

Principio de confidencialidad de la información tributaria

John Tairo Romero Becerra*

Resumen

La información tributaria como los datos consignados en las declaraciones tributarias, las declaraciones aduaneras de importación y exportación incluidos los relacionados con el valor en aduanas, los documentos y pruebas contenidos en los expedientes abiertos a los contribuyentes investigados por la administración tributaria, la información individual contenida en los registros tributarios, y la información presentada en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para transmisión de datos es confidencial. Sin embargo, el derecho a la información y el predominio del interés general sobre el particular pueden restringir dicha confidencialidad.

Palabras clave:

Declaraciones tributarias, declaraciones aduaneras, fiscalización tributaria, reserva, derecho a la intimidad, interés general, impuestos.

* Director Grupo de Investigaciones Fiscales GIF. Escuela de Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia.

Abstract

The tributary information as information recorded in the Tax returns, the customs Declarations of import and exportation included the related ones to the value in customs, the documents and proofs contained in the processes opened the contributors investigated by the tax administration, the individual Information contained in the tax records, and the information presented in magnetic means or any another electronic way for transmission of information is confidential. Nevertheless, the right to the information and her was prevailing of the general interest over the individual they can restrict the above mentioned confidentiality.

Palabras clave:

Tax returns, customs declarations, tax inspection, reserve, right to the intimacy, general interest, taxes.

1. Introducción: el derecho fundamental a la intimidad

En Colombia y siguiendo la declaratoria de los derechos universales del hombre, la Constitución Política instituye los denominados derechos fundamentales. En tratándose de la intimidad, la Carta máxima¹ establece que todas las personas tienen derecho a su intimidad personal y familiar y a su buen nombre, y que el Estado debe respetarlos y hacerlos respetar. En igual sentido, el ordenamiento superior colombiano pregonaba que tienen derecho a conocer, actualizar y rectificar las informaciones que se hayan recogido sobre ellas en bancos de datos y en archivos de entidades públicas y privadas.

Cuando se refiere a los temas tributarios, judiciales y para los casos de inspección, vigilancia e intervención del Estado consagra el mismo instrumento rector que podrá exigirse la presentación de libros de contabilidad y demás documentos privados en los términos que señale la ley.

Se puede colegir entonces, que en Colombia se entiende que toda persona es titular *a priori* entre otros, del derecho fundamental a la intimidad y el único habilitado para permitir la divulgación de datos que se refieran a su vida privada, es decir se reconoce que la intimidad es elemento esencial de la

personalidad y como tal tiene una conexión inescindible con la dignidad humana. Sin embargo, como se anotó anteriormente, existen excepciones en la norma que no violan el derecho a la intimidad sino que están dadas para la consecución de información personal en tres casos particulares: tributos, juicios e inspección y vigilancia estatal. Lo anterior se puede validar constitucionalmente en la prelación del interés general sobre el particular como principio rector del ordenamiento nacional², por ejemplo, siendo el deber de tributar de carácter general, en este caso se puede levantar la información necesaria para adelantar procesos de fiscalización.

También se nota cómo la Constitución colombiana reconoce tres derechos a los ciudadanos y sus familias³, conocer las informaciones que sobre la persona estén almacenadas en bancos de datos, actualizar tales informaciones poniéndolas al día mediante el aporte de hechos nuevos y rectificar los datos que no correspondan a la verdad.

2. La intimidad y los tributos

En el tema fiscal, las normas de menor jerarquía que despliegan las obligaciones de la persona y del ciudadano de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad⁴ y que

¹ Constitución política de Colombia, artículo 15.

² *Ibid.*, artículo 1.

³ *Ibid.*, artículo 15.

⁴ *Ibid.*, artículo 95.

están contenidas en el Estatuto Tributario Nacional, reconocen el derecho a la intimidad cuando establecen⁵ que la información tributaria respecto de las bases gravables y la determinación privada de los impuestos que figuren en las declaraciones tributarias, tendrá el carácter de información reservada y que por lo tanto, los funcionarios de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN sólo podrán utilizarla para el control, recaudo, determinación, discusión y administración de los impuestos y para efectos de informaciones impersonales de estadística. Es decir, la reserva de la información tributaria o de las declaraciones tributarias contenida en el artículo 583 del ordenamiento fiscal es el desarrollo legal en materia de impuestos del derecho fundamental a la intimidad consagrado en el artículo 15 de la Constitución Nacional.

