



6.2. Subdirección de Fortalecimiento Institucional Territorial



Radicado: 2-2022-061000
Bogotá D.C., 19 de diciembre de 2022 17:03

Doctor

Carlos Andres Rodriguez Month

Director Financiero de Gestión de Ingresos de la Secretaría Hacienda

Gobernación de Córdoba

director.rentas@cordoba.gov.co

Radicado entrada 1-2022-104679

No. Expediente 1014/2022/GEA

Asunto : Oficio No. 1-2022-104679 del 14 de diciembre de 2022
Tema : Procedimiento Tributario

Cordial saludo Doctor Rodríguez:

Mediante oficio radicado en este Ministerio con el número y fecha del asunto, haciendo referencia a lo normado en los artículos 91 y 93 de la Ley 2277 de 2022, efectúa usted dos (2) interrogantes, los cuales serán atendidos en el mismo orden de consulta no sin antes precisar que nuestros pronunciamientos se emiten en los términos y con los estrictos alcances de los artículos 14-2 y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por lo que no tienen efectos obligatorios ni vinculantes, y no comprometen la responsabilidad de este Ministerio.

Consulta usted:

- 1. ¿Es procedente que un departamento de aplicación al artículo 91 de la ley 2277 del 13 de diciembre de 2022 "por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones"?**

Al efecto, el artículo 91 de la Ley 2277 de 2022, establece:

“Artículo 91. Tasa de interés moratoria transitoria. Para las obligaciones tributarias y aduaneras que se paguen totalmente hasta el treinta (30) de junio de 2023, y para las facilidades o acuerdos para el pago de que trata el artículo 814 del Estatuto Tributario que se suscriban a partir de la entrada en vigencia de la presente Ley y hasta el treinta (30) de junio de 2023, **la tasa de interés de mora será equivalente al cincuenta por ciento (50%) de la tasa de interés establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario.** La solicitud para la suscripción de las facilidades o acuerdos para el pago de que trata el presente artículo deberá ser radicada a más tardar el quince (15) de mayo de 2023. Para los efectos de este artículo será válido cualquier medio de pago, incluida la compensación de los saldos a favor que se generen entre la fecha de entrada en vigencia de la presente ley y el treinta (30) de junio de 2023”. (Énfasis añadido)



Nótese como la norma transcrita establece una tasa de interés de carácter transitorio aplicable a obligaciones tributarias que se paguen totalmente hasta el 30 de junio de 2023, y para facilidades de pago que se suscriban a partir de su vigencia y hasta el 30 de junio de 2023, de lo que se desprende que se trata en suma de obligaciones que se encuentren pendientes de pago. Ahora bien, la norma no establece ningún criterio temporal de aplicación respecto de la obligación pendiente de pago, de lo que se desprende que se tratará de obligaciones cuya mora se haya causado antes de su vigencia, así como aquellas cuya mora se cause después de su vigencia y hasta la finalización de la transición, esto es 30 de junio de 2023, excepción hecha de aquellas incorporadas en facilidades de pago en cuyo caso, a nuestro juicio la mora deberá causarse como máximo a 15 de mayo de 2023 (fecha máxima de radicación de la solicitud de facilidad).

En lo que hace a la aplicación de la norma por parte de las entidades territoriales, debe tenerse presente lo siguiente:

- El artículo 91 de la Ley 2277 de 2022, modifica transitoriamente la tasa de interés de mora del artículo 635 del Estatuto Tributario Nacional, para aquellas obligaciones que cumplan con las condiciones de pago establecidas en aquella.
- El artículo 91 de la Ley 2277 de 2022 se refiere de manera general a “*las obligaciones tributarias y aduaneras*” sin limitarlo de manera expresa a obligaciones tributarias del orden nacional.
- De conformidad con el párrafo del artículo 635 del Estatuto Tributario Nacional, que regula la determinación de la tasa de interés moratorio, establece expresamente que “**Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales**”, de manera que se trata de una norma de imperativa aplicación por parte de las entidades territoriales.
- En línea con lo anterior, el artículo 3° de la Ley 1066 de 2006, establece que “**los contribuyentes o responsables de las tasas, contribuciones fiscales y contribuciones parafiscales que no las cancelen oportunamente deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa prevista en el Estatuto Tributario**”.

Siendo ello de esa manera, habida consideración de la generalidad de la norma respecto de obligaciones tributarias, y de la imperativa remisión que a la determinación de la tasa de interés moratorio del Estatuto Tributario Nacional ordena su artículo 635 y la Ley 1066 de 2006, consideramos que lo normado en el artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, opera por ministerio de la ley a las entidades territoriales, constituyéndose, de una parte, en una norma de imperativo cumplimiento para las administraciones territoriales, y; de otra, en un derecho que ampara a los contribuyentes. En consecuencia, al operar por ministerio de la ley, su aplicación por parte de las entidades territoriales **no** requiere de su adopción mediante acto administrativo de ninguna autoridad.

2. ¿Es procedente que un departamento de aplicación al artículo 93 de la ley 2277 del 13 de diciembre de 2022 "por medio de la cual se adopta una reforma tributaria para la igualdad y la justicia social y se dictan otras disposiciones"?

