

Informe Experto: Determinación del Vencimiento de Expedientes de Fiscalización Tributaria de la DIAN (IVA, Retefuente y Renta)

1. Introducción: Delimitando el Concepto de "Vencimiento" en Auditorías Tributarias de la DIAN

La determinación del momento exacto en que un expediente de fiscalización de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) "vence" es una cuestión de crucial importancia tanto para la administración tributaria como para los contribuyentes. Este vencimiento no es un concepto aislado, sino que está intrínsecamente ligado a la figura jurídica de la **firmeza de las declaraciones tributarias**.

- **Clarificación del Término "Vencimiento del Expediente":** El "vencimiento" de un expediente de fiscalización se materializa cuando la DIAN pierde su facultad legal para modificar la declaración tributaria del contribuyente o para imponer sanciones adicionales relacionadas con el período fiscal y el tributo específico objeto de investigación. Una vez que una declaración tributaria adquiere firmeza, esta se vuelve, en principio, inmodificable y no puede ser objeto de auditoría o fiscalización por parte de la DIAN. Por lo tanto, el análisis del vencimiento de un expediente es, en esencia, un análisis de los términos y condiciones bajo los cuales opera la firmeza de la declaración investigada.

Es fundamental comprender que la fecha de vencimiento de un expediente no es una fecha estática fijada al inicio de la investigación. Más bien, es el resultado de una secuencia de plazos legales que pueden ser afectados, ya sea interrumpidos o suspendidos, por diversas actuaciones tanto de la DIAN como del contribuyente. Por ejemplo, el término general de firmeza de tres años, consagrado en el artículo 714 del Estatuto Tributario (E.T.), constituye el punto de partida; sin embargo, la notificación de un requerimiento especial interrumpe este término, y la emisión de un auto de inspección tributaria puede suspender el plazo que tiene la DIAN para notificar dicho requerimiento. Esta naturaleza dinámica implica que la "fecha de vencimiento" se va construyendo o modificando a medida que avanza el proceso de fiscalización. Cualquier intento de modelar o calcular esta fecha debe, por ende, reflejar esta secuencia evolutiva.

- **Impuestos Primarios Bajo Escrutinio:** El presente informe se centrará en los impuestos que, conforme a la consulta, originan primordialmente los expedientes de fiscalización: el Impuesto sobre las Ventas (IVA), la Retención en la Fuente (Retefuente) a título de Renta y otros conceptos, y el Impuesto sobre la Renta y Complementarios (Renta). Estos tributos, por su naturaleza y periodicidad, son objeto frecuente de procesos de auditoría por parte de la DIAN.
- **Objetivo del Informe:** Este informe tiene como objetivos principales:
 1. Identificar y analizar de manera exhaustiva las variables normativas y jurisprudenciales que inciden directamente en la determinación de la fecha de vencimiento (firmeza) de una investigación o expediente de fiscalización tributaria en Colombia, enfocado en los impuestos de IVA, Retefuente y Renta.
 2. Evaluar la viabilidad de estructurar un algoritmo o un conjunto de reglas lógicas que permitan calcular la fecha límite de investigación, considerando la complejidad de la interrelación de las normas aplicables y los diversos eventos procesales que pueden modificar los plazos.

2. El Principio de "Firmeza": Determinante Central del Vencimiento de la Potestad de Fiscalización

La potestad de la DIAN para fiscalizar y modificar las declaraciones tributarias no es indefinida en el tiempo. El ordenamiento jurídico colombiano, a través del Estatuto Tributario y leyes complementarias, establece plazos perentorios dentro de los cuales la administración debe ejercer sus facultades. Una vez transcurridos estos plazos sin que se hayan cumplido ciertas actuaciones procesales, la declaración tributaria adquiere firmeza, consolidando la situación jurídica del contribuyente respecto de esa obligación particular.

- **Término General de Firmeza (Artículo 714 del Estatuto Tributario - E.T.):** El artículo 714 del E.T. establece la regla primordial en cuanto a la firmeza de las declaraciones tributarias.
 - **Regla General de Tres (3) Años:** La disposición general indica que la declaración tributaria quedará en firme si, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Este es el pilar sobre el cual se construyen los demás escenarios. La "fecha de exigibilidad de la declaración o límite de presentación" mencionada en la consulta es, precisamente, el punto de partida para este cómputo en el caso de declaraciones presentadas oportunamente.
 - **Cómputo para Declaraciones Presentadas Oportunamente:** Para las declaraciones presentadas dentro del plazo legalmente establecido, el término de tres años se cuenta desde la **fecha de vencimiento del plazo para declarar**, sin importar si el contribuyente presentó la declaración con antelación a dicha fecha de vencimiento. Por ejemplo, si el vencimiento para declarar renta del año gravable 2023 es el 16 de mayo de 2024, y la declaración se presenta de manera oportuna, la firmeza general se alcanzaría, en principio, el 16 de mayo de 2027.
 - **Cómputo para Declaraciones Presentadas Extemporáneamente:** En el evento de que la declaración se presente fuera del plazo legal (extemporáneamente), el término de tres (3) años se contará a partir de la **fecha de presentación** de dicha declaración. Siguiendo el ejemplo anterior, si la declaración de renta del año gravable 2023, cuyo vencimiento era el 16 de mayo de 2024, se presenta el 1 de junio de 2024, la firmeza se cumpliría el 1 de junio de 2027.
 - **Relevancia de la Notificación del Requerimiento Especial:** La notificación de un requerimiento especial por parte de la DIAN, efectuada *antes* de que se cumpla el término de firmeza aplicable, tiene el efecto de interrumpir dicho término. Esta interrupción es crucial, ya que detiene el conteo del plazo de firmeza y habilita a la DIAN para continuar con el proceso de determinación oficial del impuesto y la imposición de sanciones, si hubiere lugar a ello.
- **Términos Especiales de Firmeza que Modifican la Regla General:** El término general de tres años puede verse alterado por circunstancias específicas de la declaración o del contribuyente, dando lugar a términos de firmeza especiales:
 - **Declaraciones que Arrojen o Compensan Pérdidas Fiscales:**
 - Conforme al artículo 117 de la Ley 2010 de 2019, que modificó lo pertinente de los artículos 147 y 714 del E.T., el término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes que determinen o compensen pérdidas fiscales es de **cinco (5) años**. Este plazo se cuenta desde el vencimiento del plazo para declarar, si la declaración fue oportuna, o desde la fecha de presentación, si fue extemporánea. Es importante notar que, anteriormente, el artículo 147 del E.T., modificado por la Ley 1819 de 2016, establecía un término de seis (6) años para estos casos.
 - Una situación particular surge si una corrección a la declaración elimina las pérdidas fiscales previamente declaradas y, en su lugar, genera una renta líquida gravable. En tal escenario, según el Concepto DIAN 022133 de 2024, la declaración corregida deja de estar sujeta al término especial de firmeza (de 5 o 6 años, según la norma vigente al momento) y pasa a regirse por el término general de firmeza de tres (3) años previsto en el artículo 714 del E.T.. Esto se debe a que la corrección reemplaza para todos los efectos la declaración inicial.
 - **Declaraciones con Saldo a Favor:**
 - Si la declaración tributaria arroja un saldo a favor del contribuyente o responsable, y este presenta una solicitud de devolución y/o compensación, el término de firmeza de dicha declaración (y, consecuentemente, el término para que la DIAN notifique el requerimiento especial) será de tres (3) años, contados a partir de la **fecha de presentación de la respectiva solicitud de devolución o compensación**.
 - En caso de que el saldo a favor no sea solicitado en devolución o compensación, sino que se impute en las declaraciones de períodos fiscales siguientes, aplicará el término general

