

**CONCEPTO No. 234 [002292]**  
**05-04-2024**  
**DIAN**

100208192-234

Bogotá, D.C.

Cordial saludo

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN<sup>1</sup>. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019<sup>2</sup>.

Consulta sobre la protección de las garantías constitucionales en el marco de la información obtenida como producto de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC).

Sobre cada una de sus preguntas, considera esta Subdirección lo siguiente:

*A. ¿La información obtenida de entidades extranjeras, en virtud de los convenios de asistencia mutua, debe ser puesta en conocimiento del contribuyente?*

Si, la información obtenida de entidades extranjeras, en virtud de los convenios de asistencia mutua, debe ser puesta en conocimiento del contribuyente sobre el que trata la información, en garantía del derecho de habeas data, establecido en el artículo 15 de la Constitución Política, que señala:

ARTÍCULO 15. Todas las personas tienen derecho a su intimidad personal y familiar y a su buen nombre, y el Estado debe respetarlos y hacerlos respetar. De igual modo, 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.

Es pertinente precisar que el intercambio de información entre autoridades fiscales obedece a un objetivo legítimo establecido en la Constitución y la Ley. En el caso de la Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC)<sup>3</sup> (en adelante "la Convención"), este objetivo es la lucha contra la evasión y elusión fiscal, el cual es compatible con la Constitución, ya que contribuye al fortalecimiento de las arcas del Estado, en concordancia con el deber de los ciudadanos de contribuir al financiamiento del Estado dentro de los conceptos de justicia y equidad, como lo establece el artículo 95 de la Constitución Política.

El intercambio de información tributaria se fundamenta en la protección de los derechos de las personas y en la salvaguarda del ordenamiento jurídico interno, tal como lo demandan los artículos 5 y 9 de la Constitución, conclusión a la que llego la Corte Constitucional en la sentencia

C-032 de 2013, que declaró exequible la Ley 1661 de 2013 *“por medio de la cual se aprueba la “Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal”.*

Por lo anterior, la información será compartida siempre que no afecte la adecuada determinación de obligaciones fiscales, ni comprometa intereses superiores como lo es la prevalencia del interés general en la lucha contra la elusión y evasión fiscal, con sujeción a las medidas de confidencialidad y otras protecciones previstas en el Convenio, incluidas las disposiciones que limitan el uso de la información intercambiada.

*B. ¿En qué momento del proceso tiene el contribuyente la oportunidad de controvertir la información obtenida de entidades extranjeras en virtud de los convenios de asistencia mutua?*

Una vez iniciado el proceso de determinación del tributo o de imposición de sanciones, en cumplimiento a la garantía del debido proceso<sup>4</sup> el cual aplica a las actuaciones administrativas adelantadas por la DIAN y que involucra el derecho de defensa y contradicción, el investigado tendrá la oportunidad de acceder al expediente<sup>5</sup> y dentro de las oportunidades procesales ejercer su derecho de defensa e impugnar las pruebas recaudadas por la administración tributaria, entre ellas la información obtenida de entidades extranjeras en virtud de Convención sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal (MAAC).

Esto también cumple el presupuesto procesal de agotamiento de la vía gubernativa, que en palabras del H. Consejo de Estado: *“...consiste en la necesidad de usar los recursos legales para impugnar los actos administrativos. Su finalidad es que la administración tenga la oportunidad de revisar sus decisiones para rectificar sus errores, antes de que sean objeto de control judicial.”*<sup>6</sup>

*C. ¿Cómo se materializa el derecho fundamental del contribuyente de rectificar, aclarar o suprimir la información obtenida de entidades extranjeras en virtud de los convenios de asistencia mutua?*

Se materializa con el cumplimiento de lo dispuesto por la Ley Estatutaria 1266 de 2008 - *“Por la cual se dictan las disposiciones generales del hábeas data y se regula el manejo de la información contenida en bases de datos personales, en especial la financiera, crediticia, comercial, de servicios y la proveniente de terceros países y se dictan otras disposiciones”* y la Ley Estatutaria 1581 de 2012 *“Por la cual se dictan disposiciones generales para la protección de datos personales”.*

Para tal efecto, mediante la Circular 1 de 2019 se estableció la política de datos personales aplicable a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, en cuyo punto 6.3. se establece que *“Los titulares de datos personales tienen derecho a solicitar a la DIAN la actualización, rectificación o supresión de sus datos personales que resulte incompleta o inexacta, de acuerdo con los lineamientos definidos en la presente política.”*

En complemento, el manejo de la información obtenida está sujeto a la garantía constitucional del hábeas data<sup>7</sup>, cuya regulación prevista por la Ley 1581 de 2012, establece que no será necesaria la autorización del titular de la información personal para efectos de su tratamiento, cuando se está ante datos requeridos por una entidad pública o administrativa en ejercicio de

sus funciones legales<sup>8</sup>, sin perjuicio del deber de vigilancia que les corresponde a las entidades receptoras en concordancia con los principios de finalidad, utilidad y circulación restringida<sup>9</sup>.

*D. ¿La Administración puede no incorporar al expediente pruebas obtenidas de intercambios de información alegando que contienen datos de terceros? ¿Puede incorporarlas pero aún así impedir la obtención de copias de las mismas alegando reserva?*

El artículo 22 de la Ley 1661 de 2013, establece que la información obtenida podrá ser revelada a las personas o autoridades encargadas de la determinación, recaudación, procedimientos declarativos o ejecutivos relativos cobro de los impuestos comprendidos en la Convención, siendo estas las únicas personas o autoridades que podrán utilizar la información obtenida y sólo para los fines señalados en la Convención.

Por lo tanto, la administración tributaria podrá utilizar la información en procesos de determinación y recaudación de los impuestos comprendidos en la Convención, en atribución las facultades de fiscalización e investigación contempladas en el [artículo 684](#) del Estatuto Tributario, aplicando los medios de prueba legalmente aceptados por las leyes tributarias y el Código General del Proceso según lo dispone el [artículo 742](#) ibidem.

Lo anterior, sin perjuicio de los lineamientos sobre manejo de información impartidos por la entidad y la Ley 1661 de 2013, que en su artículo 21 establece que lo dispuesto en la Convención no podrá afectar los derechos de las personas, ni contradecir la legislación interna, el orden público, ni revelar cualquier secreto comercial, empresarial, industrial, mercantil o profesional, procedimiento comercial o información cuya revelación pueda resultar contraria al orden público.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

**INGRID CASTAÑEDA CEPEDA**

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

**Notas al pie**

1. ↑ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.
2. ↑ De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3. ↑ El preámbulo de la Convención declara los fines de esta, así: (i) incrementar la cooperación entre autoridades fiscales, (ii) fomentar las formas de asistencia administrativo en asuntos relacionados con impuestos de cualquier naturaleza, (iii) combatir la evasión y elusión fiscal, (iv) facilitar la adecuada determinación de obligaciones fiscales.
4. ↑ Cfr. artículo 29 de la Constitución Política.
5. ↑ Cfr. Artículos 729 del Estatuto Tributario.
6. ↑ Sentencia del 16 de noviembre de 2016 (exp. 20463, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) citada en sentencia del 20 de agosto de 2020 (exp. 21711, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) y relacionada en sentencia del 24 de agosto de 2023 (exp. 27612, CP: Wilson Ramos Girón).
7. ↑ Constitución Política, artículo 15.
8. ↑ Literal a) del artículo 10.
9. ↑ Artículo 4 ibidem.