

**CONCEPTO 27538 DEL 10 DE OCTUBRE DE 2017**  
**DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

Bogotá, D.C.

Señora

**SANDRA EUGENIA LEMUS**

Cra. 10 No. 96-25. Oficina 618.

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100052855 del 17/08/2017

<b>Tema</b>	Procedimiento Tributario
<b>Descriptor</b>	Acuerdos de Pago
<b>Fuentes formales</b>	Estatuto Tributario, Art. 814.

Cordial saludo, señora Sandra:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, modificado por el artículo 10 del Decreto 1321 de 2011, es función de esta Subdirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas nacionales en materia tributaria, aduanera o de comercio exterior, en lo de competencia de la DIAN.

En atención a la consulta en referencia, en la cual pregunta: "*¿...si la tasa de interés especial de que trata el párrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario, cuando el respectivo deudor haya celebrado un acuerdo de reestructuración de su deuda con establecimientos financieros, debe aplicarse durante todo el plazo de la deuda, es decir, desde cuando se originó está, hasta la finalización de la facilidad de pago otorgada?*".

En primer lugar, la norma objeto de estudio, expone:

*"ART. 814. Modificado.L.6ª/92, art. 91º. Facilidades para el pago. El subdirector de cobranzas y los administradores de impuestos nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección de Impuestos Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la administración. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea*

superior a diez millones de pesos (\$ 10.000.000) (3.000 UVT)

*Igualmente podrán concederse plazos sin garantías, cuando el término no sea superior a un año y el deudor denuncie bienes para su posterior embargo y secuestro.*

*INC. 3º. Derogado. L. 1066/2006, art. 21.*

*INC. 4º Derogado. L. 1066/2006, art. 21.*

*INC. Adicionado. L. 488/98, art. 114. En casos especiales y solamente bajo la competencia del Director de Impuestos Nacionales, podrá concederse un plazo adicional de dos (2) años, al establecido en el inciso primero de este artículo.*

*PAR. Adicionado. L. 633/2000, art. 48. Cuando el respectivo deudor haya celebrado un acuerdo de reestructuración de su deuda con establecimientos financieros, de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia Bancaria\* (Debe entenderse como Superintendencia financiera), y el monto de la deuda reestructurada represente no menos del cincuenta por ciento (50%) del pasivo del deudor, el subdirector de cobranzas y los administradores de impuestos nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago con garantías diferentes, **tasas de interés inferiores y plazo para el pago superior a los establecidos en el presente artículo**, siempre y cuando se cumplan la totalidad de las siguientes condiciones..."*

En segundo lugar, se hace necesario precisar que la norma trascrita se refiere a una forma de extinguir las obligaciones tributarias, más exactamente a la figura del "Acuerdo de pago", el cual conforme lo expone la Superintendencia financiera mediante concepto No. 2007003438-002 del 13 de febrero de 2007, se conoce como:

*"... refinanciación y/o reestructuración de la obligación, definida como cualquier mecanismo, instrumentado mediante la celebración de cualquier negocio jurídico, que tenga por objeto modificar las condiciones originalmente pactadas con el fin de permitirle al deudor la atención adecuada de su obligación, surgido como producto de un acuerdo entre las partes, en virtud del cual el deudor, en cualquier momento durante la vida del crédito puede pactar con la entidad financiera acreedora la modificación de una o algunas de las condiciones iniciales, pacto que se registrará según los términos y condiciones acordadas por el deudor y la entidad financiera acreedora".*

Con lo citado, resulta posible afirmar que el artículo 814 del Estatuto Tributario (ET), al referirse a la celebración de acuerdo de pago de obligaciones tributarias, se funda en la preexistencia de una obligación tributaria previamente incumplida, es decir, de una deuda. Por lo tanto, el

acuerdo de pago establecido en la norma tiene por objeto modificar las condiciones originalmente pactadas con el fin de permitirle al deudor la atención adecuada de su obligación, concediendo facilidades para el pago, entre ellas, tasas de interés inferiores. Todos ellos, beneficios sujetos a una serie de condiciones legalmente establecidas.

En este sentido, tenemos en tercer lugar que el acuerdo de pago requiere para su celebración la liquidación de la deuda que lo lleva a existir, esto es, la determinación del valor de la obligación tributaria principal incumplida. Obligación que generó intereses pactados fijados desde su causación y/o desde su incumplimiento, los cuales no pueden ser modificados por un acto jurídico posterior, como lo es el acuerdo de pago -el cual no tiene efectos retroactivos-, ello en razón a que los intereses fueron causados previamente a la celebración del acuerdo, atendiendo a las normas que regulan la obligación principal y hacen parte de la obligación incumplida que pretende ser reestructurada.

Es así, como el Consejo de Estado ha sido enfático en expresar, respecto a la generación de intereses que: *"...la deuda dineraria —por regla— sigue aferrada al principio nominalístico, y los índices de corrección se aplican por vía refleja, en situaciones particulares, una de cuyas principales expresiones es la tasa de interés que incluye la inflación (componente inflacionario) y que, por ende, conlleva el reajuste indirecto de la prestación dineraria", evento en el cual resulta innegable que ella, además de retribuir y, en el caso de la moratoria, resarcir al acreedor, cumple con la función de compensarlo por la erosión que, ex ante, haya experimentado la moneda (función típicamente dual)".* (Sentencia. Sección Cuarta. Radicado interno: 12324 del 14 de agosto de 2003).

Motivos por los cuales se concluye que la tasa de interés especial de que trata el parágrafo del artículo 814 del ET., es generada para el acuerdo de pago, es decir aplica desde su celebración y durante su existencia, hasta la extinción de la obligación tributaria reestructurada. No siendo dable su aplicación retroactiva al momento en el que se originó la deuda, situación pasada cuyos efectos consolidados son inmodificables, como es el caso de la causación de intereses corrientes y moratorios, los cuales integran la obligación incumplida, y por ende, se deben liquidar dentro de la totalidad de la deuda a refinanciar.

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". De

otra parte, con el propósito de conocer su valiosa opinión sobre nuestro Servicio informático Electrónico para la gestión de Peticiones, Quejas, Reclamos, Sugerencias y Denuncias, lo invitamos a diligenciar la encuesta del nivel de satisfacción, la cual encontrará en la ruta virtual [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) / barra horizontal superior / Servicio al Ciudadano / PQSR y Denuncias / Encuesta de Satisfacción del Servicio PQSR y Denuncias o ingresando directamente al enlace:

<http://www.dian.gov.co/DIAN/Encuesta.nsf/EncuestaPQSR?OpenForm>

Agradecemos sus aportes que son muy importantes para la implementación de mejoras en el servicio.

Atentamente,

**PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO**

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina