

Relevar

OMAR ALBERTO BARON AVENDAÑO

Pág. 1

T.



www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

100202208- - 0006

2014 JAN 20 9 25

002557

Bogotá, D.C. *07 ENF 2014*

Doctor
OMAR ALBERTO BARON AVENDAÑO
Subdirector de Asuntos Legales
Unidad Administrativa Especial de Servicios Públicos -UAESP
www.uaesp.gov.co
Calle 52 N° 13 - 64
Bogotá D.C.

Ref: Radicado DIAN N° 60952 del 02/09/2013 Oficio Alcaldía Mayor de Bogotá
D.C. radicado N° 20137010990971

Por remisión que la Dirección Jurídica Distrital efectuó, se encuentra en este Despacho el oficio de cita en referencia por Ud. suscrito, en el que solicita se conceptúe -aquí en resumen- quién es el sujeto pasivo del Gravamen a los Movimientos Financieros "GMF" en relación con la disposición de recursos de una cuenta bancaria de un patrimonio autónomo surgido a instancia de la suscripción de un contrato de fiducia mercantil por parte de concesionarios operadores del servicio en Bogotá D.C. de recolección, barrido, limpieza y el transporte de las basuras hasta el relleno sanitario Doña Juana, en desarrollo del contrato de concesión celebrado entre éstos y la Unidad Administrativa Especial de Servicios Públicos -UAESP, desde la cual la entidad fiduciaria dispone de los recursos en razón de las operaciones del fideicomiso.

Respuesta.

Como es de conocimiento general, conforme lo establece el artículo 338 de la Constitución política en relación con elementos -o factores- de todo tributo, corresponde a la ley, las ordenanzas y los acuerdos, fijar directamente los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables así como las tarifas de los impuestos.

Respecto de los sujetos pasivos del gravamen a las transacciones financieras -GMF, el artículo 875 del Estatuto Tributario prevé como tales a los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por las Superintendencias Bancaria, de Valores o de Economía Solidaria; así como a las entidades vigiladas por estas mismas superintendencias, incluido el Banco de la República. Cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo, el sujeto pasivo es el

ahorrador individual beneficiario del retiro.

En relación con los supuesto de hecho generadores del impuesto y los sujetos pasivos, en el Concepto 106592 de 2006 esta Dirección señaló, que de acuerdo con el párrafo del artículo 871 del Estatuto Tributario y para efectos de lo previsto en ese mismo artículo, se entiende por transacción financiera toda disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro, o de depósito que implique entre otros: retiro en efectivo mediante cheque, talonario, tarjetas débito, cajero electrónico, puntos de pago, notas débito o a través de cualquier otra modalidad, así como los movimientos contables en los que se configure el pago de obligaciones o el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título, incluidos los realizados sobre, carteras colectivas y títulos, o la disposición de recursos a través de contratos o convenios de recaudo a que se refiere este artículo.

Esto incluye los débitos efectuados sobre los depósitos acreditados como "saldos positivos de tarjetas de crédito" y las operaciones mediante las cuales los establecimientos de crédito cancelan el importe de los depósitos a término mediante el abono en cuenta. Y que adicional a lo anterior, resulta notorio como el conjunto de normas que regulan los sujetos pasivos y agentes de retención del tributo se refieren siempre a operaciones efectuadas con entidades vigiladas por la hoy Superintendencia Financiera de Colombia, sin que en ningún momento se indique que las operaciones deban ser realizadas exclusivamente en entidades que conforman el sistema financiero.

De igual manera, el artículo 876 del mismo Estatuto Establece, que actuarán como agentes retenedores y serán responsables por el recaudo y el pago del GMF, el Banco de la República y las demás entidades vigiladas por la Superintendencia Bancaria, de Valores o de Economía Solidaria en las cuales se encuentre la respectiva cuenta corriente, de ahorros (...) o donde se realice el traslado o la disposición de recursos de que trata el artículo 871.

Los apartes transcritos fueron introducidos por la ley 788 de 2002, norma que amplió el hecho generador del Gravamen a los Movimientos Financieros.

