



MEMORANDO

Bogotá D.C., 15 de julio de 2019

Para:

CARLOS ALBERTO BERNAL DÍAZ

Director Técnico

Dirección de Inclusión Productiva

De: Oficina Asesora Jurídica

Asunto: Concepto jurídico sobre pago del impuesto Gravamen al Movimiento Financiero en capitalizaciones de Mi Negocio.

En atención a su solicitud elevada mediante memorando M-2019-4200-014528 del 11 de junio de 2019, en la que requiere emitir concepto sobre la procedencia o no del pago del gravamen de movimientos financieros con cargo al presupuesto oficial de los contratos 229 y 230 FIP de 2016, se emite el respectivo concepto en los siguientes términos:

I. PROBLEMA JURÍDICO.

¿La Entidad debe asumir el pago del gravamen al movimiento financiero – GMF cuatro por mil (4x1000) en los contratos 229 y 230 FIP de 2016 producto de las capitalizaciones de los participantes de Mi Negocio?.

II. ANTECEDENTES

Mediante memorando M-2019-4200-014528 del 11 de junio de 2019, la Dirección de Inclusión Productiva, además de presentar la trazabilidad interna y externa de los diferentes pronunciamientos que sobre el tema se ha formulado por parte de Prosperidad Social y los Contratistas de los contratos en estudio, puntualiza el objeto del concepto en los siguientes términos:

"(...) Desde hace más de un año, se está tratando en Prosperidad Social, a petición oficial de los operadores de los convenios <<sic>>, el tema de quien debe soportar o cubrir el pago del Gravamen a los Movimientos Financieros G.M.F., correspondiente a las capitalizaciones de los emprendedores de los contratos citados. Sobre el caso, persiste una diferencia entre las dos partes, contratante, Prosperidad Social (P.S) y los contratistas, los consorcios señalados, respecto de que, los contratistas aducen que el GMF por todos los conceptos de gato <<sic>> de los contratos, incluidas las capitalizaciones a emprendedores, es un valor que estaba contenido en el presupuesto oficial de estos contratos, y que, como tal, están los recursos para pagar estos conceptos; mientras que, Prosperidad Social sostiene, según algunas de las comunicaciones internas existentes sobre el tema, que para reconocer el GMF como costo financiable por los presupuestos oficiales, este GMF debió ser incluido en el presupuesto según la propuesta económica de los operadores, y que, en caso contrario, como supuestamente ocurrió, este gravamen debe ser asumido por los propios operadores (...)"



En este orden de ideas, procede la Oficina Asesora Jurídica a emitir el respectivo concepto.

III. CONSIDERACIONES DE LA OFICINA ASESORA JURIDICA.

1. Sobre el Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 873 de Estatuto Tributario, el Gravamen a los Movimientos Financieros es un impuesto instantáneo que se causa por cada operación sujeta al mismo, es decir, en el momento que se produzca la disposición de los recursos objeto de la transacción financiera ya sea por abono, pago en efectivo o expedición de cheques de gerencia, salvo cuando este último se gire con cargo a recursos de cuenta corriente o de ahorros del ordenante y sea la misma entidad de crédito que lo expida, como lo señaló la DIAN - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en el concepto unificado No. 1466 del 29 de diciembre de 2017.

En este sentido el artículo 875 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 46 de la Ley 788 de 2002, define claramente quiénes son los sujetos pasivos del Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF, en los siguientes términos:

"Serán sujetos pasivos del Gravamen a los Movimientos Financieros los usuarios y clientes de las entidades vigiladas por las Superintendencias Bancaria, de Valores o de Economía Solidaria; así como las entidades vigiladas por estas mismas superintendencias, incluido el Banco de la República." (Negrilla fuera del texto original)

Lo anterior quiere decir que el sujeto pasivo del GMF es el titular de la cuenta desde la cual se dispone de los recursos o se realiza el movimiento financiero.

2. De la interpretación contractual.

A fin de constatar el acuerdo al que llegaron las partes y verificar los efectos que estos le señalaron, es pertinente remitirnos a la legislación civil, que sobre la interpretación de los negocios jurídicos, establece, entre otras, las reglas que se resumen a continuación:

- Cuando es claramente conocida la intención de los contratantes, debe estarse a ella más que a lo literal de las palabras (Art. 1618 del C.C.)
- Solo se aplicarán los términos correspondientes a la materia sobre que se ha contratado (Art. 1619 del C.C.)
- Deberá preferirse el sentido en que una cláusula puede producir algún efecto, a aquel en que no sea capaz de producir efecto alguno (Art. 1620 del C.C.).
- Deberá estarse a la interpretación que mejor cuadre con la naturaleza del contrato (Art. 1621 del C.C.).
- Las cláusulas se interpretarán unas por otras, dándosele a cada una el sentido que mejor convenga a la totalidad del contrato (Art. 1622 del C.C.).

