



CONCEPTO UNIFICADOR No 2. FACILIDADES DE PAGO EN MATERIA TRIBUTARIA

Tema	Tributario
Descriptor	Facilidad de pago, acuerdo de pago, acuerdo de reorganización empresarial, gastos de administración.
Problema jurídico	¿Es jurídicamente posible conceder las facilidades de pago introducidas en el parágrafo 1° del artículo 814 del Estatuto Tributario, a una empresa que se encuentra en el proceso de reorganización de que trata la Ley 1116 de 2006?
Fuentes formales	Parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario, artículos 1, 45 y 71 de la Ley 1116 de 2006.

IDENTIFICACIÓN CONSULTA

Se ha consultado a la Dirección Jurídica de la Secretaría Distrital de Hacienda, en adelante SDH, sobre la figura de las facilidades de pago en materia tributaria:

“En el evento en que se le conceda a una empresa, por parte de la Dirección Distrital de Impuestos, una facilidad de pago según lo consagrado en el artículo 814 del Estatuto Tributario, se pregunta si esta facilidad puede celebrarse acorde a los términos contemplados en el parágrafo de dicho artículo, esto en caso de que la empresa a la que se concede la facilidad, se encuentre en proceso de reorganización de que trata la Ley 1116 de 2006”.

CONSIDERACIONES

Para efectos de absolver la consulta planteada, se abordarán los siguientes temas:

- 1) Requisitos para aplicar el parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario Nacional;
- 2) Posibilidad de aplicar el beneficio de que trata el parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario a una persona que esté en proceso de reorganización de la Ley 1116 de 2006;
- 3) La discrecionalidad de la Administración para otorgar facilidades de pago contenidas en el parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario.

1. Requisitos para aplicar el Parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario Nacional –ETN-

El artículo 814 del ETN establece la potestad de otorgar “Facilidades de pago”, el plazo máximo y los requisitos (garantías) para ser beneficiario.

Adicionalmente, su parágrafo adicionado por el artículo 48 de la Ley 633 de 2000, consagra la posibilidad de que se concedan unas facilidades de pago más favorables - tasas de intereses inferiores y plazo mayor para el pago- , siempre que se cumplan otros requisitos dirigidos a mitigar el riesgo de incumplimiento:



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

"Artículo 814. Facilidades de pago.

(...)

Parágrafo. 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*, 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:

1. En ningún caso el plazo para el pago de las obligaciones fiscales podrá ser superior al plazo más corto pactado en el acuerdo de reestructuración con entidades financieras para el pago de cualquiera de dichos acreedores¹.

2. Las garantías que se otorguen a la DIAN serán iguales o equivalentes a las que se hayan establecido de manera general para los acreedores financieros en el respectivo acuerdo.

3. Los intereses que se causen por el plazo otorgado en el acuerdo de pago para las obligaciones fiscales susceptibles de negociación se liquidarán a la tasa que se haya pactado en el acuerdo de reestructuración con las entidades financieras, observando las siguientes reglas:

a) En ningún caso la tasa de interés efectiva de las obligaciones fiscales podrá ser inferior a la tasa de interés efectiva más alta pactada a favor de cualquiera de los otros acreedores;

b) La tasa de interés de las obligaciones fiscales que se pacte en acuerdo de pago, no podrá ser inferior al índice de precios al consumidor certificado por el DANE incrementado en el cincuenta por ciento (50%)."

A continuación se enlistan y desarrollan los requisitos señalados en el Parágrafo:

1.1 El deudor debió haber celebrado un acuerdo de reestructuración de su deuda con establecimientos financieros

En relación con este punto, la Dirección de Apoyo Fiscal del Ministerio de Hacienda y Crédito Público ha señalado lo siguiente:

"El numeral 3º del parágrafo de ese artículo, aplica única y exclusivamente para deudores que hayan celebrado acuerdos de reestructuración de su deuda con establecimientos financieros, de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia

¹ La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN- en concepto de 21 de octubre de 2002 señaló lo siguiente en relación la interpretación que debe darse a este requisito:

"Ahora bien, la Ley estableció que en ningún caso el plazo para las facilidades de pago que conceda la DIAN a este tipo de deudores podrá ser superior al plazo más corto pactado en el acuerdo de reestructuración con entidades financieras para el pago de cualquiera de dichos acreedores, entendiéndose como pago la cancelación total de la deuda. (...) Si la obligación se cancela sólo de manera parcial, la operación corresponderá a un abono a la cuenta con la financiera y en este sentido no tendrá ninguna relevancia ante la facilidad tributaria de pago". DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Concepto tributario 068468 del 21 de octubre de 2002.

