

**INFORME SEMINARIO INTERNACIONAL  
IMPUESTOS Y TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL  
CIUDAD DE PANAMÁ – UNIVERSIDAD DE PANAMÁ 2019**

**CIUDAD Y FECHA**

Popayán, 31 de enero de 2020

**PRESENTADO A:**

C.P. ALEXANDER DAVID PINO ACOSTA

| <b>REPORTE DE<br/>FECHAS:</b>                                                                                                                                | <b>FECHA DE INICIO</b>  | <b>FECHA DE TERMINACIÓN</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                              | 18 de noviembre de 2019 | 31 de enero del 2020                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <b>TEMA (título):</b>                                                                                                                                        |                         | <b>DESCRIPCIÓN DEL TEMA (200 palabras):</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |
| <b>INTERPOSICIÓN DE RECURSO DE<br/>RECONSIDERACIÓN Y<br/>APELACIÓN CONTRA LOS ACTOS<br/>ADMINISTRATIVOS, CASO DE<br/>COMPARACIÓN: COLOMBIA VS<br/>PANAMÁ</b> |                         | <p>En Colombia, según el Estatuto Tributario (Art. 720), los recursos contra los actos de la administración tributaria establecen que el contribuyente puede exigir ordenes de reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos, liquidaciones oficiales o resoluciones que impongan sanciones en relación con los impuestos administrativos por la unidad administrativa especial de la dirección general de impuestos nacionales.</p> <p>Como persona natural o jurídica, el contribuyente tiene pues, el derecho de recurrir al recurso de reconsideración, es decir, solicitar la aplicación del “mecanismo con que cuentan los contribuyentes para objetar actos administrativos proferidos por la Dian como las liquidaciones oficiales y las resoluciones a través de las cuales se imponen sanciones o mediante las que se solicita el reintegro de los valores devueltos” (ACTUALICESE, 29 de agosto de 2017), para que lo revoque o lo modifique, e interponerlo ante la oficina competente y el mismo funcionario, en los siguientes dos meses después de la notificación para conocer los recursos tributarios de la administración de impuestos.</p> |

|  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  | <p>Tal recurso “se puede interponer contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que impongan sanciones, o que ordenen el reintegro de sumas devueltas” (GERENCIE.COM.,12 octubre, 2017).</p> <p>De igual manera, el contribuyente cuenta con el recurso de apelación, el cual, “es considerado como obligatorio en el sentido de que, si es procedente, para agotar la vía gubernativa se debe interponer. En este caso se pone en manos del superior inmediato de quien expidió el acto la reconsideración del mismo” (GERENCIE.COM., 12 octubre, 2017).</p> <p>Por su parte, el vecino país de Panamá cuenta con la creación del TAT (Tribunal Administrativo Tributario), siendo esta una institución autónoma, independiente y especializada que surgió a partir de la ley 8 del 15 de marzo del 2010, después del insistente trabajo del Magistrado Allan Poher Barrios Rosario (presidente), junto a las demás autoridades entre ellos: el Magistrado Marion Lorenzetti (vicepresidente) y Ana Mae Jiménez (Magistrada Local); quienes trabajaron conjuntamente para incluir dentro de los procedimientos administrativos el recurso de apelación; medio con el que los contribuyentes podrán interponer los recursos contra los actos de la administración.</p> <p>De acuerdo con el TAT (2020), los contribuyentes panameños, cuentan con el recurso de apelación contra las decisiones de la Dirección General de Ingresos (DGI) del Ministerio de Economía y Finanzas, cuando su caso se relaciona “con los tributos que administra o que afecten a los derechos de los contribuyentes y de los responsables, que deberán presentarse en las oficinas del tribunal” (TAT, 2020).</p> |
|--|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        | <p>Con base en lo expuesto, se observan semejanzas y puntos de coincidencia entre la interposición de los recursos de reconsideración y apelación tanto en Panamá como en Colombia, lo cual permite establecer un análisis comparativo sobre los procedimientos que requiere conocer y recurrir un contribuyente en ambos países para interponer un recurso ante un acto administrativo, dictado por la Organización Superior (DIAN-DGI) de los estados latinoamericanos.</p> |
| <b>OBJETIVOS</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p><b>Objetivo general:</b><br/>Comparar los procedimientos requeridos por los contribuyentes de Colombia y Panamá para interponer un recurso de reconsideración o apelación ante un acto administrativo, dictado por la Organización Superior (DIAN-DGI) de los estados latinoamericanos en cuestión.</p> <p><b>Objetivos específicos:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Interpretar los conceptos de apelación y recurso de reconsideración con los que cuenta cada contribuyente en su país (Colombia – Panamá).</li> <li>• Describir las leyes que amparan a los contribuyentes de cada país, para lograr una posible apelación o un recurso de reconsideración ante actos administrativos.</li> <li>• Identificar los requisitos que se solicitan para proceder ante un requerimiento de reconsideración o apelación para los contribuyentes panameños vs los contribuyentes colombianos ante un acto administrativo dictado por un organismo superior.</li> </ul> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <b>DESARROLLO DE ACTIVIDADES</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Antecedentes.</li> <li>2. Desarrollo del Tema (en algunos temas aplica el análisis comparativo entre Colombia y Panamá).</li> <li>3. Logros y resultados sobresalientes de la visita.</li> <li>4. Aportes de la experiencia al programa de contaduría de Unicomfacaucá.</li> <li>5. Conclusiones</li> <li>6. Bibliografía</li> <li>7. Evidencias</li> </ol>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |

## **1. Antecedentes**

A nivel internacional, el Banco Interamericano de Desarrollo –BID (2013), publicó un estudio comparativo sobre las 17 Administraciones Tributarias ( AA.TT) de los países de América Latina, empleando un cuestionario de 327 preguntas, con diferentes secciones, tales como: aspectos institucionales, recursos humanos, marco jurídico tributario, procedimientos tributarios, fiscalidad internacional, grandes contribuyentes, tecnologías de la información y comunicación, planificación y estudio, relaciones con la sociedad y tendencias y desafíos futuros (p. 8).

