

CONCEPTO 15912 DE 29 DE MAYO DE 2015
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Ref.: Radicado 000105 del 25/02/2015

Tema Procedimiento Tributario

Descriptorios Condiciones Especiales para el pago de Impuestos tasas y contribuciones.

Fuentes formales: Ley 1739 de 2014, artículos 56 y 53. Ley 345 de 1996, Ley 478 de 1998.

Cordial saludo señora Luz Marina.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Pregunta usted en relación con la Ley 1739 de 2014 y el artículo 56 de la misma, si las obligaciones por inversiones en bonos de solidaridad para la paz - Ley 487 de 1998 y bonos de seguridad Ley 345 de 1996, se encuentran dentro de este marco legal. Y, si respecto a su prescripción se podría enmarcar o retomar esta ley.

Al respecto se considera:

El artículo 56 de la Ley 1739 de 2014, prevé la Terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, aduaneros y cambiarios, en los siguientes términos:

"Artículo 56. Terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, aduaneros y cambiarios. Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para terminar por mutuo acuerdo los procesos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de acuerdo con los siguientes términos y condiciones:

Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario a quienes se les haya notificado antes de la entrada en vigencia de esta ley, requerimiento especial, liquidación oficial, resolución del recurso de reconsideración o resolución sanción, podrán transar con la Dirección de

Impuestos y Aduanas Nacionales, hasta el día 30 de octubre de 2015, el valor total de las sanciones, intereses y actualización, según el caso, siempre y cuando el contribuyente o responsable, agente retenedor o usuario aduanero, corrija su declaración privada y pague el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo, o del menor saldo a favor propuesto o liquidado.

Cuando se trate de pliegos de cargos y resoluciones mediante las cuales se impongan sanciones dinerarias, en las que no hubiere impuestos o tributos aduaneros en discusión, la transacción operará respecto del cincuenta por ciento (50%) de las sanciones actualizadas, para lo cual el obligado deberá pagar en los plazos y términos de esta ley, el cincuenta por ciento (50%) de la sanción actualizada.

En el caso de los pliegos de cargos por no declarar, las resoluciones que imponen la sanción por no declarar, y las resoluciones que fallan los respectivos recursos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá transar el setenta por ciento (70%) del valor de la sanción e intereses, siempre y cuando el contribuyente presente la declaración correspondiente al impuesto o tributo objeto de la sanción y pague el ciento por ciento (100%) de la totalidad del impuesto o tributo a cargo y el treinta por ciento (30%) de las sanciones e intereses. Para tales efectos, los contribuyentes, agentes de retención, responsables y usuarios aduaneros deberán adjuntar la prueba del pago de la liquidaciones) privada(s) del impuesto objeto de la transacción correspondiente al año gravable de 2014, siempre que hubiere lugar al pago de dicho(s) impuesto(s); la prueba del pago de la liquidación privada de los impuestos y retenciones correspondientes al período materia de discusión a los que hubiere lugar. (Subrayado fuera de texto)

En el caso de actos administrativos que impongan sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes, la transacción operará respecto del setenta por ciento (70%) de las sanciones actualizadas, siempre y cuando el contribuyente pague el treinta por ciento (30%) restante de la sanción actualizada y reintegre las sumas devueltas o compensadas en exceso y sus respectivos intereses en los plazos y términos de esta ley.

La terminación por mutuo acuerdo que pone fin a la actuación administrativa tributaria, aduanera o cambiaria prestará mérito ejecutivo, de conformidad con lo señalado en los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, y con su cumplimiento se entenderá extinguida la obligación por la totalidad de las sumas en discusión.

Los términos de corrección previstos en los artículos 588, 709 y 713 del Estatuto Tributario se extenderán temporalmente, con el fin de permitir la adecuada aplicación de esta disposición.

Parágrafo 1. La terminación por mutuo acuerdo podrá ser solicitada por aquellos que tengan la calidad de deudores solidarios o garantes del obligado.

Parágrafo 2. No podrán acceder a los beneficios de que trata el presente artículo los deudores que hayan suscrito acuerdos de pago con fundamento en el artículo 7 de la Ley 1066 de 2006, el artículo 1 de la Ley 1175 de 2007, el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010, los artículos 147, 148 y 149 de Ley 1607 de 2012, que a la entrada en vigencia de la presente ley se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en los mismos.

Parágrafo 3. En materia aduanera, la transacción prevista en este artículo no aplicará en relación con los actos de definición de la situación jurídica de las mercancías.