Reglas que deben ser integradas a los procesos señalados por el Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Tercera en la Sentencia 2009-00077/39122 de julio 6 de 2015 donde afirmó lo siguiente:



"La primera es la interpretación del negocio jurídico celebrado que tiene por objeto fundamental constatar el acuerdo al que llegaron las partes, verificar los efectos que estos le señalaron a su convenio y la incorporación de estas comprobaciones al negocio.

La segunda es la calificación del negocio celebrado, que no es otra cosa que su valoración jurídica, esto es, determinar cuál fue el esquema negocial empleado por los disponentes, precisar las repercusiones jurídicas que de ese esquema se derivan e incorporando estas consecuencias jurídicas al acuerdo.

La tercera es la integración del negocio jurídico que consiste en incorporarle toda aquella regulación que no tiene su fuente en el acuerdo de las partes sino en la ley y en general en las restantes fuentes del derecho externas al contrato, tales como los principios generales del derecho, la equidad y los usos normativos o costumbres como también se les llama."

En síntesis, a fin de lograr con mayor precisión la determinación de los derechos y de las obligaciones referentes al tema en consulta, esta Oficina Asesora Jurídica debe interpretar el acto, valorarlo jurídicamente y finalmente integrarle todos los preceptos extranegociales que le correspondan.

3. Sobre la capitalización.

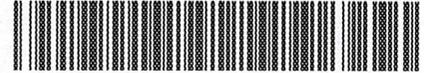
En el presente proceso uno de los componentes principales de la estrategia Mi Negocio, corresponde a la provisión de bienes y activos posterior a la estructuración de Planes de negocios formulados, con escenarios de costos reales en términos de precios de mercado, estrategias de mercadeo y generación de excedentes del negocio, en conjunto con el beneficiario del programa.

Bajo esta lógica, en la estructuración del Anexo Técnico 1 se estableció un monto promedio de hasta \$2.000.000 en proveeduría por participante (es decir, para la adquisición de elementos materiales y suministros descritos, necesarios y aprobados en el plan de negocio). Ahora bien, como la adquisición de estos elementos se encuentra en el giro ordinario de la actividad comercial, estas operaciones sobre los elementos materiales y suministros se encuentran sujetas al IVA.

En este sentido, en el estudio de mercado y posterior aclaración de los términos de referencia de la INVITACIÓN DE MAYOR CUANTÍA No. 001 DE 2016, se identificó el valor de la capitalización al beneficiario como un "costo fijo" pues con el monto promedio de 2.000.000 se deberán adquirir los bienes, independientemente de la volatilidad que el mercado presente entre la estructuración del negocio y la adquisición material de los bienes.

Es decir, de conformidad con el Anexo Técnico 1, en la etapa 3 de Aprobación y Capitalización del Plan de Negocio, el objeto contractual se centra, entre otras cosas, en cumplir con los cronogramas de entrega y los tiempos de la capitalización a los proyectos productivos, por lo cual, si bien el Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF se asocia a la ejecución de las etapas previas a la adquisición de bienes, este no afecta directamente el objeto ni las obligaciones del proceso.

En otras palabras, si bien los lineamientos para el proceso de compra de bienes o insumos, así como el de selección de proveedores es definido por Prosperidad Social, a través del Manual de Compras y Selección de Proveedores, es el contratista quien realiza la labor de



gestión de los proveedores, la posterior compra y legalización de la misma bajo los parámetros indicados por Prosperidad Social. Tal como se puede inferir, de entre otros preceptos, en la obligación del numeral 25 del apartado 1.6.2.1. de las OBLIGACIONES ESPECÍFICAS DE CONTENIDO TÉCNICO de los pliegos de condiciones.

Es oportuno recordar que las disposiciones del Anexo Técnico 1 y de los pliegos de condiciones fueron incorporadas en los contratos mediante la cláusula segunda numeral 2.2.