Con base en este estudio, se destaca que las AA.TT. latinoamericanas han tenido una rápida evolución en 20 años, experimentando “un proceso de modernización y transformación muy intenso, basado en la adopción de una estrategia adecuada que trata de favorecer el cumplimiento voluntario (o al menos inducido) de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes” (BID, 2013, p.15), incorporando soluciones a nivel de organización con una visión gerencial que procura atender las necesidades de los contribuyentes, aprovechando las nuevas tecnologías y depurando los procedimientos de trabajo para tornarlos más eficaces y eficientes.

En atención a estos adelantos, se evidencia que los países latinoamericanos en materia de AA.TT han logrado agilizar y resolver diversos casos con el fin de sostener la actividad productiva de cada país. Para tal efecto, “las legislaciones nacionales prevén mecanismos y vías para oponerse a las decisiones administrativas, sea ante los mismos órganos que dictan los actos, ante tribunales especializados en cuestiones fiscales o ante los Tribunales de Justicia” (BID, 2013, p. 65). En este sentido, como lo señala el BID (2013) la primera pieza lo constituyen los recursos de reconsideración (o de reposición), los cuales tienen “un procedimiento muy simplificado y plazos breves para resolver las discrepancias o permitir al contribuyente nuevas vías de recurso” (p. 66).

Según el cuestionario empleado, las respuestas generales de los 17 países permiten observar que ha habido una disminución desde el 2016 al número de recursos presentados, (exceptuando Brasil y Nicaragua). Hecho que representa un dato positivo, pero a la vez preocupante, puesto que refleja una menor confianza del contribuyente con este tipo de recursos, que induce a no presentarlos, lo que indica una evolución negativa del recurso. A esto se suma, que en diferentes AA.TT. (AFIP de Argentina, DIAN de Colombia y SUNAT de Perú) se tiende a la acumulación de expedientes y montos, incidiendo negativamente en las cobranzas.

El trabajo de Kairuz & Kairuz (2012), “Los Recursos Administrativos Tributarios. perspectivas desde su regulación jurídica”, se enfoca en analizar la actividad probatoria en la tramitación de procesos administrativos acorde a las tendencias mundiales y los

actuales problemas o conflictos tributarios, pero ajustado al caso Cuba, Bolivia y Panamá. De esta forma, buscar “una buena práctica de los medios de prueba tradicionalmente conocidos, así como adecuarlos a las particularidades de los procedimientos tributarios” (p. 10).

Con relación al caso de Panamá, que es el foco de interés, los autores señalan que Panamá ofrece “un constante perfeccionamiento en las normativas tributarias, a pesar de que el Código Fiscal fue promulgado mediante la Ley No.8 de 27 de enero de 1956, en el año 2002 por Ley No 61 le fue modificado el Libro VII, contentivo de los Procedimientos Administrativos en materia fiscal, el cual contiene un solo Título denominado “ Del Procedimiento Fiscal Ordinario” el que está estructurado en Siete Capítulos” (Kairuz & Kairuz, 2012, p. 7).

Con respecto al tema de las pruebas, Kairuz & Kairuz (2012), establecen que el contribuyente puede presentar las pruebas que considere convenientes en las formas que las admite el Código Judicial, lo que permite observar “la aplicación del principio de supletoriedad de las normas generales del ordenamiento civil en este tipo de procedimiento” (p. 8).

De manera específica, aclara que “el supuesto de que si alguna de las pruebas aportadas por el reclamante es rechazada por la Administración Tributaria (en este caso el funcionario actuante) deberá mediante acto administrativo comunicárselo al mismo, lo que permite además que este acto sea apelable en efecto devolutivo ante el superior jerárquico o ante el pleno del organismo, si este fuera colegiado, respecto a lo cual consideramos una oportunidad y seguridad que se le ofrece al recurrente” (Kairuz & Kairuz, 2012, p. 8). Aspecto final que guarda semejanzas con la legislación tributaria colombiana, aunque se especifican multas cuando el contribuyente no admite o persiste en reclamar ante el ente administrativo.

En complemento, el trabajo de Rosario (2019), “El Derecho de Petición ante la Autoridad Tributaria”, desarrollado en Panamá, sostiene que el derecho de petición (consulta, queja o denuncia) constituye “el derecho fundamental que tienen los ciudadanos de un estado de dirigirse a la autoridad pública sin intermediarios ni restricciones con el propósito de elevar una solicitud para que este resuelva en concederlo o no” (p. 75). Aun cuando dicho derecho se consagra a nivel constitucional y legal, tiende a ser reducido u obviado, es decir, los contribuyentes tienden a no darle la debida importancia en el cumplimiento de las funciones por parte de los funcionarios o autoridades.