Estas modificaciones y adiciones efectuadas a los artículos 871, 875 y 876 del Estatuto Tributario, complementan de manera armónica los elementos que configuran el hecho generador del Gravamen a los Movimientos Financieros, refiriéndose cada una de ellas a operaciones realizadas en las entidades vigiladas por la hoy Superintendencia Financiera de Colombia y no a operaciones de competencia exclusiva de entidades que pertenezcan al sistema financiero. De igual manera debe destacarse que el legislador, al definir el hecho generador del gravamen, no lo limita a la disposición de recursos depositados en las entidades pertenecientes al sector financiero, sino que indica que es hecho generador, entre otros, el movimiento contable en el que se configure el pago de obligaciones o el traslado de recursos en las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera.

Igualmente, en relación con la acusación del impuesto en los movimientos contables, esta Dirección en el Concepto General del GMF N° 00002 de 2003 indicó:

"Los débitos que se efectúan a cuentas contables y de otro género, diferentes a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

El Decreto 449 de 2003 en el artículo 3 inciso primero establece que los débitos que se

efectúen a cuentas contables y de otro género para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero por parte de los agentes retenedores del impuesto, causan el Gravamen a los Movimientos Financieros, salvo cuando el movimiento contable se origine en la disposición de recursos de cuentas corrientes, de ahorros o de depósito, caso en el cual se considerará una sola operación.

De esta manera cuando el agente retenedor realice un movimiento contable que implique un pago propio, de un asociado, o cuando afecte la cuenta del asociado o cliente para cancelar créditos que efectúa la misma entidad o la transferencia a un tercero, se genera el tributo y debe ser retenido por parte de la entidad vigilada por la Superintendencia Bancaria, de Valores [hoy Superintendencia Financiera de Colombia] o de la Economía Solidaria que efectúa el movimiento contable (...)."

El movimiento contable que origine la disposición de recursos de una cuenta corriente o de ahorros se considera una sola operación y el gravamen se retiene por la entidad financiera en donde se encuentre la respectiva cuenta. (...)" (Se resalta y corchetes fuera de texto).

Siendo lo anterior así, es claro quiénes son los sujetos pasivos del Gravamen a los Movimientos Financieros, sin que exista la posibilidad de trasladar esa condición, en cuanto para el efecto se requiere disposición legal que así lo prevea en razón del artículo 338 de la Constitución Política respecto de los elementos del tributo.

Siendo, como en efecto es, el GMF un impuesto indirecto de acusación instantánea y concomitante a la configuración de los supuestos de hecho previstos en la ley como generadores del impuesto, son sujetos pasivos del mismo, en relación con sus propias operaciones los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por las superintendencias Bancaria, de Valores o de Economía Solidaria, así como de entidades vigiladas por estas mismas superintendencias, incluido el Banco de la República, de acuerdo con la ley.

Ahora bien, cuando el agente retenedor (la fiduciaria) realice un pago que implique una transacción o transferencia de recursos a terceros respecto de los recursos del patrimonio autónomo, se genera el impuesto GMF y éste debe ser retenido por parte de la fiduciaria, teniendo en cuenta que es la Fiduciaria la que realiza el movimiento contable del traslado o la disposición de recursos de que trata el artículo 871 del Estatuto Tributario, sin perjuicio, claro está, de lo señalado en el inciso primero del artículo 3° del Decreto 449 de 2003, caso en el cual el gravamen se retiene por la entidad financiera en donde se encuentre la respectiva cuenta.

De acuerdo con el artículo 875 del Estatuto Tributario, los sujetos pasivos del GMF son los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por la Superintendencias Bancaria o Financiera, de Economía Solidaria; así como las entidades vigiladas por éstas superintendencias incluido el Banco de la República, los usuarios de cuentas de depósito cuando dispongan de sus recursos en dichas cuentas, salvo en los casos expresamente exceptuados en el artículo 879 del Estatuto Tributario y el Ahorrador individual, cuando se trate de retiros de fondos que manejen ahorro colectivo. En este orden de ideas, sólo la Ley determina quien es el sujeto pasivo del impuesto del GMF, y por lo tanto, no es posible sustituir o cambiar ésta calidad mediante convenios o acuerdos privados que no son oponibles al fisco según lo establece el artículo 553 del Estatuto Tributario.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente ponemos en su

OMAR ALBERTO BARON AVENDAÑO

Pág. 4

conocimiento, que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica respecto de los asuntos de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

A atentamente,


DALILA ASTRID HERNANDEZ CORZO
Directora de Gestión Jurídica

c.c. Dirección Jurídica Distrital de Bogotá
Carrera 8 N° 10 - 65

SIN ANEXOS

P/jgb Rdahc