de firmeza de tres años, contado desde el vencimiento del plazo para declarar la declaración que originó dicho saldo.

○ **Declaraciones Sujetas al Régimen de Precios de Transferencia:**

- Para los contribuyentes obligados a aplicar el Régimen de Precios de Transferencia, el término de firmeza de su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios es de **cinco (5) años**. El Estatuto Tributario contempló en algún momento un término de seis años para estos casos, pero dicho inciso fue modificado por legislación posterior.

○ **Beneficio de Auditoría (Artículo 689-3 E.T.):**

- Este es un mecanismo que permite una firmeza abreviada para las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios. La firmeza puede reducirse a **seis (6) o doce (12) meses**, contados desde la fecha de presentación de la declaración, siempre que se cumplan ciertos requisitos, principalmente relacionados con el incremento del impuesto neto de renta liquidado en comparación con el del año gravable anterior, la presentación oportuna de la declaración y el pago total del impuesto dentro de los plazos establecidos.
- La firmeza será de **seis (6) meses** si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos el treinta y cinco por ciento (35%) en relación con el del año anterior.
- La firmeza será de **doce (12) meses** si dicho incremento es de al menos el veinticinco por ciento (25%) pero inferior al treinta y cinco por ciento (35%).
- Un requisito adicional es que el impuesto neto de renta del año gravable anterior (base para el cálculo del incremento) debe ser igual o superior a 71 Unidades de Valor Tributario (UVT). Además, la declaración no debe incluir retenciones en la fuente falsas o inexistentes.
- Este beneficio ha sido prorrogado para los años gravables 2024, 2025 y 2026 mediante la Ley 2294 de 2023.
- Un aspecto crucial es que el beneficio de auditoría que pueda obtenerse para la declaración de Renta **NO se hace extensivo** a las declaraciones de IVA y de Retención en la Fuente correspondientes al mismo período gravable. Estas últimas declaraciones se regirán por su término de firmeza general o por el término unificado con la declaración de Renta (según el artículo 705-1 E.T.), sin que el beneficio en Renta las afecte.

○ **Firmeza por Aceptación de Liquidación Provisional (Artículo 764-4 E.T.):**

- Cuando un contribuyente corrige o presenta una declaración tributaria como resultado de la aceptación de una Liquidación Provisional emitida por la DIAN, dicha declaración (corregida o presentada) adquirirá firmeza en un término especial de **seis (6) meses**. Este plazo se cuenta a partir de la fecha de la corrección o presentación, siempre y cuando se atiendan todas las formalidades y condiciones establecidas en el Estatuto Tributario para que la declaración se considere válidamente presentada.
- Si no se cumplen dichas formalidades, la declaración no gozará de este término especial de firmeza y, en su lugar, aplicará el término general de firmeza que le corresponda según las reglas generales.

• **Unificación del Término de Firmeza para Renta, IVA y Retención en la Fuente (Artículo 705-1 E.T.):**

- El artículo 705-1 del E.T. introduce una regla de unificación fundamental: los términos para que la DIAN notifique el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del Impuesto sobre las Ventas (IVA) y de Retención en la Fuente, serán los mismos que correspondan a la declaración de Renta del respectivo año gravable con el cual coincidan dichos períodos de IVA o Retefuente.
- Esto implica que, para determinar si una declaración de IVA de un bimestre específico, o una declaración de Retención en la Fuente de un mes particular, ha alcanzado firmeza, es necesario remitirse al término de firmeza de la declaración de Renta del mismo año gravable. Por ejemplo, si la declaración de Renta del año gravable X tiene un término de firmeza de 5 años debido a la compensación de pérdidas fiscales, las declaraciones de IVA y Retención en la Fuente

correspondientes a los bimestres y meses de ese mismo año X también estarán sujetas, por extensión, a ese plazo de 5 años.

