotá: Unión Ltda.
- David Romero- La Republica. (04 de 02 de 2016). *La Republica*. Obtenido de La Republica: <https://www.larepublica.co/economia/asi-funciona-el-sistema-tributario-de-colombia-y-la-dian-2346891>
- Decreto 624 . (1989). *Estatuto Tributario*. Obtenido de <https://books.google.com.co/books?id=MXw5DwAAQBAJ&pg=PA295&lpg=PA295&dq=con+el+fin+de+facilitar,+acelerar+y+asegurar+el+recaudo+del+impuesto+sobre+la+renta+y+sus+complementarios+y+determinar%3%A1+los+porcentajes+tomando+en+cuenta+la+cuant%3%ADa+de+los+p>
- Departamento Nacional de Planeación. (Enero de 2002). *Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX (I)*. Obtenido de sitio web de DNP: [https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20\(I\).pdf](https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Estudios%20Economicos/Las%20reformas%20tributarias%20en%20Colombia%20durante%20el%20siglo%20XX%20(I).pdf)

- Eafit. (5 de Junio de 2007). *El deber de Contribuir*. Obtenido de El deber de Contribuir:
<http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/boletines/fiscal/b11.pdf>
- Eafit Edu. (05 de JUNIO de 2007). *EAFIT.EDU*. Obtenido de EAFIT.EDU:
<http://www.eafit.edu.co/escuelas/administracion/consultorio-contable/Documents/boletines/fiscal/b11.pdf>
- El tiempo. (23. Recuperado de <http://www.eltiempo.com/justicia/investigacion/condenas-contra-el-estado-en-14-anos-suman-11-2-billones-de-pesos-122660> de Agosto de 2017).
Condenas contra al Estado le han quitado \$ 11,2 billones en 14 años. *El tiempo*.
- Gerencie.com. (20 de Marzo de 2018). *Profesión liberal*. Obtenido de Sitio web de Gerencie.com: <https://www.gerencie.com/profesion-liberal.html>
- Juan Martin Queralt, C. L. (s.f.). Derecho Tributario . En C. L. Juan Martin Queralt, *Derecho Tributario* . Aranzadi Editoria.
- La Nación. (01 de Abril de 2017). *Evasion y Elusión Fiscal*. Obtenido de Evasion y Elusión Fiscal:
<https://www.nacion.com/economia/evasion-y-elusion-fiscal/7S5STJX5E5FSPEYXUNLRLNHXBY/story/>
- Leal, A. C. (13 de 02 de 2018). Obtenido de <https://www.siigo.com/blog/empresario/medios-magneticos/>
- Ley No 57. (1887). *Codigo Civil Colombiano*. Obtenido de
https://www.oas.org/dil/esp/codigo_Civil_Colombia.pdf
- Martelo, G. E. (14 de 03 de 2012). *Corte Constitucional Relatoria*. Recuperado el 01 de Junio de 2018, de Corte Constitucional Relatoria:
<http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2012/C-198-12.htm>
- Martinez Perez, C. (1982). *El delito Fiscal: Montecorvo*. Madrid: Montecorvo.
- Mejia Sierra, H. (1988). *El derecho y el revés del impuesto Legalidad Tributaria y Evasión*. Medellín: Señal Editora.
- Nacional, M. d.-C. (2011). *Retencion en la Fuente-Impuesto sobre la Renta*. Obtenido de Retencion en la Fuente-Impuesto sobre la Renta:
https://www.mineducacion.gov.co/1621/articulos-304903_archivo_pdf_retencionenlafuente.pdf
- Nacionales, D. D. (06 de 11 de 2003). Concepto tributario 071901.

- Naranjo, V. (1990). *Teoría Constitucional e Instituciones Políticas*. Bogotá, Colombia: Temis.
- Navia, F. R. (22 de Enero de 2018). *¿Que es y para que sirve la retención en la fuente en Colombia?* Obtenido de *¿Que es y para que sirve la retención en la fuente en Colombia?*: <https://vendiendo.co/blogs/que-es-la-retencion-en-la-fuente-colombia/>
- Negocios, E. y. (27 de 03 de 2018). IVA fue la mayor fuente de ingresos tributarios en la región. *IVA fue la mayor fuente de ingresos tributarios en la región*.
- Ramirez Cardona, A. (1990). *Derecho Tributario -4ª Edicion*. Bogota: Editorial Temis S.A.
- Rosembuj, T. (1994). El Fraude de ley y el abuso de las formas en el derecho tributario. En T. Rosembuj, *El Fraude de ley y el abuso de las formas en el derecho tributario*. Madrid: Ediciones Juridicas.
- Salustiano, R. M. (1997). *De la Infracción Tributaria y sus sancione*. Bogota: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Suarez, P. J., d., P. F., A., L. S., & I, y. O.–T. (2004). *Arqueología e Historia de la Contabilidad*. Bogota: Universidad INCCA de Colombia.
- Tomas Concha, J. C. (12 de Diciembre de 2017). *Tributación en Colombia, reformas, evasión y equidad. Notas de Estudio*. Obtenido de *Tributación en Colombia, reformas, evasión y equidad. Notas de Estudio*: https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/43133/1/S1700948_es.pdf