

OFICIO N° 030841
21-05-2014
DIAN

Dirección de Gestión Jurídica
Bogotá, D.C.
100202208 591

Doctora

CLAUDIA FERNANDA RINCÓN PARDO

Directora de Gestión de Fiscalización
Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Carrera 7 No. 6-C - 54 Piso 7 Edificio Sendas
Bogotá D.C.

Ref: Radicado 000052 del 05/02/2014

Tema: Procedimiento tributario

Descriptor: Gravamen a los movimientos financieros; Sanción por no declarar

Fuentes formales: Estatuto Tributario, artículos 639, 642, 643, 715, 716 y 878; Ley 599 de 2000, artículo 402

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, es función de esta Dirección absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de la Entidad, así como normas de personal, presupuestal y de contratación administrativa que formulen las diferentes dependencias a su interior, ámbito dentro del cual será atendida su solicitud.

Consulta en el escrito de la referencia, cuál es la base para liquidar la sanción por no declarar el GMF cuando el sujeto pasivo nunca ha

presentado declaraciones por este impuesto y si en caso de no existir base para liquidar la mencionada sanción, es procedente imponer la sanción mínima de que trata el artículo 639 del Estatuto Tributario.

Lo anterior teniendo en cuenta que en opinión del consultante el artículo 643 del Estatuto Tributario no contempla sanción alguna aplicable en caso de incumplir con la obligación de presentar la declaración del gravamen a los movimientos financieros – GMF, razón por la que considera procedente imponer la sanción mínima establecida en el artículo 639 del Estatuto Tributario.

Sobre el particular se considera:

El artículo 878 del Estatuto Tributario regula lo concerniente a la administración del Gravamen a los Movimientos Financieros - GMF- en los siguientes términos:

"ARTÍCULO 878. ADMINISTRACIÓN DEL GMF. <Derogado a partir del 1o. de enero de 2008, por el párrafo del Art. 872> <Artículo adicionado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000. El nuevo texto es el siguiente:> Corresponde a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la administración del Gravamen a los Movimientos Financieros a que se refiere este Libro para lo cual tendrá las facultades consagradas en el Estatuto Tributario para la investigación, determinación, control, discusión, devolución y cobro de los impuestos de su competencia. Así mismo, la DIAN quedará facultada para aplicar las sanciones contempladas en dicho Estatuto, que sean compatibles con la naturaleza del impuesto, así como aquellas referidas a la calidad de agente de retención, incluida la de trasladar a las autoridades competentes el conocimiento de posibles conductas de carácter penal.

Para el caso de aquellas sanciones en las cuales su determinación se encuentra referida en el Estatuto Tributario a mes o fracción de mes calendario, se entenderán referidas a semana o fracción de semana calendario, aplicando el 1.25% del valor total de las retenciones

practicadas en el respectivo período, para aquellos agentes retenedores que presenten extemporáneamente la declaración correspondiente." (Subrayado fuera de texto)

El artículo 643 del citado Ordenamiento Tributario regula a su vez la sanción por no declarar de la siguiente manera:

"ARTÍCULO 643. SANCIÓN POR NO DECLARAR. La sanción por no declarar será equivalente:

- 1. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, al veinte por ciento (20%) del valor de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al veinte por ciento (20%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de renta presentada, el que fuere superior.*
- 2. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto sobre las ventas, al diez por ciento (10%) de las consignaciones bancarias o ingresos brutos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al diez por ciento (10%) de los ingresos brutos que figuren en la última declaración de ventas presentada, el que fuere superior.*
- 3. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración de retenciones, al diez por ciento (10%) de los cheques girados o costos y gastos de quien persiste en su incumplimiento, que determine la Administración por el período al cual corresponda la declaración no presentada, o al ciento por ciento (100%) de las retenciones que figuren en la última declaración de retenciones presentada, el que fuere superior.*
- 4. En el caso de que la omisión se refiera a la declaración del impuesto de timbre, la sanción por no declarar será equivalente a cinco (5) veces el valor del impuesto que ha debido pagarse.*

PARÁGRAFO 1o. Cuando la Administración de Impuestos disponga solamente de una de las bases para practicar las sanciones a que se refieren los numerales de este artículo, podrá aplicarla sobre dicha base sin necesidad de calcular las otras.