De acuerdo con Rosario (2019), frente a las peticiones mencionadas, en Panamá se pueden interponer acciones legales o recursos administrativos que “ataca, contradice o

refuta, por escrito, una actuación o decisión de la autoridad encargada de resolver el proceso administrativo” (p. 76). Por ello, entre los recursos más sobresalientes se encuentran: la reconsideración, la apelación y la revisión administrativa; no obstante “en el ámbito del derecho tributario panameño solamente existe el recurso de reconsideración y el recurso de apelación” (Rosario, 2019, p. 76).

En síntesis, Panamá cuenta con el derecho de petición en su legislación administrativa, por lo que el ciudadano o contribuyente goza de derechos, aun cuando le son desconocidos en su práctica tributaria. Incluso, como indica Rosario (2019), “En Panamá, las sanciones que existen por el incumplimiento del funcionario del derecho de petición se encuentran en normas de procedimiento general y que pueden ser aplicadas de oficio o a petición de parte. Estas pueden ser: amonestación escrita, la primera vez; suspensión temporal del cargo por diez días hábiles, sin derecho a sueldo, en caso de reincidencia durante el mismo año; destitución, en caso de volver a cometer la falta disciplinaria; y destitución, si el funcionario incurre en infracción a lo dispuesto en el artículo 43 de la Ley 38 de 2000 en tres ocasiones distintas, sin consideración al año en que realice la falta” (p. 77).

Esto significa que, siempre y cuando se respete el debido proceso, y se expida la respectiva notificación, el funcionario que incumpla o no atienda el derecho del contribuyente puede hacerse acreedor de una sanción; y no solo en el caso del silencio administrativo, “sino en cualquier trámite que se esté realizando ante la propia Administración Tributaria, como podemos mencionar: las solicitudes de devoluciones de impuestos, exoneraciones u otros” (Rosario, 2019, p. 77).

A nivel de Colombia, la tesis doctoral de Rivadeneira & Santacruz (2011), titulada: “El recurso de reconsideración en materia tributaria, otro medio de impugnación para agotar la vía gubernativa”, explora el campo del derecho tributario, convirtiendo el recurso de reconsideración como un medio adecuado para objetar las decisiones tributarias que profiere la DIAN, y de esta forma garantizar a quien lo procede, el obtener un pronunciamiento oficial por parte de dicha entidad generando el respectivo acto administrativo tributario, el cual puede confirmar o modificar el acto desfavorable que afecta al contribuyente.

El aspecto central del trabajo de Rivadeneira & Santacruz (2011) es evidenciar el alto grado de desconocimiento que tiene el contribuyente colombiano sobre el recurso de reconsideración para controvertir actos administrativos en la misma vía con las autoridad competente, y el nivel de confusión que se presenta al asimilar el recurso de reposición y apelación descritos en el código contencioso administrativo.

Es entendido que toda actuación que surja por vía gubernamental se somete a las leyes, y se origina en peticiones, solicitudes y reclamaciones que formulan los administrados o contribuyentes ante la entidad estatal respectiva, y sobre las cuales la administración está obligada a responder, ya sea forma positiva o negativa mediante un acto administrativo que lo soporte. La vía gubernamental empieza pues, con la interposición de los recursos en contra de los actos administrativos definitivos y singulares, pues no es procedentes de manera general. Los actos de reposición, apelación y queja deben, para ser viables, cumplir con los requisitos que establece el código contencioso administrativo.

A nivel tributario, es pertinente advertir, con base en lo expuesto por Rivadeneira & Santacruz (2011) que la legislación colombiana establece el recurso de reconsideración “como una oportunidad de instancia, es decir como una segunda alternativa jurídica en la cual el funcionario puede entrar a revisar cada uno de los supuestos jurídicos y fácticos que se presentan de tal forma que a través del estudio integrado de la actuación logre proferir el acto ajustado al ordenamiento jurídico” (p. 65). Según lo establecido en el artículo 722 del Decreto 624 de 1989 (Estatuto Tributario), el recurso de reconsideración es procedente contra los actos administrativos que deciden directa o indirectamente el “fondo del asunto”. Por lo tanto, el acto administrativo que impone una sanción debe ser consecuencia de las acciones y omisiones que conlleven a la trasgresión de la legislación tributaria.

Por su parte, el trabajo de Herrera y Hernández(2016), “Determinación de las principales sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias”, destaca, con base en la ley, “que los contribuyentes, responsables, agente retenedor o declarante tiene derecho a una reconsideración, en cuanto a la liquidación oficial de revisión si no está de acuerdo con las modificaciones estipuladas por la DIAN, motivo por el cual en la reconsideración se solicita la modificación o anulación de las determinaciones impuestas por el ente regulador” (p. 28); y por ende, la DIAN tiene un año para resolver los recursos de reconsideración.

No obstante, aclaran que, apoyados en el ART 713. “Corrección provocada por la liquidación de revisión”, que sostiene que: “Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración, en relación con los hechos aceptados” (Herrera y Hernández, 2016, p. 32).

