

100208192-545

Bogotá, D.C., 16 de julio de 2024

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el radicado de la referencia consulta

¿Es posible considerar que, en los casos de uso de TIDIS para el pago de impuestos propios por parte entidades que son agentes de retención de GMF, no se causa GMF en la medida que no hay una transacción real ni se concreta la función del movimiento contable como hecho generador de prevenir la evasión/elusión del GMF en los términos sostenidos por la Corte Constitucional para estos efectos, tal y como ocurre para quienes no son agentes de retención de GMF?

Frente a su inquietud, señala este Despacho lo siguiente:

En relación con la ocurrencia del hecho generador del gravamen a los movimientos financieros (GMF) en operaciones distintas a la disposición de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República y los giros de cheques de gerencia, el inciso 6 y el parágrafo del artículo 871 del Estatuto Tributario establecen

ARTICULO 871. HECHO GENERADOR DEL GMF. <Artículo adicionado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000.> El hecho generador del Gravamen a los Movimientos Financieros lo

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

constituye la realización de las transacciones financieras, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, y los giros de cheques de gerencia.

(...)

<Inciso adicionado por el artículo 45 de la Ley 788 de 2002.> También constituyen hecho generador del impuesto:

(...)

<Inciso adicionado por el artículo 45 de la Ley 788 de 2002.> Los débitos que se efectúen 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.

(...)

PARÁGRAFO. <Parágrafo adicionado por el artículo 45 de la Ley 788 de 2002.> Para los efectos del presente 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. (Énfasis propio).

Con base en la normatividad mencionada y la Sentencia C-114 de 2006³ de la Corte Constitucional, este Despacho profirió el oficio 020056 del 13 de agosto de 2019 del cual se sugiere su lectura completa. Para la presente respuesta, se extraen los siguientes apartes:

(...) de acuerdo con la sentencia C-114, “el Gravamen a los movimientos financieros está vinculado a la disposición de recursos provenientes de cuentas corrientes, de ahorro, o de depósito, y en general, a los movimientos contables en los que se configure el pago de obligaciones o el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título.” Por lo cual, las transacciones económicas mediante las cuales se transfiera la propiedad de acciones, y otros títulos valores, constituyen hechos generadores del gravamen a los movimientos financieros, en la medida que comportan el traslado de derechos, efectuado por los usuarios y clientes a través de las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, susceptibles de ser registradas en cuentas contables o de otro género por la respectiva entidad.

(...)

El hecho generador el Gravamen a los Movimientos Financieros (GMF) de acuerdo con el artículo 871 del Estatuto Tributario, es la realización de **transacciones financieras**, mediante las cuales se disponga de recursos depositados en cuentas corrientes o de ahorros, así como en cuentas de depósito en el Banco de la República, los giros de cheques de gerencia y los débitos que se efectúen a cuentas contables y de otro género, **diferentes**

³ Mediante la cual se declaró la exequibilidad del inciso 6º del artículo 871 del Estatuto Tributario

a las corrientes, de ahorros o de depósito, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero.

(...)

Como se puede observar el hecho generador del Gravamen a los Movimientos Financieros está constituido, entre otros, por la disposición de recursos a través de movimientos en cuentas contables, o de otro género, efectuados por una entidad vigilada en los que se configure el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título en beneficio de un tercero, sin importar la naturaleza o la denominación de la cuenta.

(...)

En este orden de ideas, teniendo en cuenta que la sentencia C-114 consagro que “(...) el tributo ya no recae únicamente sobre los movimientos de efectivo o dinerarios, sino que se extiende a todas las operaciones que impliquen, en general disposición de recursos mediante movimientos contables en los que se configure el pago de obligaciones, o el traslado de bienes, recursos o derechos a cualquier título”, y en el contexto de la presente consulta, las transacciones económicas como son los aportes en especie de títulos a un fideicomiso constituyen hechos generadores del Gravamen a los Movimientos Financieros, en la medida que comportan una disposición de recursos efectuada por los usuarios y clientes a través de las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, para la realización de cualquier pago o transferencia a un tercero, susceptibles de ser registradas en cuentas contables o de otro género por la respectiva entidad.

Asimismo, se sugiere la lectura del descriptor 2.9 del Concepto General del Gravamen a los Movimientos Financieros No.1466 del 29 de diciembre de 2017.

En relación con los TIDIS, que se definen como títulos valores de devolución de impuestos (saldos a favor) expedidos a nombre del contribuyente a través de un Depósito Centralizado de Valores autorizado por la Superintendencia Financiera de Colombia, estos títulos circularán de forma desmaterializada y se mantendrán bajo el mecanismo de anotación en cuenta en dicho depósito, después de completar las etapas que se describen a continuación:

“Y es que el proceso de devolución mediante TIDIS, consta de 4 etapas en las que intervienen, además, igual número de personas y/o entidades. En primer lugar, el Ministerio de Hacienda ordena al Depósito Centralizado de valores DECEVAL la emisión de los títulos por el monto aprobado; en la segunda etapa aparece el beneficiario del saldo a favor que mediante solicitud reclama a la DIAN el reconocimiento y devolución del mismo, estudiada la cual, si se encuentra procedente, mediante resolución se reconoce el saldo, se ordena su devolución y se deposita, en una subcuenta en DECEVAL a favor del acreedor, el dinero para respaldar el título que se entregue al mismo. Con esto, la entidad tributaria cumple con la devolución aprobada. Corresponde, en la tercera etapa, a DECEVAL darle cumplimiento a la Resolución emitida por la DIAN mediante la expedición de los TIDIS a nombre del contribuyente y entrega de los mismos. Hasta ahí interviene el Estado en el proceso, por cuanto el beneficiario una vez recibidos los títulos y dentro del año siguiente, que contempla la ley para su utilización, podrá: a) Negociarlos libremente y b) Pagar con ellos impuestos u otro derecho que adeude al ente tributario.”⁴

⁴ C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., del 1 de octubre de 2009, Exp. 16775



Por lo tanto, dado que los TIDIS son títulos valores emitidos a disposición del contribuyente, su uso para el pago de impuestos o derechos administrados por las Direcciones de Impuestos y Aduanas se considera una disposición de recursos realizada por su titular como usuario de una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, como es el caso de DECEVAL. En consecuencia, dicho pago generará el hecho imponible del Gravamen a los Movimientos Financieros, al corresponder a la liquidación de valores para el cumplimiento de obligaciones.

La operación descrita no hace parte de aquellas consideradas como exentas del artículo 879 del Estatuto Tributario, incluyendo las descritas en su numeral 7, cuyo aparte siguiente señala: *“Las operaciones de pago a terceros por conceptos tales como nómina, servicios, proveedores, adquisición de bienes o cualquier cumplimiento de obligaciones de encuentran sujetas al Gravamen a los Movimientos Financieros.”*

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Raul Eduardo Pereira Cuervo

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda