

MEMORANDO

SECRETARIA DISTRITAL DE HACIENDA 30.05.2024 11:17:51

Al Contestar Cite este Nr: 2024IE015673O1 Fol: 1 Anex: 0

ORIGEN:SUBD. JURIDICO TRIBUTARIA /

FECHA: Mayo de 2024

PARA:

DE: Elena Lucía Ortiz Henao

ASUNTO: 2024IE013623O1 del 10.05.2024
Liquidación de intereses.

UBS:



Apreciada

De conformidad con los literales e y f del artículo 31 del Decreto Distrital 601 de 2014, corresponde a esta Subdirección, en ejercicio de la función consultiva, dar respuesta escrita, clara, oportuna y eficaz a las consultas técnico-jurídicas sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias distritales, garantizando la unidad doctrinal y el principio de seguridad jurídica.

CONSULTA

De acuerdo con lo establecido en el artículo 590 del Estatuto Tributario Nacional en su inciso primero y párrafo, aunado a lo dispuesto en el concepto 1261 de 2019 emitido por su despacho solicitamos se indique la aplicación de dicho artículo en el procedimiento de liquidación de intereses en el marco de actos administrativos emitidos por la administración tributaria distrital.

Lo anterior con el fin de tener claridad en qué casos aplica el artículo 590 y en cuáles el artículo 635 de Estatuto Tributario Nacional en el Distrito Capital.

RESPUESTA

Es procedente indicarle que esta respuesta no responde a la solución de casos particulares y concretos, pues la discusión debe adelantarse dentro de los procesos de determinación que se adelantan a los contribuyentes, en los cuales se concreta de forma privativa la situación fiscal real del sujeto pasivo; por consiguiente, bajo estos parámetros, de manera general, se absolverá la consulta formulada.

Los artículos 590,634 y 635 del Estatuto Tributario, se refieren a los intereses que se causan respecto de las obligaciones tributarias y la manera como se deben aplicar en relación con las deudas que los obligados no cumplieron o lo hicieron de manera inexacta.

Para efectuar el estudio solicitado procedemos a transcribir los artículos pertinentes.

Artículo 590 Correcciones provocadas por la administración. Habrá lugar a corregir la declaración tributaria con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento especial o a su ampliación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 709¹.

Igualmente, habrá lugar a efectuar la corrección de la declaración dentro del término para interponer el recurso de reconsideración, en las circunstancias previstas en el artículo 713².

Parágrafo. <Parágrafo modificado por el artículo 48 del Decreto Ley 2106 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:> En esta oportunidad procesal el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante podrá decidir pagar total o parcialmente las glosas planteadas en el pliego de cargos, requerimiento especial o liquidación de revisión, según el caso, para lo cual deberá liquidar y pagar intereses por cada día de retardo en el pago, **con la fórmula de interés simple, a la tasa de interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia, para la modalidad de créditos de consumo y ordinario, más dos (2) puntos porcentuales, causados hasta la presentación de la correspondiente liquidación privada, para evitar la aplicación de los intereses moratorios y obtener la reducción de la sanción por inexactitud conforme lo autorizan los artículos 709 y 713 de este Estatuto.**

El interés bancario corriente de que trata este parágrafo será liquidado en proporción con los hechos aceptados. Lo anterior sin perjuicio de la posibilidad que tiene el contribuyente de seguir discutiendo los asuntos de fondo, **los cuales, en el evento de ser fallados en su contra, serán liquidados conforme lo prevén los artículos 634 y 635 de este Estatuto, sin reimputar los pagos realizados con anterioridad conforme a este artículo.**

En relación con las actuaciones de que trata este artículo, en el caso de acuerdo de pago, a partir de la suscripción del mismo, los intereses se liquidarán en la forma indicada en este parágrafo, con la tasa interés bancario corriente para la modalidad de créditos de consumo y ordinario certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia, más dos (2) puntos porcentuales, para la fecha de expedición del acto administrativo que concede el plazo.

Para liquidar los intereses moratorios de que trata este parágrafo, o el artículo 635 del Estatuto Tributario, el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o la Administración Tributaria según sea el caso, aplicará la siguiente fórmula de interés simple, así:

$(K \times T \times t)$.

Donde :

K: valor insoluto de la obligación

T: factor de la tasa de interés (corresponde a la tasa de interés establecida en el parágrafo del artículo 590, o artículo 635 del Estatuto Tributario, según corresponda dividida en 365, o 366 días según el caso).

t: número de días calendario de mora desde la fecha en que se debió realizar el pago.

(...) (Negrilla fuera de texto)

¹ Art. 709. Corrección provocada por el requerimiento especial. (...)

² Art. 713. Corrección provocada por la liquidación de revisión. (...)

Como se observa, el artículo 590 del ETN establece una regla especial en el cálculo de los intereses, aplicable únicamente a las correcciones que realiza el contribuyente como consecuencia de un requerimiento de la Administración Tributaria. Al efecto, el párrafo de la norma en cita condiciona dicha fórmula de liquidación a pagos totales o parciales de las glosas planteadas en el pliego de cargos, requerimiento especial o liquidación de revisión,

Lo anterior evidencia que este artículo no aplica, por ejemplo, en los procesos de aforo y que, tratándose de procesos sancionatorios o de revisión, procederá únicamente en la etapas procesales señaladas expresamente en la norma para ello, esto es, en el plazo para dar respuesta al pliego de cargos, requerimiento especial o liquidación de revisión.

Artículo 634. Intereses moratorios. Sin perjuicio de las sanciones previstas en este Estatuto, los contribuyentes, agentes retenedores o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, **que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios por cada día calendario de retardo en el pago.**

Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Administración Tributaria en las liquidaciones oficiales o por el contribuyente, responsable o agente de retención en la corrección de la declaración, **causarán intereses de mora a partir del día siguiente al vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial.**

Parágrafo 1o. Cuando una entidad autorizada para recaudar impuestos no efectúe la consignación de los recaudos dentro de los términos establecidos para tal fin, se generarán a su cargo y sin necesidad de trámite previo alguno, intereses moratorios, liquidados diariamente a la tasa de mora que rija para efectos tributarios, sobre el monto exigible no consignado oportunamente, desde el día siguiente a la fecha en que se debió efectuar la consignación y hasta el día en que ella se produzca.

Cuando la sumatoria de la casilla "Pago Total" de los formularios y recibos de pago, informada por la entidad autorizada para recaudar, no coincida con el valor real que figure en ellos, los intereses de mora imputables al recaudo no consignado oportunamente se liquidarán al doble de la tasa prevista en este artículo.

(...) (Negrilla fuera de texto)

Art. 635. Determinación de la tasa de interés moratorio.

Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará la tasa correspondiente en su página web.

Las obligaciones insolutas a la fecha de entrada en vigencia de esta ley generarán intereses de mora a la tasa prevista en este artículo sobre los saldos de capital que no incorporen los intereses de mora generados antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

Para liquidar los intereses moratorios de que trata este artículo aplicará la fórmula establecida en el párrafo del artículo 590 del Estatuto Tributario.

Parágrafo. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales.

(Negrilla fuera de texto)

Por su parte, los artículos 634 y 635 del ETN se refieren a los intereses moratorios, previstos de forma general para quienes no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo.

En cuanto a la procedencia de su aplicación, el inciso segundo del artículo 634 prevé que se causan respecto de los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la Administración Tributaria en las liquidaciones oficiales o por el obligado tributario en la corrección de la declaración, pero en ambos casos, **solo a partir del día siguiente al vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, agente retenedor, responsable o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial.**

Así las cosas, la norma en cita se diferencia del artículo 590 en que las correcciones del obligado tributario ocurren sin intervención de la Administración Tributaria y que, tratándose de liquidaciones oficiales, será calculado en el periodo en el que ya no es procedente la liquidación privada, es decir, cuando ya está en firme.