Con base en lo expuesto en la ley, ambos autores indican que “cuando el contribuyente, responsable o agente retenedor insista en seguir debatiendo sus argumentos con la DIAN y ésta no cambia de opinión, se deberá cancelar la sanción completa, equivalente a un 160%; al llegar a este punto lo único que se puede hacer y como última opción es acudir a la Jurisdicción Contencioso Administrativa” (p. 33).

Asunto que demuestra no solo la claridad de la norma al enfatizar en la aceptación de los hechos propuestos en el requerimiento especial, haciéndose beneficiario el contribuyente en la reducción de sanciones estipuladas por la DIAN en caso de encontrarse que la reposición no es plena; pero dado el caso contrario, es decir, cuando el contribuyente no acepta y decide debatir con la administración, y al final no se consigue demostrar nada, se profiere a la liquidación de revisión (Herrera y Hernández, 2016, p. 32).

## **2. Desarrollo del Tema (Análisis comparativo entre Colombia y Panamá)**

### **2.1 Conceptos de apelación y recurso de reconsideración con los que cuenta cada contribuyente en su país (Colombia – Panamá).**

En atención a lo expuesto por Quispe & Byrne (2001), en los diferentes ordenamientos jurídicos en el ámbito tributario, se brinda tanto a las organizaciones jurídicas como a los contribuyentes naturales, diferentes medios de impugnación con el fin de “exigir a la Administración que sus actos se ajusten a derecho, entre ellos. tratándose del procedimiento en sede administrativa, existen los llamados recursos impugnativos y la queja” (p. 105). Dichos medios se reconocen entonces, como uno de “los medios más comunes empleados por los contribuyentes, para cuestionar las actuaciones de las Administraciones Tributarias, siendo probablemente, la razón de ello, el que cada vez más las infracciones cometidas por éstas sean mayores (en especial tratándose de los gobiernos locales) o a la percepción de los interesados de que es el medio más efectivo y práctico para lograr sus fines” (p. 105).

En el contexto jurídico colombiano, como lo expone Mejía (2009), existen los recursos Ordinarios, de Reposición y Apelación, (a los que se suman los recursos de Aclaración, Ampliación, Reforma y Revocatoria). Ambos están contenidos en el artículo 50 del Código Contencioso Administrativo. Al respecto, “la legislación colombiana de manera sencilla contiene todos los elementos que identifican a estos medios de impugnación con su naturaleza ordinaria. Además, se prevé un recurso adicional denominado Queja, que se lo acciona en el evento de que el funcionario público deniegue la Apelación” (p. 47).

En sentido general, con base en dichos recursos ordinarios, se puede obtener de la autoridad pública la aclaración, ampliación o corrección de deficiencias materiales o

conceptuales que contenga un acto o resolución, así como su reforma, modificación o revocación total” (Mejía, 2009, p. 32).

Con respecto al recurso de reposición, la teoría en administración tributaria, sostiene que este recurso Ordinario del Derecho Administrativo,

...es aquel que se formula ante la misma autoridad pública emisora del acto materia de la impugnación, para lograr que tal autoridad lo revoque, reforme o sustituya. Generalmente, la Reposición puede ser planteada en contra de cualquier acto administrativo productor de efectos jurídicos. Su carácter de ordinario otorga al recurrente la posibilidad de una amplia fundamentación y finalidad de su impugnación, limitada únicamente por la necesidad de demostrar un interés en la revocación u reforma del acto observado y por el cumplimiento de los requisitos de procedencia y oportunidad, contenido del Recurso y legitimación (Secaira, 2004, p. 235. Citado por Mejía, 2009, p. 39).

En el mismo nivel teórico administrativo, la apelación, basada en el principio de las dos Instancias<sup>1</sup>, es considerada:

...aquella vía de impugnación ordinaria por medio de la cual, una parte solicita que el superior jerárquico revise la actuación del inferior o subordinado, pretendiendo su revocación, reforma o sustitución. Al igual que ocurre con la Reposición, el carácter ordinario de la Apelación no coloca restricciones a la motivación y finalidad de la acción del recurrente, debiendo guardarse únicamente las formalidades propias de procedencia previstas en las normas (Mejía, 2009, p. 40).

En Panamá, como se mencionó, El Tribunal Administrativo Tributario de Panamá (TAT), creado mediante la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, es “el ente autónomo, de segunda instancia, independiente y especializado, con jurisdicción y competencia nacional para conocer los recursos de apelación contra las decisiones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas” (Cabal, 2018, p. 6). Dicho ente reemplaza a la Comisión de Apelaciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas.

Según la Ley 8 de 15 de marzo de 2010, el TAT es competente para conocer y decidir el grado de apelación por vía de gobierno, estableciendo las resoluciones de la Dirección

---

<sup>1</sup> Nota: Criterio primigenio del control de los actos públicos, en virtud del cual, es necesaria la existencia de dos niveles de funcionarios, donde el superior esté en capacidad de revisar y corregir, del ser el caso, los errores del inferior (Mejía, 2009, p. 40)

Nacional de Ingresos para que se resuelvan las reclamaciones de devolución de tributos nacionales, así como “cualquier otro acto administrativo que tenga relación directa con la determinación de tributos bajo competencia de dicha entidad en forma cierta o presuntiva, Reclamaciones no contenciosas vinculadas a la determinación de la obligación tributaria en materia de tributos internos y Actos administrativos o resoluciones que afecten los derechos de los contribuyentes y de los responsables, en materia de tributos internos” (Cabal, 2018, p. 8).

