



6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2021-050695

Bogotá D.C., 30 de septiembre de 2021 15:16

Doctor

Adrián Velasco

Profesional Universitario Impuestos – Secretaría Administrativa y Financiera

Alcaldía de San Carlos de Guaroa

fiscalizacion@sancarlosdeguaroa-meta.gov.co

Radicado entrada 1-2021-081040

No. Expediente 27418/2021/RPQRSD

Asunto : Oficio No. 1-2021-081040 del 14 de septiembre de 2021

Tema : Otros temas tributarios

Subtema : Amnistías y condonaciones

Cordial saludo Doctor Velasco:

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto haciendo referencia a lo normado en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, efectúa usted cuatro interrogantes que serán atendidos en el mismo orden de consulta, no sin antes precisar que, nuestros pronunciamientos se emiten, en los términos y con los alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, de manera que no son obligatorias ni vinculantes y no comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Consulta usted:

“1. El artículo 45 de la Ley 2155/2021 que habla de la reducción transitoria de sanciones e intereses debe ser adoptado mediante acuerdo municipal y/o por otro acto administrativo de carácter municipal o la norma aplica por ministerio de la ley. Esta pregunta se hace teniendo en cuenta la autonomía que tienen los entes territoriales en el manejo de sus tributos y el artículo 7 de la Ley 819 de 2003, que obliga necesariamente a realizar el análisis del impacto fiscal en el caso de beneficios tributarios.”

Al efecto, establece el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021:

“Artículo 45. Reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para los sujetos de obligaciones administradas por la DIAN, así como respecto de los impuestos, tasas y contribuciones del orden territorial. Para las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN así como respecto de los impuestos, tasas y contribuciones del orden territorial, que se paguen hasta el treinta y uno (31) de diciembre

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co

de 2021, y para las facilidades de pago que se suscriban con la DIAN y los entes territoriales hasta el treinta y uno (31) de diciembre de 2021 respecto a las obligaciones que presenten mora en el pago a treinta (30) de junio de 2021, y cuyo incumplimiento se haya ocasionado o agravado como consecuencia de la pandemia generada por el COVID-19, las sanciones y la tasa de interés moratoria **se reducirán y liquidarán** en los siguientes términos:

A. Las sanciones, incluyendo aquellas que se liquiden en actos administrativos independientes, y sus actualizaciones se reducirán al veinte por ciento (20%) del monto previsto en la legislación aduanera, cambiaria o tributaria.

B. La tasa de interés moratoria establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario, será liquidada diariamente a una tasa de interés diario que sea equivalente al veinte por ciento (20%) de la tasa de interés bancario corriente para la modalidad de créditos de consumo y ordinario, certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia.

Parágrafo 1. En caso de incumplimiento, las resoluciones mediante las cuales se otorgó la facilidad de pago, prestarán mérito ejecutivo, sin que se requiera de liquidación oficial u otro acto, y procederá el procedimiento de cobro coactivo respectivo por la suma total de la obligación más el ciento por ciento (100%) de las sanciones e intereses sobre los cuales versa dicha facilidad de pago. Para tal fin, los intereses serán reliquidados a la tasa establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario. Si el incumplimiento de la facilidad de pago corresponde a la declaración de retención en la fuente, se aplicará lo dispuesto en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 2. La presente disposición aplica igualmente para las obligaciones parafiscales de determinación y sancionatorias que se encuentren en proceso de cobro adelantado por la Unidad de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales -UGPP. Lo anterior, no aplica a los aportes e intereses del Sistema General de Pensiones.

Del examen de la norma trascrita, se evidencia que el legislador acudió a una redacción de carácter imperativo al señalar que “...las sanciones y la tasa de interés moratoria **se reducirán y liquidarán** en los siguientes términos (...)”, lo que aunado al hecho de que no difirió su aplicación a la intervención de ninguna autoridad o corporación administrativa del nivel territorial, permite colegir que la norma aplica por mandato expreso del legislador, sin que para ese efecto se haga necesaria su adopción mediante acto administrativo.

Lo anterior no obsta para que la entidad territorial, si a bien lo tiene, emita actos administrativos tendientes a la dinamización y socialización de la aplicación de la medida, sin que en ningún caso esos actos impliquen el señalamiento de condiciones, requisitos o plazos distintos a los que estableció el legislador.

En lo que respecta a una eventual contradicción entre la norma *sub examine* y la autonomía que a las entidades territoriales les reconoce el artículo 287 de la Constitución Política, le comunicamos que excede el ámbito de nuestras competencias el emitir juicios de valor respecto de la constitucionalidad de las normas expedidas por el legislador, pues se trata de un asunto de competencia privativa de la Corte Constitucional en los términos del numeral 4 del artículo 241 *ejusdem*.