Parágrafo 4. Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que no hayan sido notificados de requerimiento especial o de emplazamiento para declarar, que voluntariamente acudan ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hasta el veintisiete (27) de febrero de 2015, serán beneficiarios de transar el valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, siempre y cuando el contribuyente o el responsable, agente retenedor o usuario aduanero, corrija o presente su declaración privada y pague el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo.

Parágrafo 5. Facúltase a los entes territoriales para realizar terminaciones por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, de acuerdo con su competencia.

Parágrafo 6. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) podrá transar las sanciones e intereses derivados de los procesos administrativos de determinación o sancionatorios de su competencia, en los mismos términos señalados en esta disposición, hasta el 30 de junio de 2015.

Esta disposición no será aplicable a los intereses generados con ocasión a la determinación de los aportes del Sistema General de Pensiones.

Parágrafo 7. El término previsto en el presente artículo no aplicará para los

contribuyentes que se encuentren en liquidación forzosa administrativa ante una Superintendencia, o en liquidación judicial los cuales podrán acogerse a esta facilidad por el término que dure la liquidación”.

Como puede observarse, esta norma establece la posibilidad de terminaciones por mutuo acuerdo y aplica a los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario que estén en las distintas situaciones allí previstas en materia de obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, quienes tienen la posibilidad de transar bien sea el valor total de las sanciones, intereses y actualización, bajo el supuesto de la corrección de la declaración y el pago del impuesto o tributo; o transar un porcentaje de la sanción bajo la condición del pago de una parte de la misma, de modo que el valor objeto de transacción aplica en los porcentajes señalados en las distintas alternativas que trae esta disposición, según la situación que se tipifique acorde con las alternativas que trae la norma.

Sin perjuicio de lo anterior, cabe observar, que el párrafo 5 de esta disposición, facultó a las entidades territoriales para aplicar condiciones especiales para el pago de impuestos, de acuerdo con su competencia.

Ahora bien, la Ley 345 de 1996, autorizó al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda interna, estos son los Bonos para la Seguridad, que son títulos a la orden; señalando en el artículo 3 los sujetos obligados a esta inversión forzosa y, en el artículo 5 que:

“Las personas que se encuentren obligadas a invertir en los Bonos para la Seguridad de que trata el artículo anterior que no realicen la inversión de manera oportuna, o la realicen por una suma inferior a la debida, deberán cancelar intereses moratorios a la misma tasa prevista para el pago de obligaciones tributarias del orden nacional, sobre los montos dejados de invertir, desde la fecha en que venció el plazo señalado para la inversión hasta la fecha en que la realice efectivamente”.

En el artículo 6, la Ley 345 estableció lo relativo al control de esta obligación en los siguientes términos:

“Para el control de la inversión forzosa de que trata la presente Ley, el Ministro de Hacienda y Crédito Público contará con las facultades de investigación, determinación, discusión y cobro previstas en el estatuto tributario, y podrá ejecutar por la inversión y los intereses establecidos en el artículo anterior a quienes no la realicen, lo hagan de manera

extemporánea, o la realicen por una suma menor a la calculada conforme se establece en el artículo tercero de la presente ley.

Contra el acto que determina el monto de la inversión, procede únicamente el Recurso de Reposición, el cual deberá decidirse dentro de los 5 días siguientes a su interposición.

La facultad de que trata el presente artículo, se podrá delegar en las entidades adscritas al Ministerio de Hacienda y Crédito Público".
(Subrayado fuera de texto)

Por su parte, la Ley 487 de 1998, autorizó al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda interna denominados Bonos de Solidaridad para la Paz, señalando en el artículo 3 los sujetos obligados a efectuar esta inversión forzosa y, en el artículo 7 establece las condiciones de control en los siguientes términos:

"Para el control de la inversión forzosa de que trata la presente ley, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público contará con las facultades de investigación, determinación, discusión y cobro previstas en el Estatuto Tributario, y podrá perseguir por la vía coactiva el cobro de la inversión junto con los intereses que sean del caso, contra quienes no la realicen, lo hagan de manera extemporánea, o la realicen por una suma menor a la que corresponda de acuerdo con los artículos 3 y 4 de esta ley.

Para estos efectos, se deberá proferir resolución en la cual además de indicar el monto de la base de liquidación y cuantificar el valor total de la inversión, se deberá advertir sobre la causación de los intereses de mora hasta la fecha en que se realice el pago. Este acto será notificado personalmente de acuerdo con lo previsto en el Código Contencioso Administrativo y contra el mismo procede únicamente el recurso de reposición dentro de los cinco (5) días siguientes a la notificación, el cual deberá decidirse dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición.