4. De los gastos de operación.

En el análisis de costos contenido en la investigación de mercado y análisis de sector, realizada para determinar los límites superiores del monto del total de la operación para prestar los servicios operativos, administrativos y financieros para el programa Mi Negocio, se definieron los costos indirectos (CI) en los siguientes términos:

*"los costos indirectos del proceso se definen como los costos **que se asocian a la ejecución que no afectan directamente el objeto y obligaciones del proceso**; de ahí que entre los costos indirectos se incluyan los **impuestos, garantías (pólizas u otros mecanismos de cobertura de riesgos), etc.**"*

Más adelante el mismo documento realiza la siguiente precisión:

"Respecto al valor correspondiente a los gastos de operación, es de precisar que se calculan multiplicando el porcentaje promedio de la investigación, por el costo total de la operación antes de IVA y sin incluir los costos destinados a la capitalización de las Unidades Productivas de los participantes del programa".

Es de denotar que la estructuración de los gastos de operación, si bien se excluyen los costos destinados a la capitalización de las Unidades Productivas de los participantes del programa, no se excluyen aquellos asociados a la ejecución de la capitalización, es decir, en el estudio de mercado se incluyeron todos los costos indirectos que se podían derivar de la ejecución de contrato como referentes para establecer el porcentaje correspondiente a este rubro, incluido el valor de los impuestos.

Ahora bien, bajo este marco de referencia y de conformidad con la INVITACIÓN DE MAYOR CUANTÍA No. 001 DE 2016, los oferentes debían estructurar su oferta económica contemplando todos los gastos, costos, derechos, impuestos, tasas y demás contribuciones que se pudiesen llegar a causar con ocasión de la ejecución del contrato.

Situación que se evidencia con las cartas de presentación de la oferta fechadas el 11 de julio de 2016, en el marco del proceso el marco de INVITACIÓN DE MAYOR CUANTÍA No. 001 DE 2016 en donde los representantes legales de los hoy contratistas señalaron que:

*"Que la oferta económica adjunta fue elaborada teniendo en cuenta **todos los gastos, costos, derechos, impuestos, tasas y demás contribuciones que se causen con ocasión de la presentación de la Oferta, suscripción y ejecución del contrato** y que en consecuencia, de resultar adjudicatario no presentaré reclamos con ocasión del pago de tales gastos".*
(Marcación intencional).

Disposición que se ratifica con la nota incluida en la propuesta económica por la cual



proponente señala:

"El proponente manifiesta de manera expresa que asume la responsabilidad de la estructuración de la propuesta económica, y especialmente de la liquidación de los impuestos en que pueda incurrir. En consecuencia, Prosperidad Social no reconocerá valor alguno derivado de un error u omisión en la estructuración o liquidación, ni de la propuesta ni de los impuestos, respectivamente".

Bajo estas consideraciones, el Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF se encontraba contenido dentro del rubro denominado gastos de operación. Así las cosas, y una vez revisados los otros documentos contractuales remitidos a la Oficina Asesora Jurídica junto con la presente solicitud de concepto, nada indica que dentro de la oferta económica presentada por el demandante se hubiera incluido el Gravamen a los Movimientos Financieros -GMF como un gasto adicional del contrato, que debía ser cancelado por la entidad de forma independiente a los gastos de la operación.

De igual forma es pertinente recordar que, de conformidad con el numeral 6.8. IMPUESTOS Y DEDUCCIONES del pliego de condiciones, el contratista adquirió la obligación de pagar todos los impuestos, derechos, tasas y similares que se deriven del contrato, siendo la omisión de tal obligación absoluta responsabilidad de este.

Sobre el particular, es pertinente recordar que las disposiciones del pliego de condiciones fueron incorporadas en el contrato mediante la cláusula segunda numeral 2.2, por lo cual su contenido e inclusión fue producto de una disposición contractual valorada jurídicamente por las partes en el ejercicio de su autonomía negocial, contemplada en los pliegos, analizada por todos los oferentes y finalmente aceptada por los participantes como parte del Contrato de 230 de 2016 y 229 de 2016.

5. Del caso concreto.

En el presente caso, de conformidad con lo desarrollado anteriormente, el sujeto pasivo del GMF es el titular de la cuenta, vale decir los consorcios parte en los contratos 229 y 230 FIP de 2016 y no el beneficiario del proceso de capitalización a través de la compra de activos, pues así se colige de lo dispuesto en el artículo 875 del Estatuto Tributario.

En efecto, el beneficiario del proceso de capitalización no es sujeto pasivo toda vez que no es cliente de la entidad financiera en la cual se encuentra la respectiva cuenta.

Esta condición se refuerza al examinar las obligaciones contractuales del contratista que se encuentran señaladas en el pliego de condiciones en el numeral 1.6.2.3., en los siguientes términos:

"2. Abrir una cuenta bancaria, para manejar exclusivamente los recursos desembolsados por Prosperidad Social en el marco del contrato. Será causal de incumplimiento del contrato, el uso y/o la destinación diferente de los recursos girados a esta cuenta bancaria, para conceptos diferentes a los señalados y/o autorizados en el contrato a suscribirse". (Subraya fuera de texto)

Como se observa, la responsabilidad de operar la cuenta bancaria recae en el titular de esta, quien en desarrollo de su giro ordinario se encuentra en la capacidad de identificar las



obligaciones tributarias de las cuales es sujeto pasivo.