Carrera 30 No. 25-90
Código Postal 111311
PBX (571) 338 5000
Información: Línea 195
www.haciendabogota.gov.co
contactenos@shf.gov.co
Nit 899 999 061-9
Bogotá, Distrito Capital – Colombia



BOGOTÁ
MEJOR
PARA TODOS₂



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Bancaria, es decir que esos intereses de plazo señalados en las citadas normas son de aplicación restrictiva y no de aplicación general, como equivocadamente quiere hacerlo ver la respuesta ofrecida por la empresa HAS SQL². (Subrayado fuera de texto).

Para efectos de la acreditación de este requisito, la Superintendencia Financiera señaló que *“la institución financiera acreedora que convino con su deudor la reestructuración de un crédito podría acreditar que se surtió dicho proceso³”*.

1.2 El acuerdo debe celebrarse de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia Bancaria

La Superintendencia Financiera en Concepto No. 2001057827- del 25 de octubre de 2001, señaló que la reglamentación de que habla el parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario se refiere a la Circular Externa 100 de 1995, la cual contempla reglas sobre la reestructuración de créditos, en los siguientes términos:

“12. Reestructuración de créditos o de contratos

Se entenderá como crédito o contrato reestructurado aquél respecto del cual se ha celebrado un negocio jurídico de cualquier clase que tenga como objeto o efecto modificar cualquiera de las condiciones originalmente pactadas, en beneficio del deudor.⁴”

1.3 El monto de la deuda reestructurada debe representar no menos del cincuenta por ciento (50%) del pasivo del deudor

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN- en concepto del 10 de octubre de 2016 afirmó que la exigencia de que el monto de la deuda reestructurada no sea inferior al 50% del pasivo del deudor, hace referencia al pasivo del deudor con las entidades financieras de que habla el mismo parágrafo⁵.

Por su parte, y para efectos de la acreditación del cumplimiento de este porcentaje, la Superintendencia Financiera ha señalado que *“corresponde a la respectiva autoridad tributaria, solicitar y evaluar la información financiera correspondiente que permita hacer tal constatación⁶”*.

1.4 La facilidad de pago debe ser concedida mediante Resolución por el acreedor administrativo correspondiente

Este requisito apunta a que el sujeto habilitado para conceder la facilidad de pago, se trata de una autoridad específicamente determinada por el parágrafo del artículo 814 del Estatuto

² MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO. Dirección De Apoyo Fiscal. ASESORÍA No. 027064 30 de julio de 2013

³ SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA. Concepto No. 2001057827- del 25 de octubre de 2001

⁴ SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA. Circular Externa 100 de 1995.

⁵ DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES. Oficio N° 028300. 10 de octubre de 2016

⁶ SUPERINTENDENCIA FINANCIERA DE COLOMBIA. Concepto No. 2001057827- del 25 de octubre de 2001



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Tributario, a saber: el Subdirector de Cobranzas y los Administradores de Impuestos Nacionales.

En este sentido, de conformidad con la remisión normativa consagrada en el artículo 135 del Decreto con fuerza de Acuerdo Distrital 807 de 1993, esta facultad también puede ser ejercida por la Dirección Distrital de Impuestos:

“Artículo 135º.- Facilidades para el Pago. El jefe de la dependencia de cobranzas podrá, mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los Impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar. Para el efecto serán aplicables los artículos 814, 814-2 y 814-3 de Estatuto Tributario”. (Subrayado fuera de texto)

Esta regla normativa tiene como soporte adicional la Sentencia del 12 de marzo de 2009, proferida por el Consejo de Estado⁷, que señaló que el artículo 814 del Estatuto Tributario Nacional es aplicable a las facilidades de pago otorgadas por la Dirección Distrital de Impuestos. Sobre lo fallado por esta sentencia se volverá un poco más adelante.

Teniendo en cuenta todo lo anterior y una vez se corrobore el cumplimiento efectivo de los anteriores cuatro requisitos expuestos, se debe proceder a la verificación de los requisitos adicionales contenidos en los numerales del párrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario; pues sólo en el evento en que estos también resulten acreditados por el deudor, se puede entrar a analizar, bajo los criterios de la prudencia y la razonabilidad, la posibilidad de aplicar las referidas facilidades de pago.