Dicha información es de circulación exclusiva al interior del ente de control estatal ya que se prohíbe en principio la transmisión de la misma a entidades o personas ajenas a la administración tributaria, pues contraría esto la Constitución, por desbordar las finalidades previstas en la normatividad. Estos datos son aquellos que la

administración tributaria está facultada legalmente para recolectar, por ejemplo mediante las declaraciones tributarias, u otros que para efectos estrictamente tributarios se pueden solicitar a las personas⁶, como ubicación, actividades económicas, e información de índole financiera y fiscal, sujetándose a ciertas restricciones referentes al tipo de datos que corresponden al ámbito privado de las personas

En cuanto a la recolección de información tributaria, las normas fiscales establecen la posibilidad de que la administración levante información relevante para el cabal cumplimiento de sus obligaciones de control además de la contenida en las declaraciones tributarias, algunas de las que se mencionan a continuación:

- *Documentación comprobatoria*⁷
- *Obligación de presentar declaración informativa*⁸
- *Registro único tributario RUT*⁹
- Obligación de las entidades financieras de informar la parte no gravada de los rendimientos¹⁰
- Información de las entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria¹¹
- Información especial a suministrar por las entidades financieras¹²
- Información para la investigación y

⁵ Estatuto Tributario Nacional, artículo 583.

⁶ Responsables, declarantes y/o contribuyentes.

⁷ Estatuto Tributario Nacional, artículo 260-4.

⁸ *Ibid.*, artículo 260-8.

⁹ *Ibid.*, artículo 555-2.

¹⁰ *Ibid.*, artículo 622.

¹¹ *Ibid.*, artículo 623.

¹² *Ibid.*, artículo 623-1.

- localización de bienes de deudores morosos¹³
- Información por otras entidades de crédito¹⁴
- Información de las cámaras de comercio¹⁵
- Información de las bolsas de valores¹⁶
- Información relacionada con aportes parafiscales¹⁷
- Información de la Registraduría Nacional del Estado Civil¹⁸
- Límite de información a suministrar por los comisionistas de bolsa¹⁹
- Información de los notarios²⁰
- Información de las personas o entidades que elaboran facturas o documentos equivalentes²¹
- Información de los jueces civiles²²
- Para estudios y cruces de información²³
- Obligación de informar los estados financieros consolidados por parte de los grupos empresariales²⁴
- Valores de operaciones objeto de información²⁵
- Deber de conservar informaciones y

pruebas²⁶

- Relación de retenciones de timbre²⁷
- Información en medios magnéticos²⁸

Como se observa la administración tributaria colombiana puede solicitar información fiscal a contribuyentes y a no contribuyentes para efectos de estudio y cruce de información destinada al debido control de la tributación. En ese contexto, resulta afín con la Constitución que el Estado exija de conformidad con la ley, documentos privados para determinar costos, tributos, retenciones y rentas destinados exclusivamente a los fines previstos en el mencionado artículo 15 de la Carta, en concordancia con el deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad²⁹, que se materializa entre otras, en la obligación de información tributaria sujeta a reserva legal ordinaria analizada anteriormente.

Todos estos datos y documentos son privados de uso delimitado para la

¹³ *Ibíd.*, artículo 623-2.

¹⁴ *Ibíd.*, artículo 623-2.

¹⁵ *Ibíd.*, artículo 624.

¹⁶ *Ibíd.*, artículo 625.

¹⁷ *Ibíd.*, artículo 626.

¹⁸ *Ibíd.*, artículo 627.

¹⁹ *Ibíd.*, artículo 628.

²⁰ *Ibíd.*, artículo 629.

²¹ *Ibíd.*, artículo 629-1.

²² *Ibíd.*, artículo 630.

²³ *Ibíd.*, artículo 631.

²⁴ *Ibíd.*, artículo 631-1.

²⁵ *Ibíd.*, artículo 631-2.

²⁶ *Ibíd.*, artículo 632.

²⁷ *Ibíd.*, artículo 632-1.

²⁸ *Ibíd.*, artículo 633.