De acuerdo con el TAT, la Secretaría de Trámites es la unidad encargada en atender los recursos de apelación, y cualquier otro acto administrativo ordinario, basada en la normativa vigente, y de esta forma se procura “una función y gestión eficiente en los trámites que deben realizarse contra las resoluciones de la Dirección General de Ingresos y las Administraciones Provinciales de Ingresos en el ámbito nacional, cuando corresponda” (Cabal, 2018, p. 11). según datos estadístico, entre el 1 de noviembre 2017 y el 31 de octubre de 2018, la Secretaría de Trámites del TAT “llevó a se llevaron a cabo 2,141 diligencias mientras que en el período anterior (noviembre 2016 a octubre 2017) se atendieron 1,189 diligencias, lo que representa un incremento del 13% en el trabajo realizado” (Cabal, 2018, p. 12).

Según el mismo organismo, todos los contribuyentes panameños, sean persona natural o jurídica, por conducto de abogado idóneo pueden presentar dicho recurso, y para ello deben seguir los siguientes pasos:

- a) Admisibilidad: recibido el recurso y sometido a reparto, el magistrado sustanciador lo estudiará para determinar si es admisible o no. En caso de que el recurso cumpla con todos los requisitos legales, lo admitirá.
- b). Probatoria: surgida la admisibilidad, se procederá a la admisión o rechazo de las pruebas que se hubieren aducido. Cuando se admitan pruebas, se dispondrá el plazo o término para practicarlas.
- c). Oralidad (audiencia): la ley dispone que, en caso de estimarlo necesario, el magistrado sustanciador, de oficio o a petición de parte, podrá convocar a una audiencia para escuchar a las partes.
- d). Alegatos por escrito: concluida la fase probatoria o finalizada la audiencia, si se hubiere convocado, las partes contarán con un plazo de 5 días hábiles para que presenten sus alegatos finales por escrito, y,
- e). Decisión de caso: agotadas las fases anteriores, se dictará la resolución que decide el recurso interpuesto (TAT, 2020).

## **2.2 Leyes que amparan a los contribuyentes de cada país, para lograr una posible apelación o un recurso de reconsideración ante actos administrativos.**

Aquí se interpretan por separado los conceptos jurídicos de apelación y recurso de reconsideración con los que cuenta cada contribuyente en su país (Colombia – Panamá). Por ello, para realizar un buen análisis, hemos identificado las leyes que establecen los derechos de los contribuyentes al momento de requerir una apelación o un recurso de reconsideración, comparando el país donde se dicta el acto administrativo por su organismo superior.

**Cuadro 1. Comparativo recurso de apelación y reposición: Colombia Vs Panamá**

| DIRECCION DE IMPUESTOS Y<br>ADUANAS NACIONALES – DIAN                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | DIRECCION GENERAL DE<br>IMPUESTOS – DGI                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| COLOMBIA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | PANAMÁ                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
| <p>En Colombia tenemos la ley 1437 del 2011, art 74, inciso 2, donde no, nos permiten realizar una apelación a las decisiones de los ministros, Directores de Departamento Administrativo, superintendentes y representantes legales de las entidades descentralizadas ni de los directores u organismos superiores de los órganos constitucionales autónomos.</p> <p>Observando en la anterior ley, el art 138, habla de la nulidad y restablecimiento del derecho para la persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior.</p> <p>En el estatuto tributario (art. 720) Los contribuyentes cuentan con los recursos de reconsideración para controvertir los actos administrativos proferidos por la DIAN, como las liquidaciones oficiales y las resoluciones a través de las cuales se imponen sanciones o mediante las que</p> | <p>En el código de procedimiento tributario de la República de Panamá, art 303, nos dicen que Los actos administrativos de naturaleza tributaria, en particular, las resoluciones que determinen tributos, las de gestión recaudatoria, las que impongan sanciones o las que nieguen el reintegro, o devolución, podrán revisarse a través de los recursos administrativos y podrán impugnarse mediante:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• El recurso de reconsideración ante el juez administrativo tributario</li> <li>• El recurso de apelación ante el Pleno del Tribunal Administrativo Tributario</li> </ul> <p>En el año 2010, nace una entidad independiente, llamada, Tribunal Administrativo Tributario (T.A.T.), con la ley 8 en el art 156 que tiene como objetivo resolver los recursos de apelación de los contribuyentes contra las decisiones que toma la Dirección General de Ingresos Del Ministerio de Economía y Finanzas – DGI en Panamá.</p> <p>Según el art. 168 y 169 del capítulo II de la ley 38 del 31 de julio del 2000, El recurso de reconsideración podrá ser interpuesto dentro de los cinco días hábiles, contados a partir de la notificación de la resolución de primera o única instancia. Una vez interpuesto el</p> |

se solicita el reintegro de los valores devueltos.

recurso señalado en el artículo anterior, la autoridad de primera instancia dará en traslado el escrito del recurrente a la contraparte, por el término de cinco días hábiles, para que presente objeciones o se pronuncie sobre la pretensión del recurrente.

Según el art. 171 y 172 del capítulo II de la ley 38 del 31 de julio del 2000, El recurso de apelación será interpuesto o propuesto ante la autoridad de primera instancia en el acto de notificación, o por escrito dentro del término de cinco días hábiles, contado a partir de la fecha de notificación de la resolución o acto impugnado. Si el apelante pretende utilizar nuevas pruebas en la segunda instancia de las permitidas por la ley para esa etapa procesal, deberá indicarlo así en el acto de interposición o proposición del recurso.