- Esta unificación opera incluso en situaciones donde las declaraciones de IVA o Retención en la Fuente arrojen saldos a favor y el contribuyente haya solicitado su devolución o compensación, y la declaración de Renta de ese mismo período no presente tal saldo a favor. La vinculación de los términos es una regla imperativa.
- La unificación de términos tiene una implicación práctica significativa: puede extender el período durante el cual la DIAN puede fiscalizar las declaraciones de IVA y Retención en la Fuente. Aunque estos son impuestos de causación y declaración más corta (bimestral o mensual), su firmeza queda supeditada a la de la declaración de Renta, que es anual y puede tener términos especiales más largos. Así, una investigación sobre la declaración de Renta puede mantener "abierta" la posibilidad de auditar el IVA y la Retención en la Fuente de ese mismo año gravable por un período considerablemente mayor al que tendrían si se analizaran de forma aislada. Los contribuyentes deben ser conscientes de que la situación de su declaración de Renta tiene un impacto directo y, a menudo, prolongado en la firmeza de sus declaraciones de IVA y Retención de ese mismo año.

Cuando una declaración tributaria podría, hipotéticamente, acogerse a múltiples términos de firmeza especiales (por ejemplo, una declaración de Renta que registra pérdidas fiscales y, al mismo tiempo, cumple los requisitos para el beneficio de auditoría), surge la necesidad de establecer una jerarquía o regla de prevalencia. La jurisprudencia del Consejo de Estado ha abordado esta cuestión, indicando que el **beneficio de auditoría (Art. 689-3 E.T.) prevalece** sobre el término especial para declaraciones con pérdidas fiscales (Art. 147 E.T.), siempre y cuando se cumplan todos los requisitos para acceder al beneficio de auditoría. Si no se cumplen los requisitos del beneficio de auditoría, entonces se aplicará el término de firmeza de cinco años (o el que corresponda según la legislación vigente al momento de la declaración con pérdidas) previsto en el artículo 147 del E.T. El Concepto 022133 de 2024 de la DIAN también es relevante, especialmente al clarificar cómo una corrección que elimina pérdidas fiscales puede cambiar el término de firmeza aplicable del especial (Art. 147 E.T.) al general (Art. 714 E.T.). Esta jerarquía es fundamental para cualquier sistema que busque determinar la firmeza, ya que implica un orden secuencial de verificación de condiciones.

• **Tabla 1: Resumen de Términos de Firmeza de las Declaraciones Tributarias**

Escenario	Artículo(s) E.T. Aplicable(s)	Punto de Partida para el Cómputo	Duración del Término de Firmeza
Declaración Oportuna - General	Art. 714 E.T.	Vencimiento del plazo para declarar	3 años
Declaración Extemporánea - General	Art. 714 E.T.	Fecha de presentación de la declaración	3 años
Con Saldo a Favor y Solicitud de Devolución/Compensación	Art. 714 E.T., Art. 705 E.T.	Fecha de presentación de la solicitud de devolución/compensación	3 años
Con Imputación de Saldo a Favor (sin solicitud de dev./comp.)	Art. 714 E.T.	Vencimiento del plazo para declarar	3 años
Con Determinación o Compensación de Pérdidas Fiscales	Art. 147 E.T. (mod. por Ley 2010/19), Art. 714 E.T.	Vencimiento para declarar (oportuna) / Fecha presentación (extemp.)	5 años
Sujeta al Régimen de Precios de Transferencia	Art. 117 Ley 2010/19 (ref. Art. 714 E.T.)	Vencimiento para declarar (oportuna) / Fecha presentación (extemp.)	5 años

Beneficio de Auditoría (Incremento impuesto neto renta $\geq 35\%$)	Art. 689-3 E.T.	Fecha de presentación de la declaración	6 meses
Beneficio de Auditoría (Incremento impuesto neto renta $25\% - < 35\%$)	Art. 689-3 E.T.	Fecha de presentación de la declaración	12 meses
Aceptación de Liquidación Provisional	Art. 764-4 E.T.	Fecha de corrección o presentación de la declaración	6 meses
Declaraciones de IVA y Retefuente	Art. 705-1 E.T.	El mismo de la declaración de Renta del mismo año gravable	El mismo de Renta
Exportar a Hojas de cálculo			

3. Eventos que Modifican la Línea de Tiempo de la Firmeza: Suspensión e Interrupción

El cómputo del término de firmeza no es meramente lineal; diversos actos procesales pueden alterarlo, ya sea interrumpiéndolo (reiniciando el conteo o deteniéndolo definitivamente para dar paso a otra etapa) o suspendiéndolo (pausando el conteo temporalmente).

- **Interrupción del Término de Firmeza por Notificación del Requerimiento Especial:** Como se mencionó, la notificación válida del Requerimiento Especial antes de que la declaración alcance firmeza es el evento interruptor por excelencia del término de firmeza. Si la DIAN notifica este acto administrativo dentro del plazo (general o especial) que tiene para hacerlo, la declaración no adquiere firmeza en esa fecha inicialmente prevista. La interrupción implica que la DIAN ha ejercido su facultad de cuestionar la declaración y, por ende, se abre una nueva fase en el proceso de determinación del impuesto, con sus propios plazos.
- **Suspensión del Término para Notificar el Requerimiento Especial (Artículo 706 E.T.):** El artículo 706 del E.T. contempla situaciones específicas en las cuales el término que tiene la DIAN para notificar el Requerimiento Especial (y por ende, el término de firmeza de la declaración) se suspende. Esta suspensión otorga a la DIAN un tiempo adicional para actuar.
 - **Por Notificación de Auto que Decreta Inspección Tributaria de Oficio:** Cuando la DIAN decreta de oficio una inspección tributaria y notifica el auto correspondiente al contribuyente, el término para notificar el Requerimiento Especial se suspende por un período fijo de **tres (3) meses**. Esta suspensión comienza a contarse a partir de la fecha de notificación del auto que ordena la inspección. Es importante destacar que la jurisprudencia ha señalado que esta suspensión de tres meses es un lapso fijo, no susceptible de prórroga ni de disminución, y su efectividad está condicionada a que la inspección tributaria efectivamente se realice. La DIAN puede utilizar esta figura no solo con fines investigativos sino también como una herramienta para extender el plazo para proferir un Requerimiento Especial, especialmente si el término de firmeza original está próximo a vencer. El Consejo de Estado ha examinado casos donde se argumenta que la inspección fue decretada de manera "mañosa" con el único fin de prorrogar el término, lo que subraya la importancia de que la inspección tenga un propósito real.
 - **Por Práctica de Inspección Tributaria a Solicitud del Contribuyente:** Si la inspección tributaria se practica a solicitud del propio contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, el término para notificar el Requerimiento Especial se suspenderá **mientras dure la inspección**.
 - **Por Notificación de Emplazamiento para Corregir:** La notificación de un emplazamiento para corregir al contribuyente también tiene efectos suspensivos. En este caso, el término para la notificación del Requerimiento Especial se suspende durante **el mes siguiente** a la notificación del emplazamiento. No obstante, la jurisprudencia ha matizado que el emplazamiento para corregir pierde su coherencia y finalidad (y por ende su efecto suspensivo) si se formula cuando ya está en curso una inspección tributaria o una vez esta ha culminado, pues el contribuyente ya tiene conocimiento de la actuación de la DIAN.