Para estos efectos, resulta pertinente tener en cuenta el Concepto tributario 068468 del 21 de octubre de 2002 de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Colombia, en donde se hace un estudio de estos requisitos.

2. Posibilidad de aplicar el beneficio de que trata el párrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario a una persona que esté en proceso de reorganización de la Ley 1116 de 2006.

Se considera necesario precisar tres aspectos si una persona jurídica, encontrándose en un proceso de reorganización de los que trata la Ley 1116 de 2006, solicita una facilidad de pago:

- a) Es posible otorgarla a un contribuyente que se encuentre en proceso de reorganización de la Ley 1116 de 2006. (Concepto de la DIAN No 28300 de 10 de octubre de 2016⁸ y

⁷ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo. Consejera Ponente: Ligia López Díaz. Sentencia del 12 de marzo de 2009.

⁸ *“Acorde con lo anterior, para que la aplicación del párrafo 1 del artículo 814 del Estatuto Tributario sea efectiva en cuanto a que la DIAN pueda otorgar las facilidades de pago en las condiciones, términos, tasas y garantías allí previstas, deberá existir un acuerdo suscrito entre el deudor y las entidades financieras cuyo objeto sea la reestructuración de su deuda con éstos, de conformidad con la reglamentación que ostenta para el efecto la Superintendencia Financiera, lo que excluye de plano los acuerdos de reestructuración de pasivos y los procesos de reorganización que abordan las Leyes 550 de 1999 y 1116 de 2006, respectivamente.”* (Subrayado fuera del texto)



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

Conceptos del 16 de agosto de 2010⁹ y del 13 de octubre de 2017¹⁰, de la Superintendencia de Sociedades);

- b) Solo se podrá realizar sobre las obligaciones a su cargo causadas después de la fecha de admisión de dicho proceso, denominadas gastos de administración, puesto que sobre las anteriores no podrá pactar nuevos acuerdos¹¹;
- c) El cumplimiento de las obligaciones de un proceso de reorganización no es un requisito formal para otorgar las facilidades de pago, pero sí una información relevante para decidir otorgarlas, teniendo en cuenta que se trata de una facultad discrecional que requiere la mayor prudencia y diligencia.

3. La discrecionalidad de la administración en la concesión de las facilidades de pago contenidas en el parágrafo del artículo 814 del ETN

Como se ha expuesto, no existe ningún obstáculo legal para aplicar las facilidades de pago contenidas en el parágrafo del artículo 814 del ET a empresas que se encuentren en el proceso de reorganización de la Ley 1116 de 2006 y la Administración Tributaria es quien, discrecionalmente, debe decidir sobre la posibilidad de conceder esta facilidad de pago.

Para estos efectos, la Administración Tributaria puede realizar un análisis integral de la situación de la empresa, de la potencialidad de cumplir el acuerdo de facilidades de pago y del cumplimiento del espíritu de “recuperación y conservación de la empresa como unidad de explotación económica y fuente generadora de empleo” de la Ley 1116 de 2006, en tanto la facilidad de pago puede ser un instrumento para que la empresa pueda seguir operando.

En este sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado en Sentencia del 12 de marzo de 2009:

*“Si bien, el artículo 814 del Estatuto Tributario, aplicable para las obligaciones con el Distrito Capital por remisión del artículo 135 del Decreto 807 de 1993, consagra una facultad discrecional para el Jefe de la dependencia de cobranzas de conceder facilidades de pago, **también es cierto, que para su concesión debe valorarse no solo el interés público de recaudo tributaria, sino que tal acuerdo realmente facilite al deudor la cancelación de la deuda y se cumpla con la finalidad de la norma, máxime como en este caso, que el contribuyente ha reestructurado su pasivo con las entidades financieras y la ley le permite solicitar a la Administración tributaria una tasa de interés más favorable que la establecida en condiciones de normalidad.***

⁹ “El hecho de que existan gastos de administración pendientes de pago, no es óbice para que la sociedad concursada pueda celebrar un acuerdo concordatario con sus acreedores, el cual debe ser aprobado por el juez concursal”.

¹⁰ *“De otra parte, se observa que si bien el incumplimiento en el pago de tales acreencias (gastos de administración) permitirá a los acreedores respectivos exigir coactivamente su cobro, no es menos cierto que ello no es óbice para que el deudor celebre un acuerdo de pago de las aludidas obligaciones o tratándose de créditos fiscales solicitar facilidades para el pago de las mismos, en los términos del artículo 814 del Estatuto Tributario, en cuyo caso, el deudor deberá constituir las garantías allí previstas, que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la administración*

¹¹ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Oficio No. 220-213765. 3 de octubre de 2017.