La autoridad de primera instancia será la competente para decidir si el recurso interpuesto es o no viable, para lo cual deberá determinar si el apelante está legitimado legalmente para recurrir; si la resolución o acto impugnado es susceptible del recurso; y si éste fue interpuesto en término oportuno. Si el recurso es concedido, la autoridad deberá señalar el efecto en el que lo concede; y, en caso contrario, deberá exponer en la respectiva resolución la causa o causas por las que no concedió el recurso.

**Fuente:** propia.

## **2.3 Requisitos que se solicitan para proceder ante un requerimiento de reconsideración o apelación para los contribuyentes panameños vs colombianos ante un acto administrativo**

En Colombia, si nos vamos al Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – CPACA, en la Ley 1437 del 2011, del art 74, se habla de los recursos contra los actos administrativos que, por regla general, en contra de los actos definitivos se procederán los siguientes recursos, a saber:

- El de reposición, ante quien expidió la decisión para que la aclare, modifique, adicione o revoque.
- El de apelación, para ante el inmediato superior administrativo o funcional con el mismo propósito.

Claramente, la ley dice que:

No habrá apelación de las decisiones de los ministros, Directores de Departamento Administrativo, superintendentes y representantes legales de las entidades descentralizadas ni de los directores u organismos superiores de los órganos constitucionales autónomos Y que Tampoco serán apelables aquellas decisiones proferidas por los representantes legales y jefes superiores de las entidades y organismos del nivel (Ley 1437 de 2011, art. 74).

Si bien sabemos que la DIAN es una entidad adscrita al ministerio de hacienda, establecida como una unidad administrativa especial, mediante el decreto 2117 de 1992; en contraste, para la República de Panamá, los contribuyentes cuentan con la Secretaría de Trámites del TAT (desde el 1 de junio del 2011), que como se indicó es una institución independiente, autónoma y especializada (Cabal, 2018, p. 11). Esta entidad fue creada con el fin de resolver los recursos de apelación contra las resoluciones de la Dirección General de Ingresos del Ministerio de Economía y Finanzas, en la ley 8, del 15 de marzo del 2010, y hasta el momento en el que se creó el TAT, la anterior entidad llevaba 200 casos en mora, en multas y apelaciones. La magistrada vocal del tribunal, Ana Mae Jiménez aseguro que el TAT en su primer año de funcionamiento ha resuelto el 40% de los expedientes presentados por los contribuyentes, una cifra de 100 casos.

En Colombia, lo que podemos hacer, frente al rechazo de un acto administrativo es recurrir a la ley 1437 del 2011, en el artículo 138, donde nos dice que:

Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el derecho;

también podrá solicitar que se le repare el daño. La nulidad procederá por las mismas causales establecidas en el inciso segundo del artículo anterior; igualmente podrá pretenderse la nulidad del acto administrativo general y pedirse el restablecimiento del derecho directamente violado por este al particular demandante o la reparación del daño causado a dicho particular por el mismo, siempre y cuando la demanda se presente en tiempo, esto es, dentro de los cuatro (4) meses siguientes a su publicación. Si existe un acto intermedio, de ejecución o cumplimiento del acto general, el término anterior se contará a partir de la notificación de aquel.

En el art 720 del Estatuto Tributario colombiano, se indica que, en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección General de Impuestos Nacionales procede el recurso de reconsideración, si después de haber presentado las pruebas necesarias para una modificación, no se aclara la inconformidad que se tiene con el acto administrativo dictado por la DIAN, se interpone el recurso legal ante el contencioso – administrativo, como está planteado en el art 886 del estatuto tributario.

Si el contribuyente y/o responsable decide solicitar un recurso de reconsideración, ante la DIAN, debe interponerlo, en un plazo de 2 meses, como lo estipula el art 720 del estatuto tributario, días que empiezan a correr después de la notificación del acto administrativo, de forma escrita cumpliendo con precisión los requisitos que están contemplados en el art 722 ET; a comparación de nuestro país vecino, Panamá, sus contribuyentes cuenta con un plazo de 3 meses y deben cumplir con los requisitos en el art 304 del Código de Procedimiento Tributario y de más, tienen la posibilidad de recurrir al recurso de apelación, por si están inconformes con el acto administrativo final, cabe aclarar que es un beneficio con el que solo cuentan, los contribuyentes panameños, sea personal natural o jurídica a través del Tribunal Administrativo Tributario, donde, deben cumplir con los siguientes requisitos:

a. Presentarlo por escrito mediante abogado idóneo, dirigido al magistrado presidente, directamente en la sede del tribunal.  
b. Indicar el nombre y apellido o razón social completa, domicilio del interesado y firma de la persona que presenta el recurso, así como del apoderado legal, indicando:

- I. Su número de teléfono, correo electrónico y ubicación del despacho.
- II. El enunciado de la resolución que se recurre o apela.
- III. La exposición de los hechos o motivos que sustentan la reclamación realizada.
- IV. Los fundamentos de derecho que sustenten las alegaciones del recurrente.
- V. Las pruebas deben aducirse o presentarse según lo establecido en el artículo 1240-D del Código Fiscal, y cuentan con 15 días hábiles para presentar el recurso de apelación ante el TAT, plazo que inicia a contarse al día siguiente de la notificación

de la resolución por la DGI; Estos recursos de apelación, cuentan con 5 fases de tramitación para su debido proceso: Admisibilidad, Probatoria, Oralidad, Alegatos por escrito y Decisión del caso.