Las facultades de que trata el presente artículo, se podrán delegar en las entidades adscritas al Ministerio de Hacienda y Crédito Público".
(Subrayado fuera de texto)

A su vez, el artículo 10 del Decreto 204 de 1997, reglamentario de la Ley 345 de 1996, prescribió en relación con el procedimiento y control aplicables a la inversión en bonos de seguridad, lo siguiente:

"Artículo 10. -Normas de procedimiento y control aplicables a los "bonos de seguridad". La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales queda

facultada para ejercer la investigación, determinación, discusión, cobro y ejecución, por la inversión en los bonos para la seguridad, y por los intereses de que trata el presente decreto, a quienes no la realicen, lo hagan de manera extemporánea, o la efectúen por una suma menor, de acuerdo con lo establecido en el estatuto tributario. (Subrayado fuera de texto)

Contra el acto administrativo que determine el monto de la inversión, procede únicamente el recurso de reposición ante la división jurídica o quien haga sus veces en la respectiva administración de impuestos y aduanas nacionales, dentro de los dos (2) meses siguientes a su notificación.

El recurso deberá decidirse dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición en debida forma, y notificarse de acuerdo a lo previsto en el inciso segundo del artículo 565 del estatuto tributario”.

Ahora bien, en la sentencia del Consejo de Estado del 23 de junio de 2005, Expediente 14548, consejera ponente, Dra. Ligia López Díaz, se realizan precisiones en materia de la inversión forzosa en bonos para la seguridad, así:

"En primer lugar observa la Sala que la obligación prevista en la Ley es distinta de la tributaria prevista en el Estatuto Tributario, toda vez que se trata de una operación de endeudamiento interno de la Nación a través de la colocación de títulos de deuda pública —bonos de seguridad— que se redimen dentro de los cinco (5) años siguientes a la fecha de su vencimiento por su valor nominal y tienen reconocimiento anual de intereses.

Toda vez que la Ley 345 de 1996 que autorizó la emisión de bonos de deuda pública y su reglamentario, si bien para efectos del control otorga a la Administración las facultades previstas en el Estatuto Tributario, no hicieron remisión general ni mucho menos específica a las disposiciones que regulan el trámite para las liquidaciones oficiales de impuestos o la imposición de sanciones tributarias, como lo entiende la demandante. Por el contrario, sí se establece la precisa facultad de expedir un "acto" que determina el monto de la inversión, contra el cual se previó expresamente como recurso procedente, el de reposición, que además se ordenó resolver dentro de los cinco (5) días siguientes a su interposición.

El artículo 6 de la Ley 345 de 1996 determina cómo debe ejercer la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, entidad delegada por el Ministerio de Hacienda, la competencia de determinación del empréstito

forzoso, prescribiendo que tendrá la mismas facultades de fiscalización que el Estatuto Tributario le otorga cuando se trata de los impuestos nacionales que administra, pero sin que ello signifique que los procedimientos a aplicar sean siempre los mismos, pues sólo lo serán en cuanto sean compatibles con el auto.

Una cosa son las facultades y otra diferente, los procedimientos. Las primeras corresponden a las potestades y derechos de que goza la Administración para el cumplimiento de sus fines, mientras que los segundos corresponden al conjunto de actos interrelacionados entre sí que se deben cumplir para lograr el mismo objetivo. Por ello, si se otorgan unas facultades, éstas no conllevan necesariamente un procedimiento determinado, aunque en el presente caso se indican algunos elementos como el recurso procedente o competencias. En lo demás, se regirá por las normas que sean pertinentes del Estatuto Tributario y del Código Contencioso Administrativo.

La Sala concluye que las disposiciones transcritas no ordenaron para la determinación de la inversión, seguir alguno de los contemplados en el Estatuto Tributario, entre otras razones porque como lo reconoce el demandante, existen diferentes actuaciones para liquidar tributos, como el proceso de aforo, de corrección por errores aritméticos o para disminuir el valor a pagar, el de revisión y el de imposición de sanciones entre otros. La definición de cuál de éstos es el aplicable, no puede quedar al arbitrio de la Administración ni del particular.

Las normas que regulan el control de la inversión en bonos de seguridad, precisaron que la obligación se determinaría a través de un acto administrativo susceptible del recurso de reposición y no hay razón alguna para inferir que dicho acto sea una liquidación oficial.

Tampoco existe vacío legal, pues resulta aplicable el procedimiento general contemplado en la primera parte del Código Contencioso Administrativo, conforme a su artículo 1, toda vez que, se insiste, no hubo remisión a ningún procedimiento especial contemplado en el Estatuto Tributario.

