

(DIAN CONCEPTO 108392)

TEMA: Procedimiento – Vía Gubernativa – Extinción de la Obligación Tributaria – Acuerdo de Pago – Requisitos – Acuerdos de Reestructuración – Sociedades en Proceso de Liquidación Obligatoria –Diferencias con el Acuerdo de Pago – Superintendencia de Sociedades – Orden de Cancelación de Créditos con Cesión de Activos – Pago – Definición.

1. ¿Respecto de los procesos de liquidación obligatoria es procedente entender que el crédito fiscal a cargo de entidades que entran en estos procesos deben recibir el tratamiento de “pagos directos o acuerdos de pago” cuando se cancelen los créditos al Estado, después de culminar estos procesos especiales y luego de la intervención del Estado a lo largo de los mismos para su reconocimiento?
2. ¿Si en los procesos de liquidación obligatoria, se expide auto por la Superintendencia de Sociedades que ordena la cancelación del crédito con cesión de activos, se considera dicha cesión pago?
1. Respecto a la procedencia de tratar como “pagos directos o acuerdos de pago” los créditos fiscales de entidades en procesos de liquidación obligatoria cuándo ellos se cancelen ya culminados dichos procesos; es del caso anotar lo siguiente:

Las formas de extinguir la obligación tributaria están expresamente determinadas en el Estatuto Tributario Libro VII, artículos 792 y siguientes. Entre ellas se prescriben, la solución por pago (art.800), Compensaciones de las deudas fiscales (arts. 815 a 816), la prescripción (art. 817) y la remisión(art 820).

a) En cuanto a los Acuerdos de Pago que tratan

los arts. 814 a 814-3 E.T., como mecanismos para llevar a cabo la primera forma -el pago- mediando plazos, está sujeta al contenido procedimental expreso en dichos artículos; es decir, debe surgir de facilidades para el pago de las obligaciones fiscales, concedida mediante resolución por la autoridad tributaria (Subdirector de Cobranzas o el Administrador de Impuestos) en uso de sus facultades, y previa constitución de garantías que respalden suficientemente la deuda a satisfacción de la administración (inc. 1 Art. 841 E.T.).

En relación a los acuerdos de reestructuración, el parágrafo del mismo artículo 814 ídem consagra que cuando el respectivo deudor haya celebrado un acuerdo de esta índole con establecimientos financieros, de conformidad con la reglamentación expedida para el efecto por la Superintendencia Bancaria (hoy financiera), y el monto de la deuda reestructurada represente no menos del cincuenta por ciento (50%) del pasivo del deudor, el Sub director 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 ese artículo, siempre y cuando se cumplan la totalidad de las condiciones que la norma enuncia, entre ellas la de que en ningún caso el plazo para el pago de las obligaciones fiscales sea superior al plazo más corto pactado en el acuerdo de reestructuración con entidades financieras para el pago a cualquiera de dichos acreedores y ciñéndose a la totalidad de las condiciones del artículo 814 E.T

Así pues, el Acuerdo de Pago constituye una figura que exige que se haya elevado solicitud ante el funcionario competente de impuestos nacionales (Subdirector de Cobranzas o Administrador); que las facilidades para el pago de obligaciones surjan de las facultades de dicho funcionario respecto a la solicitud; que se constituyan las garantías exigidas por la norma tributaria; que se cumplan todas las condiciones del

parágrafo artículo 814 del Estatuto Tributario cuando se trate de solicitudes de contribuyentes suscriptores de acuerdos de reestructuración con establecimientos financieros.

b) La Liquidación Obligatoria, a la luz del artículo 150 de la ley 222 de 1995 surge de oficio por decisión de la Superintendencia de Sociedades o como consecuencia de un proceso concursal, por terminación del trámite concordatario por falta de acuerdo o por incumplimiento de éste, o por ausencia y abandono de los negocios por parte del deudor. Implica a su vez (Art. 157 ídem) que “todo pago o extinción de obligaciones que deban cobrarse en trámite liquidatorio”, se someten a las reglas establecidas en ésta ley.

En tal proceso, no se presentan los presupuestos antes señalados del acuerdo de pago que obedece únicamente a las condiciones del artículo 814 del Estatuto Tributario, sino que la Administración Tributaria acude a hacerse parte en los términos de los artículos 158 y ss de la ley 222 de 1995, ante lo cual el aseguramiento de la extinción de sus acreencias no está precedida de las garantías de que trata el acuerdo de pago, sino por las del proceso de liquidación obligatoria que dirige el Superintendente de Sociedades y que se establecen en la ley 222, adhiriendo a la orden y prelación definidos en la providencia de graduación y calificación.

Así las cosas, el proceso de liquidación obligatoria es ajeno al acuerdo de voluntades entre deudor y fisco que rige el acuerdo de pago en materia tributaria y por ende, no pueden asimilarse.

En conclusión, no es procedente darle tratamiento de acuerdos de pago a cancelación de deudas fiscales involucradas en procesos de liquidación obligatoria.

2. El segundo punto de consulta referente a si es procedente considerar como pago la orden de

la Superintendencia de Sociedades de cancelar créditos con cesión de activos, es necesario hacer las siguientes acotaciones.

Si bien la superintendencia al intervenir en los procesos de liquidación obligatoria de las empresas sometidas a su inspección y vigilancia, puede en tal calidad proferir providencias que ordenan cancelar las obligaciones mediante la dación o cesión de los activos de tales empresas; no es procedente ni en términos del ordenamiento tributario ni en el de la ley 222 de 1995 entenderse que exista pago hasta tanto no se haya consumado la liquidación, imputación y solución de las acreencias, pues sólo así se verificaría que efectivamente “los valores imputables hayan ingresado al fisco nacional y con ello consumado la cancelación de las acreencias a favor del Estado, tal como lo prevé el artículo 803 E.T.

En este punto es necesario precisar la definición de pago contenida en la ley 222. Esta ley en el artículo 198, antes citado, en su inciso primero prevé como pago aquel que se efectúa “con el dinero disponible, atendiendo lo dispuesto en la graduación”, precedido de providencia de calificación y graduación de créditos y en firme los avalúos practicados.

El inciso segundo de la norma mencionada señala que el liquidador previa autorización de la junta asesora y respetando la prelación y los privilegios de ley, podrá cancelar obligaciones mediante daciones en pago”.

No obstante es de notar que el auto en el que la Superintendencia de Sociedades ordena la cancelación de créditos: por cesión de activos, no implica per se pago, toda vez que en primer lugar se debe recurrir al orden de prelación de los créditos fijado en la ley, que efectivamente sea avaluado el bien y se reciba por el acreedor respectivo, y que en el caso de la administración tributaria se proceda a la imputación en los términos del artículo 803 del Estatuto Tributario.