El TAT atiende los siguientes recursos de apelación:

- Calculo alterno de impuestos sobre la renta (CAIR)
- Devoluciones de impuestos
- Liquidaciones adicionales
- Facturación
- Prescripción de impuestos
- Violaciones a las normas de procedimiento

### **3. Logros y resultados sobresalientes de la visita**

El seminario de impuestos y tributación internacional, ofrecida como opción de grado por la corporación universitaria Confacauca, realizada en la ciudad de Panamá junto con la universidad pública de Panamá, en el Auditorio Braulio Vásquez Gallardo de la Facultad de Administración de Empresas y Contabilidad (Faeco), nos ha dejado grandes conocimientos y experiencias que nos enriquecen personal como profesionalmente.

Para nosotros, como futuros contadores públicos, egresados de la universidad unicomfauca, ha sido de gran importancia e interés, conocer y entender desde otra perspectiva, las diferentes disciplinas tributarias que se manejan en la ciudad de Panamá; a través de profesionales, muy bien capacitados que se destacaron por dejarnos sus mejores conocimientos, experiencias y una mejor visión profesional.

La presentación del magistrado Allan Barrios Rosario fue una de las experiencias más significativas, ya que nos familiarizo con los aspectos generales de la legislación panameña, los delitos relacionados con la defraudación fiscal, el objetivo y el funcionamiento del Tribunal Administrativo Tributario (TAT).

Esta experiencia ha permitido abrir brechas internacionales a nuevos conocimientos, culturas y ciencias contables para los estudiantes en formación, dado que es una oportunidad que le da un valor agregado a nuestra profesión como futuros contadores públicos, agradeciéndole a la universidad unicomfauca y al Docente David Alexander Pino, por permitirnos a los estudiantes realizar este seminario internacional que abre e innova nuestros conocimientos en el área contable y tributaria.

### **4. Aportes de la experiencia al programa de contaduría de Unicomfauca**

| DEBILIDADES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                          | OPORTUNIDADES                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>El programa de contaduría pública de Unicomfacauca no cuenta con semilleros y/o líneas de investigación que asuman el derecho tributario comparado, pese a que en la práctica los países hermanos, como Panamá, presentan similitudes en su forma de establecer recurso de reconsideración y apelación contra los actos administrativos.</p> <p>El programa no ofrece metodologías de estudio que permitan profundizar en las semejanzas y/o diferencias que surgen de los avances en administración tributaria del contexto internacional, lo que limita la visión que se tiene sobre los actos de reconsideración y apelación que pueden ser más completos en otros países.</p> | <p>El programa brinda herramientas teóricas y conceptuales que aproximan a los estudiantes a situaciones de aprendizaje como las vividas en Panamá, en donde es posible observar y analizar casos comparativos.</p> <p>Una oportunidad de mejora se encuentra en el uso de las herramientas o motores de búsqueda de información, como las bases de datos y páginas institucionales tributarias internacionales para acercar al estudiante a entornos virtuales que les permitan interactuar como aprender mediante el uso de las TIC.</p> |
| FORTALEZA                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | AMENAZAS                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
| <p>El programa cuenta con salidas técnicas y medios de participación en comunidades académicas extranjeras, como la que apoyó la salida a Panamá; por lo que se debe seguir incentivando la movilidad de los cursos mediante salidas técnicas a otras universidades o centros de investigación afines a la administración pública tributaria.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    | <p>El programa debe invertir en mayor movilidad de sus docentes y estudiantes, considerando todas las ventajas que ofrece el conocer otros programas académicos similares. Un gran riesgo es reducir los recursos de movilidad y de investigación para seguir capacitando a los estudiantes de semestres superiores, pues ellos requieren mayor apoyo institucional para lograr posicionarse en un mundo cada vez más competitivo e internacional.</p>                                                                                     |

## 5. Conclusiones

Con el análisis de los conceptos, procesos y definición de las leyes que amparan los derechos del contribuyente según el país (Colombia – Panamá) ante el recurso de reconsideración se ha podido determinar que los procedimientos y las posibilidades que se tienen ante un acto administrativo de un organismo superior son similares en cuanto al tiempo y los requisitos; no obstante el proceso de apelación es un derecho con el que solo cuentan los contribuyentes panameños, gracias a la creación del Tribunal Administrativo Tributario – TAT, quien defiende y resuelve los recursos de apelación

contra las decisiones de la dirección general de ingresos DGI, derecho que es negado a los contribuyentes colombianos según la ley 1437 del 2011 art. 74.

Un aspecto sobresaliente en los recursos de reposición y apelación, es la diferencia que tiene el TAT en Panamá frente a la DIAN en Colombia, pues el primero es un ente autónomo e independiente, y el segundo está vinculado a la administración central del Estado. En el primer caso, supone un avance en materia tributaria, pues descentraliza la función de las entidades de control y vigilancia, pero en atención a “los principios generales del Derecho Tributario; Las disposiciones administrativas y los principios del derecho administrativo, especialmente las normas de procedimiento Administrativo General y las disposiciones procesales contenidas en el Código Judicial y los principios generales en materia de derecho procesal” (DELOITTE, 2019, p. 2). En el segundo caso, se pueden llegar a presentar caso de corrupción o de silencio institucional frente a las reclamaciones de los contribuyentes, favoreciendo situaciones de evasión y/o pérdida de los procesos.