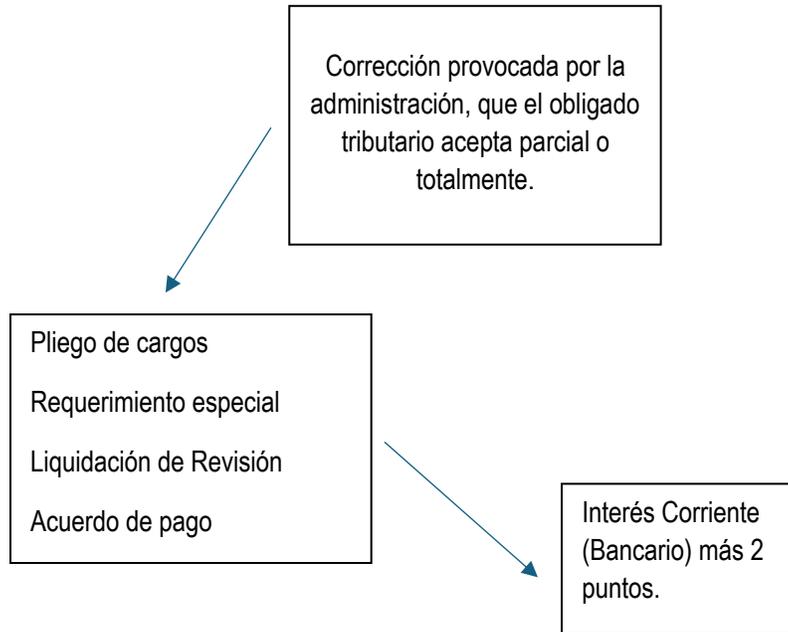
Respecto de los intereses moratorios, la remisión deviene del artículo 66 del Decreto 807 de 1993 y que expresamente señala que *“La sanción por mora en el pago de los impuestos distritales y la determinación de la tasa de interés moratoria, se regularán por lo dispuesto en los artículos 634, 634-1³ y 635 del Estatuto Tributario Nacional”*

Claro lo anterior, continuación se resume la información contenida en los artículos del E.T.N transcritos, indicando el tipo de interés que aplica en relación con determinado acto administrativo o relación jurídico-tributaria entablada entre el contribuyente y la administración, así:

³ derogado por el artículo 376 de la Ley 1819 de 201

Interés simple

Parágrafo artículo 590 E.T.

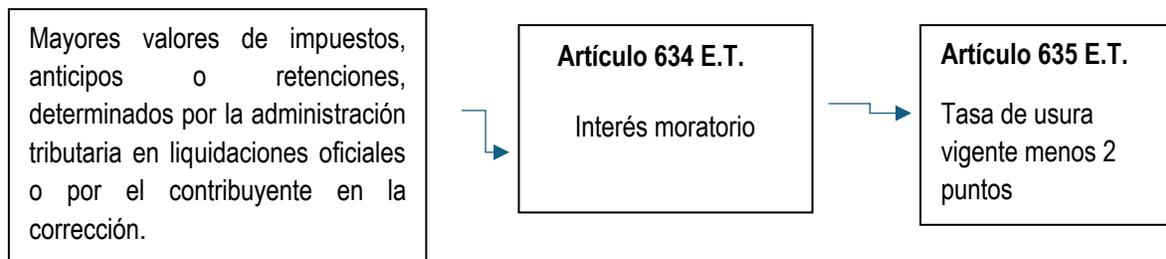


Como se observa, el interés simple de que trata el parágrafo del artículo 590 E.T. se debe aplicar cuando el obligado tributario; decida pagar total o parcialmente la determinación de valores señalados en los actos proferidos por la administración tributaria distrital, así como los acuerdos y/o facilidades de pago.

Téngase en cuenta que si los valores aceptados por el contribuyente son parciales, solamente el valor aceptado se liquidará teniendo en cuenta el interés simple y los montos que el obligado tributario decida discutir, en caso de ser fallados en su contra, se liquidarán con el interés moratorio.

A continuación analizaremos los intereses de mora a la luz de los artículos 634 y 635 del E.T.