- **Impacto de las Correcciones Realizadas por el Contribuyente (Artículos 588 y 589 E.T.):** Las correcciones que los contribuyentes realizan a sus declaraciones tributarias tienen sus propios plazos y efectos, los cuales deben distinguirse claramente del término de firmeza de la declaración frente a la DIAN.
 - **Distinción Clave:** Es fundamental entender que el plazo que tiene el contribuyente para corregir su declaración (regulado en los artículos 588 y 589 del E.T.) es independiente y, por lo general, más corto que el plazo de firmeza de la declaración (establecido en los artículos 714, 147, etc., del E.T.). Una vez que vence el término legal para que el contribuyente efectúe una corrección voluntaria, este pierde dicha facultad, incluso si la declaración aún no ha alcanzado la firmeza frente a una posible revisión por parte de la DIAN. Esto significa que el "vencimiento del expediente" desde la perspectiva de la DIAN (su capacidad de auditar) es uno, pero la capacidad del contribuyente para modificar voluntariamente su declaración tiene sus propios plazos, que son preclusivos.
 - **Correcciones que Aumentan el Impuesto o Disminuyen el Saldo a Favor (Art. 588 E.T.):** Los contribuyentes, responsables o agentes retenedores pueden corregir sus declaraciones tributarias para aumentar el impuesto a pagar o disminuir el saldo a favor dentro de los **tres (3) años siguientes** al vencimiento del plazo para declarar (este término fue ampliado desde los dos años originales por modificaciones legislativas, como la Ley 1819 de 2016 y la Ley 2277 de 2022, al armonizarlo con el término general de firmeza). Esta corrección debe realizarse antes de que la DIAN haya notificado un requerimiento especial o pliego de cargos.
 - **Correcciones que Disminuyen el Valor a Pagar o Aumentan el Saldo a Favor (Art. 589 E.T.):** Para realizar correcciones que impliquen una disminución del valor a pagar o un aumento del saldo a favor, el contribuyente debe presentar la respectiva declaración corregida dentro del **año siguiente** al vencimiento del término para presentar la declaración original. Es importante señalar que la presentación de esta corrección no impide la facultad de revisión de la DIAN, y el término para ejercer dicha facultad se contará a partir de la fecha de la corrección.
 - **Corrección y Término de Firmeza Especial por Pérdidas (Concepto DIAN 022133 de 2024):**
 - Si una declaración inicial determina pérdidas fiscales, quedando sujeta al término de firmeza especial (actualmente 5 años según el Art. 147 E.T. modificado por la Ley 2010/19), y una corrección posterior elimina dichas pérdidas, generando en su lugar una renta líquida gravable, la declaración corregida deja de estar sujeta al término especial y pasa a regirse por el término general de firmeza de tres (3) años del artículo 714 del E.T..
 - Si esta corrección que elimina las pérdidas se presenta mientras ya está en curso un proceso de fiscalización amparado en el término especial de firmeza por pérdidas, y para ese momento el término general de tres años (contado desde el vencimiento de la declaración inicial) ya ha transcurrido, la DIAN podría perder la competencia temporal para continuar con la investigación bajo el término general.
- **Tabla 2: Eventos que Suspenden/Interrumpen la Firmeza o los Plazos Procesales de Fiscalización**

Evento	Efecto en el Término	Duración del Efecto o Nuevo Término	Artículo(s) E.T. o Fuente Normativa Aplicable
Notificación Requerimiento Especial	Interrumpe firmeza	N/A (Inicia nueva etapa procesal)	Art. 714 E.T.
Notificación Auto Inspección Tributaria de Oficio	Suspende término para notificar Req. Especial	3 meses (desde notificación del auto)	Art. 706 E.T.

Notificación Auto Inspección Tributaria a Solicitud del Contribuyente	Suspende término para notificar Req. Especial	Mientras dure la inspección	Art. 706 E.T.
Notificación Emplazamiento para Corregir	Suspende término para notificar Req. Especial	1 mes (siguiente a la notificación del emplazamiento)	Art. 706 E.T.
Presentación Solicitud Devolución/Compensación con Saldo a Favor	Modifica punto de partida del término de firmeza	3 años desde la fecha de la solicitud	Art. 714 E.T., Art. 705 E.T.
Corrección que elimina pérdidas y genera renta líquida (Art. 147 E.T.)	Modifica término de firmeza aplicable (de especial a general)	Pasa al término general de 3 años (Art. 714 E.T.) desde vencimiento/presentación declaración original	Art. 147 E.T., Art. 714 E.T., Concepto DIAN 022133 de 2024

4. Plazos Procesales Clave en el Desarrollo del Expediente de Fiscalización (Post-Requerimiento Especial)

Una vez la DIAN ha notificado válidamente el Requerimiento Especial, interrumpiendo el término de firmeza inicial, se desencadena una serie de etapas procesales subsecuentes, cada una con sus propios plazos que deben ser observados tanto por el contribuyente como por la administración. El incumplimiento de estos plazos por parte de la DIAN puede tener consecuencias significativas, incluyendo la firmeza de la declaración o la nulidad de sus actuaciones.

