

CONCEPTO 25473 DE 2 DE SEPTIEMBRE DE 2015
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá D.C.

Tema Procedimiento Tributario

Descriptor ABUSO EN MATERIA TRIBUTARIA

Fuentes formales Artículos 869, 869-1 y 869-2 del Estatuto Tributario, 1 del Decreto 4048 de 2008.

Atento saludo Sr. Giraldo Gallego.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia plantea unos interrogantes relativos al abuso en materia tributaria, los cuales se concretan a los siguientes:

1. ¿Con cuántos de los supuestos contenidos en el artículo 869-1 del Estatuto Tributario, una vez materializados, se configura el abuso en materia tributaria?

Sobre el particular, el artículo 869 *ibídem* establece en su inciso 4:

*"(...) en los casos que involucran a personas jurídicas u otras entidades, y a personas naturales propietarias o usufructuarias de un patrimonio líquido por un valor igual o superior a ciento noventa y dos mil (192.000) UVT la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales pruebe plenamente la ocurrencia **de 3 o más de los supuestos que se enuncian en el artículo 869-1 del Estatuto Tributario**, el cuerpo colegiado o comité al que se refiere el parágrafo de este artículo podrá conminar al contribuyente para que, en ejercicio del derecho de defensa, controvierta la ocurrencia de dichos supuestos, o que pruebe cualquiera de las siguientes circunstancias:*

1. La respectiva operación contaba con un propósito comercial o de negocios legítimo principal frente a la mera obtención del beneficio tributario definido de conformidad con el presente artículo.

2. El precio o remuneración pactado o aplicado está dentro del rango comercial, según la metodología de precios de transferencia, aun cuando

se trate de partes vinculadas nacionales. Si el contribuyente o responsable aportare el respectivo estudio de precios de transferencia como prueba de conformidad con lo aquí establecido, para efectos de controvertir dicha prueba la Administración Tributaria deberá iniciar el proceso correspondiente para el cuestionamiento técnico de dicho estudio a través de los procedimientos expresamente establecidos por la ley para tal efecto". (resaltado fuera de texto).

2. De lo contenido en el inciso 4 del artículo 869 del Estatuto Tributario ¿La circunstancia de ser propietario o usufructuario de un patrimonio líquido por un valor igual o superior a 192.000 UVT está prevista tanto para las personas naturales como para las jurídicas (incluyendo otras entidades)?

La norma consultada reza en lo pertinente:

"Cuando, en los casos que involucran a personas jurídicas u otras entidades y a personas naturales propietarias o usufructuarias de un patrimonio líquido por un valor igual o superior a ciento noventa y dos mil (192.000) UVT (...)" (resaltado fuera de texto).

Una vez examinada, destaca para este Despacho el uso de la coma, signo de puntuación sobre el cual la Real Academia Española se pronunció indicando:

*"coma2. Signo de puntuación (,) que indica normalmente la existencia de una pausa breve dentro de un enunciado. (...) No siempre su presencia responde a la necesidad de realizar una pausa en la lectura y, viceversa, existen en la lectura pausas breves que no deben marcarse gráficamente mediante comas. Aunque en algunos casos el usar la coma en un determinado lugar del enunciado puede depender del gusto o de la intención de quien escribe, **existen comas de presencia obligatoria en un escrito para que este pueda ser correctamente leído e interpretado.** A continuación se exponen los usos normativos de la coma.*

1. Usos lingüísticos

(...)

1.2. Para separar o aislar elementos u oraciones dentro de un mismo enunciado

*1.2.1. **La coma separa los elementos de una enumeración, siempre***

que estos no sean complejos y ya contengan comas en su expresión, pues, en ese caso, se utiliza el punto y coma (→ punto y coma, 3a):
(...)

Cuando la enumeración es completa o exhaustiva, **el último elemento va introducido por una conjunción (y, e, o, u, ni), delante de la cual no debe escribirse coma:**

(...)

Si la enumeración es incompleta y se escogen solo algunos elementos representativos, no se escribe conjunción alguna ante el último término, sino coma. La enumeración puede cerrarse con etcétera (o su abreviatura etc.), con puntos suspensivos (→ puntos suspensivos, 2g) o, en usos expresivos, simplemente con punto:

(...)

1.2.2. Se separan mediante comas los miembros gramaticalmente equivalentes dentro de un mismo enunciado. Al igual que en el caso anterior, si el último de los miembros va introducido por una conjunción (y, e, o, u, ni), no se escribe coma delante de esta:

(...)

No obstante, existen casos en que la conjunción sí puede ir precedida de coma (→2).

(...)"

(fuente:

<http://lema.rae.es/dpd/srv/search?id=V1EgcYbX4D61AWBBrd>)

Luego, conforme lo reseñado previamente, es palmario que la circunstancia de ser propietario o usufructuario de un patrimonio líquido por un valor igual o superior a 192.000 UVT está prevista en el inciso 4 del artículo 869 del Estatuto Tributario únicamente para las personas naturales.

3. ¿Es el cuerpo colegiado o comité, a que se refiere el artículo 869 del Estatuto Tributario, el llamado a conminar al contribuyente en todos los casos en que se presente abuso en materia tributaria? ¿Quién debe conminar al contribuyente, persona natural, propietario o usufructuario de un patrimonio líquido por un valor inferior a 192.000 UVT?

En cuanto al primer interrogante, el inciso 4 de la norma en comento señala que el referido cuerpo colegiado o comité podrá conminar al contribuyente para que, en ejercicio del derecho de defensa, controvierta la ocurrencia de los supuestos previstos en el artículo 869-1 *ibídem*.

A su vez, el párrafo del mencionado artículo consagra que **"[l]a decisión acerca de la existencia de abuso deberá ser adoptada por un cuerno colegiado o comité, conforme lo establezca el reglamento, del cual forme parte el Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el Director de Gestión de Fiscalización, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Superintendente de la Superintendencia a la que corresponda la inspección, vigilancia y control de la entidad y el Procurador General de la Nación"** (resaltado fuera de texto).

De manera que, advirtiendo el hecho de que la norma analizada aún no ha sido reglamentada, es factible aseverar que corresponde al mencionado cuerpo colegiado o comité intervenir en todos los casos en que se presente abuso en materia tributaria

En cuanto al segundo interrogante, la norma no menciona específicamente un órgano especial encargado de conminar al contribuyente, persona natural, propietario o usufructuario de un patrimonio líquido por un valor inferior a 192.000 UVT en aquellos casos en los que se sospeche la ocurrencia del referido abuso; motivo por el cual, atendiendo el inciso 4 del artículo 1 del Decreto 4048 de 2008, es razonable concluir que corresponde dicha labor a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, pues está dentro de sus funciones la administración de los impuestos, la cual *"comprende su recaudación, fiscalización, liquidación, discusión, cobro, devolución, sanción y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias"*.

4. ¿Cuál es el alcance y espíritu del legislador plasmado en el inciso 10 del artículo 869-2 del Estatuto Tributario?

Al respecto, es preciso recordar que, acorde con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, en la función de solución de consultas, la competencia de esta Subdirección se circunscribe a la interpretación y aplicación de las normas tributarias nacionales, entre otras, y no a fijar el alcance y espíritu del legislador.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le

informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a 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.) PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO, Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E).