Al efecto, el artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, establece:





“Artículo 93. Reducción transitoria de sanciones y de tasa de interés para omisos en la obligación de declarar de los **impuestos administrados por la DIAN**. Para los contribuyentes que a treinta y uno (31) de diciembre de 2022 no hayan presentado las declaraciones tributarias a que estaban obligados por los **impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN** y que las presenten antes del treinta y uno (31) de mayo de 2023, con pago o con facilidades o acuerdos para el pago solicitadas a esta fecha y suscritas antes del treinta (30) de junio de 2023, se reducirán y liquidarán las sanciones y la tasa de interés moratoria en los siguientes términos:

1. La sanción de extemporaneidad se reducirá en un sesenta por ciento (60%) del monto determinado después de aplicar los artículos 641 y 640 del Estatuto Tributario.
2. La tasa de interés de mora se reducirá en un sesenta por ciento (60%) de la tasa de interés establecida en el artículo 635 del Estatuto Tributario.

Parágrafo 1. A quienes se les haya notificado requerimiento para declarar y/o corregir, pliegos de cargos, liquidación oficial, resolución sanción o fallo de recurso de reconsideración, las sanciones propuestas o determinadas por la UGPP de que tratan los numerales 1, 2, 3 y 4 del artículo 179 de la ley 1607 de 2012r respecto de las cuales se paguen hasta el treinta (30) de junio de 2023 la totalidad del acto administrativo, se reducirán al veinte por ciento (20%) del monto propuesto o determinado, con su respectiva actualización. En los procesos de cobro que se encuentren en curso o se inicien con posterioridad a la entrada en vigencia de la presente ley, donde se pretenda la reducción prevista en el presente parágrafo, siempre que paguen la totalidad del acto administrativo, se podrán suscribir facilidades de pago a más tardar el treinta (30) de junio de 2023 y su solicitud deberá ser radicada hasta el quince (15) de mayo de 2023. Lo anterior, conforme con el procedimiento que para el efecto establezca la UGPP.

Parágrafo 2. Estos beneficios también aplicarán para contribuyentes que corrijan las declaraciones que presenten inexactitudes en los **impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN**. (Énfasis añadido)

Del análisis de la norma transcrita, se colige que:

- Se trata de una norma de carácter exceptivo, pues su aplicación se restringe a las obligaciones enmarcadas en las condiciones que ella establece.
- Dicho marco se delimita desde dos criterios, uno de orden subjetivo con dos sujetos involucrados, a saber: (i) contribuyentes omisos (sujeto pasivo), y; (ii) la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN (sujeto activo), y; otro criterio de orden objetivo, esto es que se trate de declaraciones tributarias no presentadas y que sean presentadas antes del treinta y uno (31) de mayo de 2023, con pago o con facilidades o acuerdos.

De lo anterior se desprende que la aplicación de lo normado en el artículo 93 de la Ley 2277 de 2022, se limita a sujetos pasivos omisos e inexactos, de impuestos administrados por la DIAN.

Así las cosas, debe tenerse presente que, como toda norma exceptiva, su aplicación es de carácter restrictivo y, por tanto, únicamente abarca los supuestos y sujetos expresamente





previstos en la norma que las establece, siempre y cuando se cumplan los requisitos exigidos para su procedencia. Veamos lo expresado al respecto por el Consejo de Estado:

*"[...] Las normas de exención de impuestos o contribuciones, por constituir una excepción al principio general de tributación de algún gravamen, **son de interpretación restrictiva, de manera que se aplican solamente a los sujetos o a los eventos que expresamente hayan sido mencionados en la norma, sin que sea posible hacer una interpretación extensiva o analógica para englobar personas o situaciones similares que se beneficien de la exención.** De igual manera, las enumeraciones que contemplan las normas tributarias de exención deben ser consideradas como taxativas, y no pueden ser incorporadas a ellas otras expresiones, así fueran justificadas por razones de vecindad jurídica o funcional. [...]"¹ (Énfasis añadido)*

En idéntico sentido señaló la Corte Constitucional:

*"[...] "En este orden de ideas, a partir de la iniciativa gubernamental el Congreso puede establecer exenciones tributarias de rango nacional, **las cuales se identifican por su carácter taxativo, limitativo, inequívoco, personal e intransferible, de suerte tal que únicamente obrarán a favor de los sujetos pasivos que se subsuman en las hipótesis previstas en la ley, sin que a éstos les sea dable transferirlas válidamente a otros sujetos pasivos bajo ningún respecto.** [...]"² (Énfasis añadido)*

En consecuencia, lo que se pretende hacer ver es que la interpretación de las normas exceptivas, como es el caso de la establecida en el artículo 93 de la Ley 2277 de 2022 *supra*, es de carácter restrictivo y debe circunscribirse únicamente a los sujetos y a los supuestos taxativamente señalados en ella, sin que sea posible aplicarlas de manera analógica o extensiva. En tal virtud, a nuestro juicio, la precitada norma no puede ser aplicada por parte de las entidades territoriales.

Cordialmente

Claudia Helena Otálora Cristancho
Subdirectora de Fortalecimiento Institucional Territorial
Dirección General de Apoyo Fiscal

ELABORÓ: César Segundo Escobar Pinto

² Corte Constitucional – Sentencia C-1107 de 2001 MP Dr. Jaime Araujo Rentería