- **Respuesta del Contribuyente al Requerimiento Especial (Artículo 707 E.T.):** Tras la notificación del Requerimiento Especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante dispone de un término de **tres (3) meses** para dar respuesta por escrito. Dentro de este lapso, el administrado puede formular objeciones a los planteamientos de la DIAN, solicitar o aportar las pruebas que considere conducentes para su defensa, subsanar las omisiones que la ley permita, solicitar a la administración que allegue al proceso documentos que reposen en sus archivos, e incluso solicitar la práctica de inspecciones tributarias, siempre que tales solicitudes sean pertinentes.
- **Ampliación al Requerimiento Especial (Artículo 708 E.T.):** El funcionario competente de la DIAN que conozca de la respuesta al Requerimiento Especial tiene la facultad de ordenar, por una sola vez, una ampliación a dicho requerimiento. Esta ampliación debe proferirse dentro de los **tres (3) meses siguientes al vencimiento del plazo que tuvo el contribuyente para responder** el requerimiento inicial. La ampliación puede versar sobre hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento original, e incluso puede proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. El plazo para que el contribuyente responda a esta ampliación no podrá ser inferior a **tres (3) meses ni superior a seis (6) meses**, contados desde la notificación de la ampliación.
- **Término para Notificar la Liquidación Oficial de Revisión (Artículo 710 E.T.):** Una vez vencido el término para que el contribuyente responda el Requerimiento Especial o su ampliación (si la hubo), la DIAN cuenta con un plazo de **seis (6) meses para notificar la Liquidación Oficial de Revisión**. Este acto administrativo es mediante el cual la DIAN determina oficialmente el impuesto o la sanción a cargo del contribuyente.
 - **Suspensión de este término de 6 meses (Art. 710 E.T.):** Dicho plazo de seis meses también puede suspenderse. Las causales de suspensión son:
 1. Por la práctica de una inspección tributaria de oficio: la suspensión será por **tres (3) meses**, contados a partir de la notificación del auto que la decrete.
 2. Por la práctica de una inspección contable a solicitud del contribuyente: la suspensión durará **mientras dure la inspección**.

3. Cuando la prueba solicitada por la DIAN se refiera a documentos que no reposen en el respectivo expediente: la suspensión será por **dos (2) meses**.
- **Principio de Correspondencia (Art. 711 E.T.):** Es imperativo que la Liquidación Oficial de Revisión se limite exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que fueron contemplados en el Requerimiento Especial o en su ampliación, si esta existió. La DIAN no puede introducir glosas o cuestionamientos completamente nuevos en la Liquidación Oficial que no hayan sido previamente puestos en conocimiento del contribuyente en la etapa del Requerimiento. Si bien esto no afecta directamente el cómputo del tiempo de vencimiento, es una variable cualitativa crucial para la validez del proceso. Un expediente podría "vencer" en sus efectos prácticos si la Liquidación Oficial viola este principio, aunque se haya proferido en tiempo.
 - **Contenido de la Liquidación de Revisión (Art. 712 E.T.):** Este acto debe cumplir con requisitos formales y de fondo, tales como la fecha, el período gravable, las bases de cuantificación del tributo, el monto de los tributos y sanciones a cargo, la explicación sumaria de las modificaciones efectuadas y los fundamentos de hecho y de derecho de la decisión.
 - **Consecuencia de la No Notificación Oportuna de la Liquidación Oficial de Revisión:** Si la DIAN no notifica la Liquidación Oficial de Revisión dentro del término legal de seis meses (más las eventuales suspensiones), la declaración privada presentada por el contribuyente quedará **en firme**. En este punto, la DIAN pierde la competencia para modificar la declaración.
- **Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión:** Contra la Liquidación Oficial de Revisión procede el Recurso de Reconsideración, que debe interponerse ante la propia DIAN. Este recurso agota la vía gubernativa.
 - **Término para Resolver por la DIAN (Artículo 732 E.T.):** La administración tributaria dispone de un término de **un (1) año** para resolver el Recurso de Reconsideración, contado a partir de su interposición en debida forma.
 - **Suspensión del Término para Resolver el Recurso (Artículo 733 E.T.):** Este plazo de un año puede suspenderse en los siguientes casos:
 1. Cuando se practique una inspección tributaria a solicitud del contribuyente: la suspensión operará **mientras dure la inspección**.
 2. Cuando se practique una inspección tributaria de oficio: la suspensión será hasta por un término de **tres (3) meses**.
 - **Efectos de la No Resolución y Notificación Oportuna:** Si la DIAN no profiere y notifica la decisión que resuelve el Recurso de Reconsideración dentro del término de un año (considerando las suspensiones), pueden configurarse dos escenarios a favor del contribuyente, según el artículo 734 del E.T.: el **silencio administrativo positivo**, que implica que el recurso se entiende fallado a favor del recurrente, o el contribuyente puede acudir a la jurisdicción contencioso-administrativa para demandar la nulidad de los actos por pérdida de competencia temporal de la administración. La jurisprudencia ha sido clara en que la notificación extemporánea del acto que resuelve el recurso genera su nulidad, lo cual puede llevar a la firmeza de la declaración privada si la liquidación oficial no fue confirmada válidamente en vía gubernativa.
 - **Efecto sobre la Firmeza de la Declaración Original:** La interposición del Recurso de Reconsideración suspende la ejecutoriedad de la Liquidación Oficial de Revisión. Si el recurso es resuelto extemporáneamente y el acto que lo decide es anulado, o si opera el silencio administrativo positivo, la Liquidación Oficial de Revisión puede perder sus efectos, lo que indirectamente puede conducir a la firmeza de la declaración originalmente presentada por el contribuyente, si no existen otros actos válidos que la modifiquen.