De otra parte, en relación con la aplicación del artículo 7 de la Ley 819 de 2003, debe precisarse que esta norma exige el análisis del impacto fiscal “*de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios*”, de manera que, si al decir del Consejo de Estado “*una amnistía no puede ser considerada como un beneficio tributario, en tanto que la amnistía supone la existencia de una obligación exigible que por disposición del legislativo no se cobra*”¹, plausible se hace colegir que pudiendo clasificarse lo dispuesto en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, como una amnistía respecto de las sanciones e intereses, y entendiendo que es ordenada por el legislador, a juicio de esta Dirección, no sería exigible el análisis del impacto fiscal dado que no se trata de un beneficio tributario.

“2. El contribuyente beneficiario de esta reducción transitoria debe probar si su incumplimiento se ocasionó o se agravó por causa de la pandemia del COVID-19 y de ser positiva la respuesta cual sería el medio probatorio o requisito para esa circunstancia”

A este respecto, es necesario analizar el tipo de obligaciones que se ven amparadas lo normado en el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, el cual se refiere a obligaciones “*que presenten mora en el pago a treinta (30) de junio de 2021 y cuyo incumplimiento se haya ocasionado o agravado como consecuencia de la pandemia generada por el COVID-19*”,

De tal manera, en primer término, debe establecerse lo que ha de entenderse por obligaciones “*que presenten mora en el pago a treinta (30) de junio de 2021*”, para decir que ello corresponde a obligaciones que no hayan sido canceladas dentro de los plazos señalados en la ley o en el respectivo acto administrativo, según el caso. Conforme con lo anterior, la norma aplicaría para obligaciones en ese supuesto, indistintamente que respecto de ellas se haya o no iniciado un proceso de liquidación, discusión o cobro coactivo, siempre que estuvieren en mora a 30 de junio de 2021.

De otra parte, la norma establece que esa mora se haya “*ocasionado o agravado como consecuencia de la pandemia*”, por lo que, ante la ausencia de una precisión legal del significado de esas palabras, habrá de acudirse a su sentido natural y obvio según su uso general, en los términos del artículo 28 del Código Civil, acudiendo a sus formas verbales.

Así, por ocasionar tenemos:

“ocasionar

1. tr. **Ser causa o motivo para que suceda algo.**
2. tr. *Mover o excitar.*
3. tr. *Poner en riesgo o peligro*². (Énfasis añadido)

Y por agravar tenemos:

¹ Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo Sección Cuarta Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas Bogotá D.C., diez (10) de julio de dos mil catorce (2014) Radicación número: 73001-23-31-000-2010-00530-01(18865)

² Diccionario de la Real Academia Española – Tomado de <https://dle.rae.es> el 17 de septiembre de 2021

“agravar

Del lat. aggravāre, de gravāre 'gravar'.

1. tr. Aumentar el peso de algo, hacer que sea más pesado.

2. tr. Oprimir con gravámenes o tributos.

3. tr. **Hacer algo más grave o molesto de lo que era.** U. t. c. prnl. Agravarse la enfermedad.

4. tr. Ponderar algo por interés u otro fin particular para que resulte o parezca más grave.

*El letrado acusador agravaba el delito*³ (Énfasis añadido).

En ese contexto, si por ocasionar entendemos “*Ser causa o motivo para que suceda algo*” válido sería señalar que se trata de obligaciones cuya mora se haya dado a partir del inicio de la pandemia del COVID-19 en el país, que para los efectos consideramos que debería corresponder a la fecha de la primera declaratoria de la emergencia sanitaria por parte del Ministerio de Salud y de la Protección Social.

Así mismo, si por agravar entendemos “*Hacer algo **más grave** o molesto **de lo que era***”, es igualmente válido señalar que se trata de obligaciones cuya mora se dio con anterioridad a la pandemia, pero que con ocasión de ésta se hicieron más graves, puesto que sólo serían susceptibles de agravarse obligaciones que a esa fecha ya existían. En consecuencia, consideramos que si bien lo que se agrava es la situación de incumplimiento, esto es que se extiende la mora, ello correlativamente implica que se agrava la obligación incrementándose en su valor, sea esto por el aumento en los intereses de mora, o por la actualización de las sanciones.

De tal manera, a juicio de esta Dirección, puede tratarse de obligaciones cuya mora se presentó a partir del inicio de la pandemia, así como de obligaciones cuya mora se presentó antes de la pandemia pero que con ocasión de ella se vieron agravadas, y que virtud de la misma no pudieron ser honradas antes del 30 de junio de 2021. Lo anterior se ve reforzado por el uso de la conjunción disyuntiva “o” (*ocasionado o agravado*) la cual “*Denota diferencia, separación o alternativa entre dos o más personas, cosas o ideas*” a partir de lo cual podemos colegir que se trata de obligaciones ocasionadas durante la pandemia, así como obligaciones ocasionadas con anterioridad a ella que se vieron agravadas con su ocurrencia.

Ahora bien, la norma no establece ningún medio de prueba para demostrar que la obligación se ocasionó o agravó por la pandemia, motivo por el cual la aplicación del artículo 45 de la Ley 2155 de 2021 debe ser sopesada por la propia administración con fundamento en los parámetros que le ofrece la norma y respecto de los cuales emitimos nuestras opiniones líneas arriba.