²⁹ Constitución Política Nacional, artículo 95 numeral 9º.

administración tributaria, pues el derecho a la intimidad comprende cualquier información sobre el desarrollo de la personalidad, como es la de tipo religioso, político, sexual, social, económico, académico, médico, deportivo, profesional, etc. No es necesaria una norma que rotule la existencia de reserva en uno u otro dato o documento. La intimidad existe en cuanto se traspase el fuero interno privado, el cual, por su misma naturaleza, se beneficia del derecho que la Constitución Política le reconoce y en consecuencia la DIAN no está facultada para suministrar información privada que las personas facilitan por cualquiera de los medios y facultades mencionadas antes.

3. El derecho a la intimidad versus el derecho a la información y el interés general

El ordenamiento supremo colombiano³⁰ establece que todas las personas tienen derecho a acceder a los documentos públicos salvo los casos que establezca la ley. También, la forma y características del Estado colombiano consagradas en el artículo primero de la Constitución Nacional³¹, aclaran que existen intereses de orden superior que justifican la limitación del derecho a la intimidad, como se anotó antes, para efectos tributarios, judiciales y de inspección,

vigilancia e intervención del Estado. Las potestades impositiva, y de inspección, vigilancia e intervención del Estado, buscan asegurar intereses generales que justifican los límites constitucionales del derecho a la intimidad, en los términos que señale la ley.

Entonces, el derecho a la información y la prelación del interés general sobre el particular restringen la aplicación del derecho a la intimidad, dentro de los términos legales.

El derecho constitucional a la información podríamos decir que es recogido por la ley como limitante a la intimidad siempre en predominio del interés general y en algunos casos particulares. Existen algunos casos en los que la información puede ser conocida por terceros sin que se pierda la calidad de privacidad, como cuando se contempla la posibilidad de que cualquier persona pueda examinar las declaraciones cuando se encuentren en las oficinas de Impuestos siempre y cuando dicha persona esté autorizada por el contribuyente mediante escrito presentado personalmente por él mismo ante el funcionario administrativo o judicial³².

Se puede inferir entonces que el derecho a la intimidad en materia tributaria no es incondicional, ya que la reserva de

³⁰ Constitución Política de Colombia, artículo 74.

³¹ "Colombia es un Estado social de derecho, organizado en forma de República unitaria, descentralizada, con autonomía de sus entidades territoriales, democrática, participativa y pluralista, fundada en el respeto de la dignidad humana, en el trabajo y la solidaridad de las personas que la integran y en la prevalencia del interés general". (Lo subrayado fuera de texto).

³² Estatuto Tributario, artículo 584.

las declaraciones tributarias se puede levantar en la medida en que exista la posibilidad para que otras personas distintas de los funcionarios de la DIAN, las puedan examinar.

Existen otras excepciones al mandato constitucional, como las consignadas en el artículo 583 mencionado anteriormente como desarrollo legal del derecho fundamental a la intimidad en materia tributaria: la reserva de las declaraciones tributarias se puede levantar en los procesos penales, cuando las autoridades correspondientes las decreten mediante providencia judicial, para que sirvan como prueba y para los fines de control al lavado de activos. De igual manera se levanta la reserva legal de la información fiscal para verificar el cumplimiento del pago de los aportes relacionados con los pagos laborales³³, en procesos fiscales o penales en el exterior por solicitud directa de los gobiernos extranjeros y sus agencias y con base en acuerdos de reciprocidad³⁴, en práctica de pruebas en virtud de convenios de intercambio de información³⁵.

En la misma forma, existe la posibilidad de suministrar información entre el Ministerio de Hacienda y las adminis-

traciones de impuestos territoriales para efectos de intercambio de información tendiente a la liquidación y control de impuestos nacionales, departamentales o municipales³⁶.

Además de las excepciones previstas en la legislación fiscal, existen normas diferentes que establecen excepciones al principio general de la reserva de la información tributaria, entre las cuales se encuentra el Código del Menor³⁷, el cual dispone que para los efectos de fijar alimentos en el proceso, el juez o el defensor de familia podrán solicitar al respectivo pagador o empleador, certificación de los ingresos del demandado y a la Administración de Impuestos Nacionales, copia de la última declaración de renta o, en su defecto, la respectiva certificación sobre ingresos y salarios expedida por el respectivo patrono. Otras normas facilitan el suministro de la información fiscal de la dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN para la Procuraduría y Defensoría del Pueblo³⁸, la Superintendencia Nacional de Salud³⁹, para procesos en ejercicio de la acción de tutela⁴⁰, en solicitudes formuladas por el Departamento Administrativo de Seguridad DAS⁴¹.