El proceso de fiscalización, una vez iniciado con un Requerimiento Especial, sigue una cadena de plazos preclusivos. El incumplimiento por parte de la DIAN de cualquiera de estos plazos (para emitir la Liquidación Oficial de Revisión, para resolver el Recurso de Reconsideración) tiene consecuencias drásticas, usualmente la firmeza de la declaración del contribuyente o la nulidad de los actos proferidos por la DIAN. Por lo tanto, si la DIAN notifica un Requerimiento Especial justo antes de la firmeza inicial de la declaración, el "vencimiento del

expediente" se traslada al cumplimiento del siguiente plazo procesal (notificación de la Liquidación Oficial de Revisión), y así sucesivamente a lo largo de la actuación administrativa.

- **Tabla 3: Plazos Procesales Clave en una Auditoría Tributaria de la DIAN (Post-Requerimiento Especial)**

Etapa Procesal	Plazo Estándar	Quién tiene el Plazo	Condiciones de Suspensión o Ampliación del Plazo	Artículo(s) E.T. Aplicable(s)	Consecuencia del Incumplimiento del Plazo por la DIAN
Respuesta al Requerimiento Especial	3 meses	Contribuyente	N/A para el contribuyente	Art. 707 E.T.	(Preclusión de la oportunidad de respuesta)
Ampliación al Req. Especial por DIAN	3 meses (para ordenarla, desde vencimiento plazo resp. RE)	DIAN	N/A	Art. 708 E.T.	(Pérdida de oportunidad para ampliar RE)
Respuesta a la Ampliación del Req. Especial	3 a 6 meses (fijado por DIAN)	Contribuyente	N/A para el contribuyente	Art. 708 E.T.	(Preclusión de la oportunidad de respuesta a la ampliación)
Notificación Liquidación Oficial de Revisión	6 meses (desde vencimiento plazo resp. RE o su ampliación)	DIAN	Suspensión por inspección de oficio (3 meses), inspección a solicitud (duración), solicitud documentos no en expediente (2 meses)	Art. 710 E.T.	Firmeza de la declaración privada
Interposición Recurso de Reconsideración	2 meses (desde notificación LOR)	Contribuyente	N/A para el contribuyente	Art. 720 E.T.	(Preclusión de la oportunidad de recurrir)
Resolución Recurso de Reconsideración por DIAN	1 año (desde interposición en debida forma)	DIAN	Suspensión por inspección de oficio (hasta 3 meses), inspección a solicitud (duración)	Art. 732, 733 E.T.	Silencio Administrativo Positivo (Art. 734 E.T.) / Nulidad del acto extemporáneo
Exportar a Hojas de cálculo					

5. Hacia un "Algoritmo" para Determinar el Vencimiento del Expediente: Variables y Lógica Condicional

La aspiración de crear un algoritmo o fórmula para determinar la fecha límite de una investigación o la fecha de vencimiento de un expediente abierto en fiscalización es comprensible, dada la complejidad de los plazos y las múltiples variables involucradas. Si bien una "fórmula" matemática simple es inviable, es posible estructurar un sistema lógico basado en reglas, similar a un árbol de decisión o un sistema experto.

- **Identificación de Variables Clave (Inputs del Algoritmo):** Para que un sistema de este tipo funcione, requiere la alimentación precisa de una serie de datos fundamentales:
 - **Fecha de vencimiento del plazo para declarar:** Según el calendario tributario aplicable al período y tipo de contribuyente.

- **Fecha de presentación de la declaración:** Si fue oportuna o extemporánea.
- **Tipo de impuesto:** Renta, IVA o Retención en la Fuente.
- **Características específicas de la declaración:**
 - ¿Arroja saldo a favor? (Sí/No). Si es sí, fecha de presentación de la solicitud de devolución y/o compensación.
 - ¿Determina o compensa pérdidas fiscales? (Sí/No).
 - ¿Está sujeta al Régimen de Precios de Transferencia? (Sí/No).
 - ¿Cumple los requisitos para el Beneficio de Auditoría? (Sí/No). Si es sí, el porcentaje de incremento del impuesto neto de renta.
 - ¿Es una declaración de corrección? (Sí/No). Si es sí, ¿aumenta o disminuye el impuesto/saldo a favor? ¿Elimina pérdidas fiscales previamente declaradas?
 - ¿Es una declaración presentada como resultado de la aceptación de una Liquidación Provisional? (Sí/No).
- **Fechas exactas de notificación de las actuaciones de la DIAN:**
 - Notificación del Emplazamiento para Corregir.
 - Notificación del Auto que decreta Inspección Tributaria (indicando si es de oficio o a solicitud del contribuyente).
 - Notificación del Requerimiento Especial.
 - Notificación de la Ampliación al Requerimiento Especial (si aplica).
 - Notificación de la Liquidación Oficial de Revisión.
 - Notificación de la Resolución que decide el Recurso de Reconsideración.
- **Fechas de actuaciones del contribuyente:**
 - Fecha de presentación de declaraciones de corrección.
 - Fecha de presentación de la respuesta al Requerimiento Especial y/o a su ampliación.
 - Fecha de interposición del Recurso de Reconsideración.

La precisión de las fechas de notificación es absolutamente crítica. Todo el sistema de plazos y la validez de las actuaciones de la DIAN dependen de la notificación efectiva y oportuna de los actos administrativos. Una notificación defectuosa o realizada fuera de los términos legales puede invalidar la actuación de la DIAN y, como consecuencia, consolidar la firmeza de la declaración del contribuyente. Además, el cómputo de los términos (en días, meses o años) debe realizarse siguiendo las reglas establecidas en el Código de Régimen Político y Municipal, que indican, por ejemplo, que los plazos de meses o años corren de fecha a fecha. Cualquier sistema de cálculo debe incorporar campos para estas fechas con un alto grado de precisión y aplicar correctamente las reglas de cómputo de plazos.