“3. ¿Cuál sería el plazo máximo que se puede conceder a un contribuyente en una facilidad de pago suscrita antes del 31 de diciembre de 2021, dentro del marco de aplicación del artículo 45 de la Ley 2155/2021?”

El artículo 45 de la Ley 2155 de 2021 se limita a señalar el plazo máximo para la suscripción de los acuerdos de pago (diciembre 31 de 2021) conforme con las condiciones en él

³ Ídem nota al pie 2

establecidas, sin ocuparse de fijar los plazos máximos que pueden conceder las entidades territoriales para su pago.

En ese sentido, los plazos máximos de pago deberán corresponder a aquellos que hayan establecido las entidades territoriales en el Reglamento Interno de Recaudo de Cartera con el que deben contar de conformidad con el numeral 1º del artículo 2º de la Ley 1066 de 2006, en concordancia con el artículo 3.1.3 del Decreto 1625 de 2016, e cual en su numeral 2º señala que en dicho acto deben establecerse las *“Condiciones para el otorgamiento de plazos para el pago, determinación de plazos posibles y de los criterios específicos para su otorgamiento, que en ningún caso superarán los cinco (5) años”*.

“4. ¿Qué pasa si un municipio tiene adoptado un beneficio tributario que también reduce sanciones e intereses a través de un acuerdo municipal el cual se encuentra vigente? ¿debe aplicar el artículo 45 de la Ley 2155/2021 o el acuerdo municipal?”

A este respecto, consideramos que, si bien la aplicación del artículo 45 de la Ley 2155 de 2021 es de carácter imperativo para las entidades territoriales, no lo es igual para los sujetos de las obligaciones tributarias, quienes podrán decidir si se acogen o no a las condiciones de pago establecidas en la precitada norma.

En ese contexto, ante la coexistencia de dos normas que otorgan una condición especial de pago, corresponderá a cada sujeto obligado sopesar el acogimiento a la una o a la otra, a partir de la verificación del cumplimiento de los requisitos que cada una de ellas le imponga, así como de los beneficios que cada una de ellas le reporte.

En este punto es necesario precisar que, a juicio de esta Dirección, el artículo 45 de la Ley 2155 de 2021, no tiene la virtualidad de derogar las condiciones especiales de pago establecidas por las entidades territoriales en sus normas internas, como tampoco consideramos que respecto de estas opere el decaimiento del acto administrativo.

De otra parte, si bien la norma no lo precisa, toda vez que se refiere de manera general a *“los sujetos de obligaciones ... de los impuestos, tasas y contribuciones del orden territorial”*, y a *“obligaciones que presenten mora en el pago a treinta (30) de junio de 2021”*, la condición especial de pago resulta aplicable a los sujetos pasivos, responsables y agentes retenedores de los impuestos, tasas y contribuciones, administradas por las entidades territoriales.

“4. ¿Si en el municipio tenemos adoptada la sanción mínima a través de un acuerdo municipal, al aplicar la reducción de la sanción contenida en el artículo 45 de la ley 2155/21, el contribuyente o la administración puede liquidar la sanción por debajo de la mínima?”

El literal A. del artículo 45 de la Ley 2155 de 2021 establece que *“Las sanciones, incluyendo aquellas que se liquiden en actos administrativos independientes, y sus actualizaciones se reducirán al veinte por ciento (20%) del monto previsto en la legislación aduanera, cambiaria o tributaria”*, lo cual permite afirmar que el referente para su aplicación son las sanciones reguladas en esa normatividad con todo lo que ello comporta, es decir que el referente para

la aplicación de las sanciones a ser reducidas siguen siendo las conductas, porcentajes y actos a partir de los cuales se imponen.

En ese contexto, toda vez que la sanción mínima hace parte de la legislación tributaria, deber ser igualmente aplicada al momento de determinar el monto de la sanción a pagar en los términos del precitado artículo 45, máxime cuando el artículo 639 del Estatuto Tributario Nacional establece que *“El valor mínimo de cualquier sanción, **incluidas las sanciones reducidas**, ya sea que deba liquidarla la persona o entidad sometida a ella, o la Administración de Impuestos, será equivalente a la suma de 10 UVT”*.

Téngase presente que de conformidad con el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, las entidades territoriales pueden reducir el monto de las sanciones, motivo por el cual deberán tener en cuenta la sanción mínima establecida en sus normas internas para efectos de la respectiva comparación y aplicación.

Cordialmente

LUIS FERNANDO VILLOTA QUIÑONES

Subdirector de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: César Segundo Escobar Pinto

Firmado digitalmente por: LUIS FERNANDO VILLOTA QUINONES

Subdirector De Fortalecimiento Institucional Territorial

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Código Postal 111711

PBX: (571) 381 1700

Atención al ciudadano (571) 6021270 - Línea Nacional: 01 8000 910071

atencioncliente@minhacienda.gov.co

Carrera 8 No. 6C- 38 Bogotá D.C.

www.minhacienda.gov.co