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

De manera que si, como lo estableció el Tribunal, se dieron todos los requisitos que consagra el párrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario para aplicar la tasa preferencial, no existe justificación para negar la solicitud que en tal sentido hizo la sociedad¹²" (Subrayado fuera de texto)

3.1 Potencialidad de cumplir el acuerdo de facilidades de pago

Debe recordarse, para estos efectos, que las obligaciones tributarias surgidas con posterioridad al inicio del proceso de insolvencia, se encuentran comprendidas dentro de la categoría de "gastos de administración", según el artículo 71 Ley 1116 de 2006:

- Artículo 71. Obligaciones posteriores al inicio del proceso de insolvencia. Las obligaciones causadas con posterioridad a la fecha de inicio del proceso de insolvencia son gastos de administración y tendrán preferencia en su pago sobre aquellas objeto del acuerdo de reorganización o del proceso de liquidación judicial, según sea el caso, y podrá exigirse coactivamente su cobro, sin perjuicio de la prioridad que corresponde a mesadas pensionales y contribuciones parafiscales de origen laboral, causadas antes y después del inicio del proceso de liquidación judicial. Igualmente tendrán preferencia en su pago, inclusive sobre los gastos de administración, los créditos por concepto de facilidades de pago a que hace referencia el párrafo del artículo 10 y el párrafo 2° del artículo 34 de esta ley. (Subrayado fuera de texto)

La importancia de evidenciar el no pago oportuno de los "gastos de administración" reside en dos razones principales: a) Es una muestra de que el mecanismo recuperatorio carece de justificación tal como ha señalado la Superintendencia de Sociedades,¹³ razón por la cual se debe evaluar su viabilidad financiera y; b) Constituye una causal de terminación del acuerdo de organización, de conformidad con el numeral 3° del artículo 45 de la Ley 1116 de 2006¹⁴.

3.2 Principio de igualdad

Respecto de la posibilidad de desconocer el principio de igualdad o "par conditio creditorum" para con los acreedores restantes, no se observa alteraciones a las reglas establecidas en los acuerdos de la Ley 1116 de 2006 ni en el orden legal de preferencia para las obligaciones adquiridas posteriormente.

¹² CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo. Consejera Ponente: Ligia López Díaz. Sentencia del 12 de marzo de 2009.

¹³ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Oficio 220-224595 de 2017

¹⁴ **"Artículo 45. Causales de terminación del acuerdo de reorganización. El acuerdo de reorganización terminará en cualquiera de los siguientes eventos:**

1. Por el cumplimiento de las obligaciones pactadas en el mismo.
2. Si ocurre un evento de incumplimiento no subsanado en audiencia.
3. Por la no atención oportuna en el pago de las mesadas pensionales o aportes al sistema de seguridad social y demás gastos de administración"



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

CONCLUSIÓN

Con base en lo anterior, se considera viable jurídicamente conceder las facilidades de pago reguladas en el Parágrafo del artículo 814 del Estatuto Tributario, de una empresa que se encuentra en el proceso de reorganización de que trata la Ley 1116 de 2006, teniendo en cuenta que:

- a) Solo se podrá realizar sobre las obligaciones a su cargo causadas después de la fecha de admisión de dicho proceso, denominadas gastos de administración, puesto que sobre las anteriores no podrá pactar nuevos acuerdos¹⁵;
- b) El cumplimiento de las obligaciones de un proceso de reorganización no es un requisito formal para otorgar las facilidades de pago, pero sí una información relevante para decidir otorgarlas, teniendo en cuenta que se trata de una facultad discrecional que requiere la mayor prudencia y diligencia.

Este concepto sustituye los conceptos que en sentido contrario ha emitido esta Dirección sobre las temáticas abordadas en el mismo. La Subdirección Jurídica de Hacienda hará la anotación respectiva en la página WEB de la entidad.

LEONARDO ARTURO PAZOS GALINDO
Director Jurídico

Revisó: Manuel Ávila Olarte *MAO*
Proyectó: Sonia Lorena Russi Noguera

¹⁵ SUPERINTENDENCIA DE SOCIEDADES. Oficio No. 220-213765. 3 de octubre de 2017.