- **Desarrollo de un Marco de Árbol de Decisión:** Un enfoque lógico para determinar el vencimiento del expediente implicaría una secuencia de pasos y decisiones condicionadas:
 - **Paso 1: Determinar el Término de Firmeza Base Aplicable a la Declaración.**
 - El punto de partida es la fecha de vencimiento del plazo para declarar o la fecha de presentación si la declaración fue extemporánea.
 - Se debe aplicar una jerarquía para los términos especiales de firmeza:
 1. Verificar si la declaración es producto de la aceptación de una **Liquidación Provisional** (Art. 764-4 E.T.). Si es así, el término de firmeza es de **6 meses** desde la corrección/presentación. Si esta condición se cumple y el plazo transcurre sin actuaciones, el proceso de cálculo podría finalizar aquí.
 2. Si no aplica lo anterior, verificar si la declaración de Renta califica para el **Beneficio de Auditoría** (Art. 689-3 E.T.). Si cumple los requisitos, la firmeza será de **6 o 12 meses** desde la presentación.
 3. Si no aplica el Beneficio de Auditoría (o si se trata de IVA/Retefuente, que no se acogen a este beneficio directamente), y es una declaración de Renta: ¿Determina o compensa **pérdidas fiscales** o está sujeta al **Régimen de Precios de**

Transferencia (Art. 147 E.T., modificado por Ley 2010/19)? Si es así, el término es de **5 años**.

4. Si la declaración (de cualquier impuesto) presenta **saldo a favor y se solicitó su devolución o compensación** (Art. 714 E.T.), el término es de **3 años** contados desde la fecha de presentación de dicha solicitud.
5. Si ninguna de las condiciones especiales anteriores aplica, se utiliza el **término general de firmeza** del artículo 714 del E.T.: **3 años**.

- Para las declaraciones de **IVA o Retención en la Fuente**, su firmeza está unificada con la de la declaración de Renta del mismo año gravable (Art. 705-1 E.T.). Por lo tanto, se debe aplicar la lógica anterior a la declaración de Renta correspondiente. Una excepción importante: si la declaración de Renta se acoge al beneficio de auditoría, este término reducido no se extiende a las declaraciones de IVA y Retefuente; para estas últimas, se considerará el término de firmeza de la declaración de Renta como si no tuviera el beneficio (es decir, 3 o 5 años, según corresponda).

○ **Paso 2: Verificar la Interrupción del Término de Firmeza Base por Notificación del Requerimiento Especial.**

- Una vez calculado el término de firmeza base (Fecha_Firmeza_Base), se debe verificar si la DIAN notificó un Requerimiento Especial *antes* de esa fecha.
- Al determinar el plazo máximo que tenía la DIAN para notificar el Requerimiento Especial, se deben considerar las posibles **suspensiones** del artículo 706 del E.T. (por inspección tributaria o emplazamiento para corregir). Estas suspensiones extienden de facto el plazo para la notificación del Requerimiento.
- Si el Requerimiento Especial **NO** fue notificado dentro del término legal (considerando las suspensiones): La declaración ha adquirido **FIRMEZA**. En este punto, el expediente de fiscalización ha "vencido" y la DIAN ya no puede modificar la declaración. **FIN DEL PROCESO DE CÁLCULO.**
- Si el Requerimiento Especial **SÍ** fue notificado válidamente y a tiempo: El término de firmeza inicial se interrumpe. La declaración no está firme. Se debe continuar al Paso 3.

○ **Paso 3: Seguir la Cadena de Plazos Procesales Posteriores (Liquidación Oficial de Revisión).**

- Calcular la fecha límite para que el contribuyente responda al Requerimiento Especial (3 meses desde la notificación del RE - Art. 707 E.T.).
- Verificar si hubo Ampliación al Requerimiento Especial por parte de la DIAN. Si la hubo, calcular la fecha límite para que la DIAN la ordenara (3 meses desde el vencimiento del plazo para responder el RE inicial - Art. 708 E.T.) y la fecha límite para que el contribuyente respondiera a dicha ampliación (entre 3 y 6 meses desde la notificación de la ampliación - Art. 708 E.T.).
- Calcular la fecha límite para que la DIAN notifique la **Liquidación Oficial de Revisión**. Esta es de **6 meses** contados desde el vencimiento del término para dar respuesta al Requerimiento Especial o a su ampliación (Art. 710 E.T.).
 - Al calcular esta fecha límite, se deben considerar las posibles **suspensiones** del artículo 710 del E.T. (por inspección tributaria o solicitud de documentos).
 - Si la Liquidación Oficial de Revisión **NO** fue notificada dentro de este término legal (considerando suspensiones): La declaración privada adquiere **FIRMEZA**. El expediente ha "vencido". **FIN DEL PROCESO DE CÁLCULO.**
 - Si la Liquidación Oficial de Revisión **SÍ** fue notificada válidamente y a tiempo: La declaración aún no está firme (a menos que el contribuyente la acepte sin recurrir). Si el contribuyente interpone Recurso de Reconsideración, continuar al Paso 4.

○ **Paso 4: Considerar el Recurso de Reconsideración.**

- Si el contribuyente interpone Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión (dentro de los 2 meses siguientes a su notificación - Art. 720 E.T.).