Es claro que la Administración debe motivar el acto administrativo de determinación de la inversión, dando oportunidad a los interesados para que expresen sus opiniones, presenten las pruebas que consideren pertinentes y en general se respete su derecho de defensa.

En el presente caso, la Administración dio cumplimiento al debido proceso, como quiera que a través de la comunicación del 5 de octubre de 2000,

informó a la sociedad sobre el inicio de la actuación, permitiéndole ejercer su derecho de defensa, como en efecto lo hizo y profirió el acto definitivo, contra el cual se concedió y tramitó el recurso de reposición conforme lo dispuesto por la Ley 345 de 1996.

En relación con el término con que contaba la Administración para expedir el acto de determinación de la inversión forzosa, la Sala considera que la actuación fue oportuna, como quiera que no son aplicables los términos de firmeza de la declaración tributaria o de aforo, ni mucho menos de imposición de sanciones, porque se reitera nuevamente la Ley 345 de 1996 no remitió a dichas normas, ni estas le son aplicables, pues se trata de obligaciones diferentes". (Subrayado fuera de texto)

La sentencia en cita, es pertinente en tanto permite dejar claro que la obligación derivada de la inversión forzosa en bonos de seguridad, es distinta de la tributaria, conclusión perfectamente aplicable al caso de la inversión forzosa en bonos de solidaridad para la paz, toda vez que la misma no corresponde a impuestos, tributos o sanciones de tal naturaleza y, si bien, su incumplimiento, cumplimiento extemporáneo o en forma incompleta puede dar lugar a intereses y a las actuaciones necesarias para la respectiva ejecución, no corresponde a la naturaleza de una obligación tributaria sino como lo indica el fallo: "*se trata de una operación de endeudamiento interno de la Nación a través de la colocación de títulos de deuda pública - bonos de seguridad- que se redimen dentro de los cinco (5) años siguientes a la fecha de su vencimiento por su valor nominal y tienen reconocimiento anual de intereses".*

Por lo anterior y siendo el objeto de la Ley 1739 de 2014 el recaudo por concepto de obligaciones de naturaleza tributaria, aduanera y cambiaria, es claro que las obligaciones derivadas del incumplimiento, cumplimiento extemporáneo o cumplimiento parcial de la inversión forzosa en bonos para la paz o bonos de solidaridad para la paz previstos en las Leyes 345 de 1996 y 478 de 1998, respectivamente, no son objeto de la terminación por mutuo acuerdo a que se refiere el artículo 56 de la Ley 1739 de 2014, ni a los beneficios previstos en los artículos 54, 55 y 57 ibídem.

Adicionalmente, en relación con su inquietud en tomo a si la "prescripción" de la obligación de inversión en bonos de solidaridad para la paz, se podría enmarcar o retomar esta ley, es decir la 1749 de 2014, se precisa que el artículo 53 de la misma, dispone:

"Artículo 53. Modifíquese el artículo 817 del estatuto Tributario Nacional el cual quedará así:

"Artículo 817. La acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años, contados a partir de:

1. La fecha de vencimiento del término para declarar, fijado por el Gobierno Nacional, para las declaraciones presentadas oportunamente.

2. La fecha de presentación de la declaración en el caso de las presentadas en forma extemporánea.

3. La fecha de presentación de la declaración de corrección, en relación con los mayores valores.

4. La fecha de ejecutoria del respectivo acto administrativo de determinación o discusión.

La competencia para decretar la prescripción de la acción de cobro será de los Administradores de Impuestos o de Impuestos y Aduanas Nacionales respectivos, o de los servidores públicos de la respectiva administración en quien estos deleguen dicha facultad y será decretada de oficio o a petición de parte".

En la práctica, la modificación que introduce la norma en cita al artículo 817 del Estatuto Tributario, es el inciso relativo a la competencia, manteniendo el término de prescripción de las obligaciones en materia tributaria en cinco (5) años.

Ahora bien, en lo que se refiere al término de prescripción de las obligaciones que se derivan de la inversión forzosa en bonos, previstas en las Leyes 345 de 1996 y 478 de 1998, cabe recordar que de acuerdo con la doctrina emitida en su momento sobre el tema, el término de prescripción de la inversión forzosa, se rige por las reglas del Código Civil, precisamente en consideración a que no se trata de obligaciones de naturaleza tributaria. Se anexa para su información al respecto, el concepto 108780 de 2008.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiarla, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

(Fdo.) YUMER YOEL AGUILAR VARGAS, Subdirector de Gestión de Normativa y Doctrina.