³³ *Ibíd.*, artículo 587.

³⁴ *Ibíd.*, artículo 693-1.

³⁵ *Ibíd.*, artículo 746-1.

³⁶ *Ibíd.*, artículo 585.

³⁷ Decreto Especial 2737 de 1989, artículo 149.

³⁸ Constitución Política, Artículo 284, Ley 201 de 1995.

³⁹ Ley 100 de 1993, artículo 226.

⁴⁰ Concepto DIAN No. 21700 del 19 de abril de 2005.

⁴¹ Concepto DIAN No. 076054 de septiembre 6 de 2006.

Cabe anotar que la Corte Constitucional al analizar el tema de la intimidad y la información ha manifestado que “en caso de conflicto insoluble entre ambos, debe prevalecer el derecho a la intimidad sobre el derecho a la información, como consecuencia necesaria de la consagración de la dignidad humana como principio fundamental y valor esencial, y del Estado Social de Derecho en que se ha transformado hoy Colombia, por virtud de lo dispuesto en el artículo 1º de la Constitución Política...”⁴². También ha dicho la Corte Constitucional que, “...este derecho que se deduce de la dignidad humana y de la natural tendencia de toda persona a la libertad, a la autonomía y a la autoconservación, protege el ámbito privado del individuo y de su familia como el núcleo humano más próximo. Uno y otra están en posición de reclamar una mínima consideración particular y pública a su interioridad, abstención que se traduce en abstención de conocimiento e injerencia en la esfera reservada que les corresponde y que está compuesta por asuntos, problemas, situaciones y circunstancias de su exclusivo interés. Ésta no hace parte del dominio público, y por tanto no puede ser materia de información suministrada a terceros ni de la intervención ni análisis de grupos humanos ajenos, ni de divulgación o publicaciones. Así, pues, las relaciones

que establece la persona con quienes se hallan por fuera de su círculo reservado, en el campo jurídico, social, económico, académico, político, médico, deportivo o de otra índole, implican que aquellos con quienes se entablan asuman la obligación de separar las materias propias de cada una de ellas de las que conciernen al entorno privado, en el cual no le es permitido penetrar sin autorización del interesado para el cumplimiento del propósito inherente a la respectiva actividad...”⁴³.

Entonces, salvo en los casos mencionados anteriormente y por las razones de defensa de los preceptos constitucionales de información y de primacía del interés general sobre el particular, la información tributaria es confidencial e incluye los datos consignados en las declaraciones tributarias⁴⁴, las Declaraciones aduaneras excepto los datos contenidos en las de importación y exportación, incluidos los relacionados con el valor en aduanas⁴⁵, los documentos y pruebas contenidos en los expedientes abiertos a los contribuyentes investigados por la administración tributaria, la Información individual contenida en el registro único tributario RUT⁴⁶, y la información presentada en medios magnéticos o cualquier otro medio electrónico para transmisión de datos⁴⁷.

⁴² Sentencia T-414 del 16 de junio de 1992.

⁴³ Sentencia T-261 del 20 de junio de 1995.

⁴⁴ Estatuto Tributario, artículo 583.

⁴⁵ Ley 863 de 2003, artículo 36.

⁴⁶ Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Primera, Sentencia de agosto 18 de 1994.

⁴⁷ Concepto DIAN N° 004323 del 25 de enero de 1999.

Es indudable el reto en materia de mecanismos de seguridad que enfrenta la administración tributaria en estos días, máxime con la entrada en funcionamiento del Modelo de Ingresos Servicio y Control Automatizado MUISCA⁴⁸ y de las herramientas electrónicas para el cumplimiento de las obligaciones tributarias como por ejemplo: la presentación de las declaraciones⁴⁹, la entrega de información de terceros en medios electrónicos de que tratan los artículos 623-1 a 632 del Estatuto Tributario y especialmente, la transacción de pago electrónico y proceso de recaudo de impuestos, anticipos, sanciones, intereses y demás tributos administrados por la DIAN, recientemente autorizados por la resolución 15734 de 20 de diciembre de 2007.