- Calcular la fecha límite para que la DIAN resuelva y notifique su decisión sobre el recurso. Este plazo es de **1 año** contado a partir de la interposición en debida forma del recurso (Art. 732 E.T.).
 - Al calcular esta fecha límite, se deben considerar las posibles **suspensiones** del artículo 733 del E.T. (por inspección tributaria).
 - Si la DIAN **NO** resuelve y notifica la decisión del recurso dentro de este término legal (considerando suspensiones): Puede operar el **Silencio Administrativo Positivo** a favor del contribuyente (Art. 734 E.T.), o el acto que resuelva el recurso de manera extemporánea puede ser nulo por falta de competencia temporal. En ambos casos, la Liquidación Oficial de Revisión podría perder sus efectos, llevando a la firmeza de la declaración original si no fue válidamente confirmada. El expediente "vence" en este punto. **FIN DEL PROCESO DE CÁLCULO.**
 - Si la DIAN **SÍ** resuelve y notifica la decisión del recurso dentro del término legal: La decisión de la DIAN (confirmando, modificando o revocando la Liquidación Oficial de Revisión) constituye el estado final del expediente en la vía gubernativa. La firmeza se determinará según el contenido de esta decisión final.

Dada la cantidad de variables, las condiciones anidadas, las excepciones y la jerarquía de las normas aplicables, es evidente que una única "fórmula" matemática no puede capturar esta complejidad. Lo que se puede construir es un sistema lógico, un árbol de decisiones detallado o un conjunto de reglas "si-entonces" que guíen el cálculo paso a paso. La expectativa de una "fórmula" simple debe orientarse hacia la comprensión de que se trata de un proceso lógico estructurado y secuencial.

6. Conclusión: Viabilidad de un Modelo Determinístico y Consideraciones Finales

La determinación del vencimiento de un expediente de fiscalización tributaria en Colombia, si bien compleja, no es un proceso caótico. Está regida por un marco normativo y jurisprudencial que, aunque extenso y con múltiples interacciones, proporciona una estructura definida.

- **Complejidad Inherente pero Estructurada:** La multiplicidad de términos de firmeza (generales y especiales), las causales de suspensión e interrupción, y la secuencia de plazos procesales posteriores a un Requerimiento Especial, confieren una notable complejidad al cálculo del vencimiento de la potestad fiscalizadora de la DIAN. No obstante, esta complejidad es estructurada y se basa en disposiciones legales específicas del Estatuto Tributario y leyes complementarias, así como en interpretaciones consolidadas de las altas cortes.
- **Factibilidad de un "Algoritmo" o Sistema de Reglas:** A pesar de la complejidad, es factible desarrollar una herramienta lógica, como un árbol de decisión detallado o un sistema experto basado en reglas. Dicha herramienta, si se alimenta con las variables correctas –especialmente las fechas precisas de cada evento procesal relevante–, puede determinar con un alto grado de certeza el estado de firmeza de una declaración tributaria o el momento en que la competencia de la DIAN para actuar sobre un expediente específico ha expirado. Este sistema no sería una "fórmula" en el sentido matemático tradicional, sino una secuencia lógica de verificaciones y cálculos.
- **Rol Crítico de la Documentación y Fechas Precisas:** La fiabilidad de cualquier sistema de cálculo del vencimiento de un expediente depende de manera fundamental de la exactitud y completitud de la información de entrada. Las fechas de presentación de declaraciones, los vencimientos de plazos para declarar, las fechas de notificación de cada acto administrativo emitido por la DIAN y de cada actuación del contribuyente, así como la correcta identificación de los eventos suspensivos o interruptivos, son cruciales. Mantener un expediente administrativo y tributario cronológico, completo y detallado es, por lo tanto, esencial tanto para la DIAN como para los contribuyentes.
- **Necesidad de Actualización Constante:** El derecho tributario es eminentemente dinámico. Las leyes fiscales son objeto de reformas periódicas, y la jurisprudencia de las altas cortes evoluciona,

reinterpretando o clarificando la aplicación de las normas. Ejemplos claros son las sucesivas modificaciones a los términos de firmeza, la introducción y prórroga de figuras como el beneficio de auditoría, y los cambios en los plazos para la compensación de pérdidas fiscales. En consecuencia, cualquier sistema o algoritmo desarrollado para determinar el vencimiento de los expedientes de fiscalización requerirá un mantenimiento y actualización constantes para reflejar estos cambios legislativos y los nuevos pronunciamientos jurisprudenciales, garantizando así su pertinencia y exactitud a lo largo del tiempo.

Es importante reconocer que el "vencimiento" de un expediente de fiscalización puede ocurrir en múltiples puntos del proceso administrativo. No existe una única "fecha de vencimiento" universal aplicable a todos los casos desde el inicio. La DIAN puede perder su competencia para actuar si:

1. La declaración tributaria original alcanza su término de firmeza (general o especial) antes de que la DIAN notifique cualquier actuación que interrumpa o suspenda dicho término.
2. La DIAN no notifica el Requerimiento Especial dentro del término de firmeza aplicable a la declaración, considerando las posibles suspensiones de dicho término (por ejemplo, por inspección tributaria).
3. Habiendo notificado un Requerimiento Especial, la DIAN no notifica la Liquidación Oficial de Revisión dentro de los seis meses siguientes al vencimiento del plazo para responder el requerimiento (o su ampliación), más las suspensiones aplicables a este plazo.
4. Habiéndose interpuesto un Recurso de Reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión, la DIAN no resuelve y notifica su decisión dentro del plazo de un año (más las suspensiones aplicables).

Un sistema de cálculo robusto debe ser capaz de identificar en cuál de estas etapas se produce el vencimiento, basándose en la cronología y naturaleza de los hechos específicos de cada expediente.

Finalmente, la claridad sobre estos plazos y las variables que los afectan tiene implicaciones prácticas significativas. Para los contribuyentes, comprender estos mecanismos es crucial para la planificación fiscal, la preservación de la seguridad jurídica y el ejercicio efectivo de su derecho de defensa. Para la DIAN, el manejo riguroso y oportuno de estos términos es fundamental para asegurar la validez de sus actuaciones fiscalizadoras y para evitar la pérdida de competencia por el transcurso del tiempo. Un entendimiento claro y sistematizado de las reglas que gobiernan el vencimiento de los expedientes de fiscalización beneficia, en última instancia, a ambas partes, promoviendo la transparencia, la predictibilidad y el debido cumplimiento de los procedimientos legales en materia tributaria.