PARÁGRAFO 2o. Si dentro del término para interponer el recurso contra la resolución que impone la sanción por no declarar, el contribuyente, responsable o agente retenedor, presenta la declaración, la sanción por no declarar se reducirá al diez por ciento (10%) del valor de la sanción inicialmente impuesta por la Administración, en cuyo caso, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá liquidarla y pagarla al presentar la declaración tributaria. En todo caso, esta sanción no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad, liquidada de conformidad con lo previsto en el artículo 642". (Subrayado fuera de texto)

El artículo 642 del mismo Estatuto regula lo relativo a la sanción por extemporaneidad señalando:

"ARTÍCULO 642. EXTEMPORANEIDAD EN LA PRESENTACIÓN DE LAS DECLARACIONES CON POSTERIORIDAD AL EMPLAZAMIENTO. El contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, que presente la declaración con posterioridad al emplazamiento, deberá liquidar y pagar una sanción por extemporaneidad por cada mes o fracción de mes calendario de retardo, equivalente al diez por ciento (10%) del total del impuesto a cargo o retención objeto de la declaración tributaria, sin exceder del doscientos por ciento (200%) del impuesto o retención, según el caso.

... Esta sanción se cobrará sin perjuicio de los intereses que origine el incumplimiento en el pago del impuesto o retención a cargo del contribuyente, retenedor o responsable..."

De conformidad con el marco normativo enunciado, considera este Despacho que si bien el artículo 643 del Ordenamiento tributario no fija

unos parámetros específicos para liquidar la sanción por no presentar la declaración del gravamen a los movimientos financieros - GMF, el artículo 878 ibídem confiere a la DIAN la facultad para aplicar las sanciones contempladas en el Estatuto Tributario que sean compatibles con la naturaleza del impuesto.

En este sentido, se observa que el párrafo 2° del artículo 643 del Ordenamiento Tributario establece, que en todo caso, la sanción por no declarar no podrá ser inferior al valor de la sanción por extemporaneidad, liquidada de conformidad con lo previsto en el artículo 642, mandato que resulta compatible con la naturaleza del GMF.

Teniendo en cuenta lo anterior, la base para liquidar la sanción por no declarar el GMF estará constituida por el total del impuesto a cargo que corresponda a la declaración tributaria omitida, en los términos establecidos en el artículo 642 E.T. y teniendo en cuenta la precisión que realiza el inciso 2° del artículo 878 ibídem, relativa a que las referencias a mes o fracción de mes calendario, se deben entender referidas a semana o fracción de semana calendario, aplicando el 1.25% del valor total de las retenciones practicadas en el respectivo período, para aquellos agentes retenedores que presenten extemporáneamente la declaración correspondiente.

Lo anterior bajo el supuesto del agotamiento previo del procedimiento previsto en los artículos 715 y 716 del Estatuto Tributario, normas que exigen una comprobación de la obligación en forma anticipada, información a partir de la cual se podrá establecer el impuesto a cargo de la respectiva declaración.

Imponer la sanción mínima prevista en el artículo 639 del Estatuto Tributario en caso de omisión de la obligación de presentar la declaración del gravamen a los movimientos financieros - GMF, desconocería el principio de proporcionalidad que junto con los principios de igualdad, equidad, eficiencia, progresividad, razonabilidad, y gradualidad, orientan el sistema sancionatorio tributario.

Finalmente, es importante resaltar el deber de la DIAN de poner en conocimiento de las autoridades competentes los casos que se enmarquen en las conductas descritas en el artículo 402 de la Ley 599 de 2000 "Por la cual se expide el Código Penal" -omisión del agente retenedor o recaudador.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, pueden consultarse en la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

DALILA ASTRID HERNÁNDEZ CORZO

Directora de Gestión Jurídica