Intereses de mora:



De lo anterior se advierte que si los mayores valores correspondientes a impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la administración tanto en las liquidaciones oficiales o por el obligado en la corrección, no se aceptaron, se hará el cálculo, utilizando el interés moratorio de que trata el artículo 634 del E.T.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado se pronunció respecto de la interpretación armónica que se le debe dar a los artículos 590 y 634 del E.T., en acción nulidad y restablecimiento del derecho, con número de radicación 08001-23-33-000-2014-00586-01 (22685)⁴, al estudiar la procedencia de una devolución de dinero por pago en exceso y de lo no debido en contienda entre el Ministerio de Minas y Energía y el Distrito Portuario de Barranquilla así:

(...)

Análogamente, para la época de los hechos debatidos, la interpretación armónica de los artículos 590, 634 y 647 del ET permitía a quienes pagaran total o parcialmente las glosas planteadas en el requerimiento especial o liquidación de revisión, según el caso, **evitar la causación de intereses moratorios y obtener una reducción de la sanción por inexactitud** (a partir de la modificación introducida por el artículo 95 de la Ley 1943 de 2018, el parágrafo del artículo 590 del ET prescribe expresamente esa oportunidad procesal). Al respecto, precisa dicha disposición que los pagos pueden realizarse «sin perjuicio de la posibilidad que tiene el contribuyente de seguir discutiendo los asuntos de fondo»

(...) (Negrillas fuera de texto)

En este punto es pertinente traer a colación lo señalado en el Concepto 1253 ([013463])⁵ de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, del 30 de agosto de 2023 que analizó el tema de intereses moratorios así:

(...)

...en el contexto del parágrafo del artículo 590 del Estatuto Tributario se considera una sola tasa de interés. En efecto, la variable “T” corresponde al factor de la tasa de interés que puede tomar uno de dos valores dependiendo si se trata de una corrección provocada por la administración (artículo 590 del Estatuto Tributario) o de una situación de mora (artículo 635 ibidem). En el primer caso mencionado, la tasa de interés a considerar será el interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia para la modalidad de créditos de consumo y ordinario más dos (2) puntos porcentuales causados hasta la presentación de la correspondiente liquidación privada (Art. 590, E.T.). En el segundo caso, la tasa de interés será aquella que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo menos dos (2) puntos (Art. 635, E.T.).

(...)

Por último, es necesario tener presente que la expresión “t” prevista en el parágrafo del artículo 590 del E.T. contempla los días de mora como una unidad, sin que se prevea su fraccionamiento por los diferentes períodos en los que se pudo presentar la mora. Esto refuerza la idea que se ha venido desarrollando según la cual, la tasa de interés que se debe

⁴ <https://www.ambitojuridico.com/sites/default/files/2024-02/Sent-08001233300020140058601%20%2822685%29-23.pdf>

⁵ <https://incp.org.co/wp-content/uploads/2023/09/Concepto-1253-de-2023-%E2%80%93DIAN.pdf>



tener en cuenta es aquella vigente al momento del pago y que se aplica al monto adeudado durante todo el tiempo de mora.

Como punto relevante del concepto emitido por la DIAN, se resalta que la tasa de interés que se debe utilizar para hacer el cálculo es la vigente al momento del pago, aspecto que el artículo 66 del Decreto 807 de 1993, señala expresamente.

Finalmente y, de cara a los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá – DIB, se advierte los artículos 162 del Decreto Ley- 1421 de 1993⁶ remite al E.T.N, sobre procedimiento, **sanciones**, declaración, recaudación, fiscalización, de terminación, discusión, cobro **y en general la administración de los tributos**, lo que a su vez permite la aplicación del artículo 590 en el ordenamiento jurídico tributario distrital. Lo propio ocurre con el artículo 66 del Decreto 807 de 1993⁷, respecto de los artículos 634 y 635 del citado estatuto.

Cordial saludo,

Elena Lucia Ortiz Henao Firmado digitalmente
por Elena Lucia Ortiz
Henao

ELENA LUCÍA ORTIZ HENAO
Subdirectora Jurídico Tributaria
Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá

Proyectado por:	Ximena I. Fyño Serrano	mayo 24 de 2024
Reparto:	469-24	

⁶ "Por el cual se dicta el régimen especial para el Distrito Capital de Santafé de Bogotá"

⁷ "Por el cual se actualiza el procedimiento tributario de los diferentes impuestos distritales, de conformidad con su naturaleza y estructura funcional"