## **6. Bibliografía**

- ACTUALICESE (29 de agosto de 2017). Recurso de reconsideración ante la Dian, ¿En qué consiste? Página institucional. Colombia. Recuperado de: <https://actualicese.com/recurso-de-reconsideracion-ante-la-dian-en-que-consiste/>
- Banco Interamericano de Desarrollo - BID. (2013). Estado de la Administración Tributaria en América Latina, 2006-2010. Banco Interamericano de Desarrollo, Centro Regional de Asistencia Técnica de Centroamérica, Panamá y República Dominicana. Recuperado de: <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/Estado-de-la-administraci%C3%B3n-tributaria-en-Am%C3%A9rica-Latina-2006-2010.pdf>
- CABAL, M. L. (2018). Tribunal Administrativo Tributario 2018. Recuperado de: <http://asamblea-dspace.metabiblioteca.com/bitstream/001/513/1/MEMORIA2018%20Tribunal%20Administrativo%20Tributario.pdf>
- CENTRO DE ESCRITURA JAVERIANO (2015). Normas APA 2018 – 6ta (sexta) edición. Universidad Javeriana. Link: <https://www.um.es/documents/378246/2964900/Normas+APA+Sexta+Edici%C3%B3n.pdf/27f8511d-95b6-4096-8d3e-f8492f61c6dc>
- DELOITTE (2019). Ley No. 76 de 13 de febrero de 2019, que aprueba el Código de Procedimiento Tributario de la República de Panamá. Panama Tax News Abril 2019. Recuperado de: [https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pa/Documents/tax/taxnews/2019/201904\\_TaxNews-Ley%2076%20del%202019.pdf](https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/pa/Documents/tax/taxnews/2019/201904_TaxNews-Ley%2076%20del%202019.pdf)
- GERENCIE.COM (12 octubre, 2017). Recursos que proceden contra los actos administrativos. Página institucional, Colombia. recuperado de: <https://www.gerencie.com/recursos-que-proceden-contra-los-actos-administrativos.html>

- Herrera Camargo, L. Y. y Hernández, C. P. (2016) Determinación de las principales sanciones relacionadas con las declaraciones tributarias. Universidad Cooperativa de Colombia, Bucaramanga, Colombia. Recuperado de: <https://repository.ucc.edu.co/bitstream/20.500.12494/1713/1/TG%20LUDY%20HERRERA%20-%20CLAUDIA%20HERNANDEZ%20-%20DETERMINACI%3%93N%20DE%20LAS%20PRINCIPALES%20SANCIONES%20RELACIONADAS%20CON.pdf>
- Kairuz, A. R. P., & Kairuz, R. A. P. (2012). Los Recursos Administrativos Tributarios. Perspectivas Desde Su Regulación Jurídica. *Contribuciones a las Ciencias Sociales*, (2012-06). Recuperado de: <http://www.eumed.net/rev/cccss/20/pkpk.pdf>
- Legis. (2016). Art 713. Corrección provocada por la liquidación de revisión. Estatuto tributario (Vigèsima tercera ed.). (N. Y. Velandia Forero, Ed.) Colombia: Legis S.A.
- Mejía Salazar, A. R. (2009). Naturaleza jurídica de los recursos administrativos en materia tributaria (Master's thesis, Universidad Andina Simón Bolívar, Sede Ecuador). Recuperado de: <http://repositorio.uasb.edu.ec/bitstream/10644/696/1/T758-MDE-Mej%3%ada-Naturaleza%20jur%3%addica%20de%20los%20recursos%20administrativos.pdf>
- Quispe, L. C., & Byrne, O. L. (2001). La queja como medio para cuestionar las actuaciones de la administración tributaria. *Derecho & Sociedad*, (17), 105-114. Recuperado de: <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/16844/17157>
- Rivadeneira Medina, A., & Santacruz Delgado, J. (2011). *El recurso de reconsideración en materia tributaria, otro medio de impugnación para agotar la vía gubernativa* (Doctoral dissertation, Coes-Universidad de Nariño). Recuperado de: <http://sired.udenar.edu.co/4003/>
- Rosario, A. P. B (2019). El Derecho de Petición ante la Autoridad Tributaria. Panamá. Recuperado de: <https://www.ait.gob.bo/DOCUMENTOS/REVISTA/Articulos/El%20Derecho%20de%20Petici%F3n%20ante%20la%20Autoridad%20Tributaria.pdf>
- Vargas Vega, O. D. (2018). El recurso de apelación como forma de auto control de la actividad administrativa. Universidad Santo Tomas, Facultad De Derecho, Bogotá D.C. Recuperado De: <https://repository.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/2161/Vargasoscar2015.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

## 7. Evidencias:

Fotos, listados, otros anexos.



Esta guía estará sujeta a futuras modificaciones.

<https://www.portafolio.co/economia/finanzas/avianca-gano-pleito-dian-relacionado-atraso-pago-impuestos-298666>