4. A manera de conclusiones

Las administraciones tributarias pueden exigir rigurosamente el suministro de información propia o de terceros a las personas o entidades, con el fin de adelantar los procesos de investigación, discusión, control, recaudo, cobro, determinación, fiscalización y devolución de los impuestos de su competencia. Estos datos privados de los contribuyentes se convierten en unos de los principales insumos con los que cuenta la autoridad tributaria.

La reserva de la información tributaria desarrollada por las normas fiscales y de obligatorio cumplimiento para las administraciones tributarias nacional y territoriales, obedece al perfeccionamiento del principio fundamental de la intimidad de consagración constitucional y se ubica con preferencia sobre el también constitucional derecho a la información, excepto en algunos casos señalados por el legislador que atienden al principio fundamental que sustenta el Estado Social de Derecho: prevalencia del interés general.

Por lo tanto, el Estado y en su nombre las administraciones tributarias por mandato legal deben usar adecuadamente todos los datos que reposen en sus oficinas en medios físicos o magnéticos y solo pueden suministrar la información privada de los contribuyentes en los casos permitidos por la norma y bajo los parámetros y requisitos que la misma indique.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales debe implementar los mecanismos de control y protección a la información fiscal que sea de obligatorio conducto a través de la plataforma MUISCA, de manera que se garantice la reserva de la información tributaria que esté bajo su administración y que puedan conocer los funcionarios y terceros.

⁴⁸ El Modelo de Ingresos Servicio y Control Automatizado MUISCA, se debe entender como un modelo de gestión de los ingresos tributarios nacionales y una estrategia empresarial que apunta a una misión fundamental centrada en el servicio, el control y el recaudo, y que consume y produce información y debe generar conocimiento a sus clientes y a la Administración Tributaria. Ver "Gerenciando los impuestos y las aduanas del país Muisca: modelo de gestión" en *Revista Impuestos* No. 142 de 2007 Pág. 3-6.

⁴⁹ Impuesto de Renta y Complementarios, IVA, Retención en la fuente, entre otros.

Bibliografía

- Congreso de la República de Colombia. Ley 201 de 1995. Diario Oficial No. 41.950, de 2 de agosto de 1995
- Congreso de la República de Colombia. Ley 100 de 1993. Diario Oficial No. 41.148, de 23 de diciembre de 1993
- Corte Constitucional. Sentencia T-414 del 16 de junio de 1992. <http://www.superfinanciera.gov.co/Normativa/doctrinas2003/reservbancaria069.htm>
- Corte Constitucional. Sentencia T-261 del 20 de junio de 1995. <http://web.minjusticia.gov.co/jurisprudencia/CorteConstitucional/1995/Tutela/T-261-95.htm>
- Codex Especial. (2004). Reforma Tributaria 2003. Ley 863 de 2003. Tributación y Plazos 2004. Bogotá. DIAN. ISSN 0122-3100
- DIAN. Concepto No. 21700 del 19 de abril de 2005. <http://www.dian.gov.co/dian/1316Doctrina.nsf/febb71e3489bfe8b052572ea006d5887/3b946c5fa171be5d05257074005dd1fb?OpenDocument&Highlight=2,informaci%C3%B3n,reserva>
- DIAN. Concepto No. 076054 de septiembre 6 de 2006. <http://www.dian.gov.co/dian/1316Doctrina.nsf/febb71e3489bfe8b052572ea006d5887/34c8ef8b0799cc50052572730070b6eb?OpenDocument&Highlight=2,informaci%C3%B3n,reserva>
- Estatuto Tributario. (2007) Bogotá. Legis.
- GÓMEZ, Francisco. (2007). Constitución política de Colombia Anotada. Bogotá. Leyer.
- Presidencia de la República de Colombia. Decreto Especial 2737 de 1989. Diario Oficial No. 39.080 de 27 de noviembre de 1989
- Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Primera. Sentencia de agosto 18 de 1994. http://www.cundinamarca.gov.co/cundinamarca/plantillastandar.asp?Seccion=SEC_DESCOTRSECC&condicion=164
- _____ (2007) “Gerenciando los impuestos y las aduanas del país Muisca: modelo de gestión”. *Revisa Impuestos* No. 142. Legis. Pág. 3-6. Bogotá.