Situación innegable, teniendo en cuenta que el contratista es experto en su campo en la medida que ostenta experiencia específica en convenios o contratos cuyos objetos están relacionados con la creación y fortalecimiento de proyectos productivos o unidades productivas, y adicionalmente posee experiencia en la ejecución de procesos de capitalización a emprendedores o unidades productivas a través de la entrega de dotaciones en bienes y/o en efectivo como se evidencia de los documentos pre contractuales aportados en el marco de INVITACIÓN DE MAYOR CUANTÍA No. 001 DE 2016.

De otra parte, de las estipulaciones contractuales se deduce que le correspondía al oferente incluir en su propuesta económica todos los impuestos, tasas y contribuciones que pudieran afectar el contrato, de forma tal que su omisión conlleva que deba asumir este costo de su propio pecunio.

En este sentido se ha pronunciado el Consejo de Estado¹, al analizar los alcances del principio de responsabilidad contenido en el artículo 26 de la Ley 80 de 1993, al señalar:

" (...)tal como quedó registrado al tratar el contenido y alcance del artículo 29, e igualmente lo hace en el artículo 26 al consagrar el principio de la responsabilidad que informa la actividad contractual, concretamente en el numeral 6º que determina responsabilidad para el contratista por la presentación de propuestas en las cuales se fijaran condiciones económicas y de contratación artificialmente bajas con el propósito de obtener la adjudicación del contrato. Lo dispuesto por el artículo 26 tiene como finalidad, de una parte, exonerar a la Administración de toda responsabilidad frente al contratista cuando quiera que haya ofertado con precios inferiores a los acostumbrados en el mercado y que por tal razón, en plena ejecución del contrato, acuda a la Administración en virtud de reclamaciones económicas para que le sea admitido un presunto desequilibrio de la ecuación económica, o cuando tal circunstancia, conlleva a la inejecución del contrato, con los consecuentes perjuicios para la entidad contratante que no tendría por qué soportar. De otra parte, la norma pretende que sea el contratista quien asuma las consecuencias que puede implicar el haber presentado un precio equivocado, cuando su conducta fue intencional para obtener la adjudicación de la licitación, consecuencia que se extiende a aquellos eventos en los cuales el contratista incurrió en error al elaborar su propuesta, puesto que esta carga de responsabilidad es de su exclusivo resorte. (Subraya fuera de texto)

Como se observa los errores en la elaboración de la propuesta económica generan que el contratista asuma las consecuencias que puede implicar el haber presentado un precio equivocado.

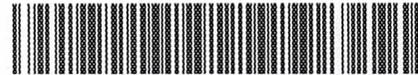
IV. CONCLUSION.

De conformidad con lo desarrollado a lo largo de este concepto y en lo referente al problema jurídico planteado por la Dirección de Inclusión Productiva en cuanto a si la Entidad debe asumir el pago del gravamen al movimiento financiero – GMF cuatro por mil (4x1000) en los contratos 229 y 230 FIP de 2016 producto de las capitalizaciones de los participantes de Mi Negocio, la respuesta es negativa en la medida que el referido tributo puede considerarse como un costo indirecto del contrato incluido dentro de los gastos de operación, es a este

¹ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo - Sección Tercera, CP. Myriam Guerrero de Escobar, Radicación número: 76001-23-31-000-1997-05064-01(17783) - Bogotá, D.C., cuatro (4) de junio de dos mil ocho (2008).

Teléfono: 5960800 - Carrera 7 # 32-12 Edificio San Martín - Piso 33 - Bogotá D.C. - Bogotá D.C. - Colombia -

www.prosperidadsocial.gov.co



rubro al cual deberían ser imputados, por lo cual no pueden ser cancelados como un gasto adicional del contrato o imputados a los valores destinados a las capitalizaciones, por las razones señaladas en el presente concepto.

La presente respuesta tiene la naturaleza de un concepto jurídico; constituye un criterio auxiliar de interpretación, de conformidad con lo establecido por el artículo 26 del Código Civil y el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011 Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo sustituido por la Ley 1755 de 2015.

Se recuerda que este y los demás conceptos de la Oficina Asesora Jurídica se encuentran a disposición de todos los colaboradores de la Entidad, para su consulta, en el enlace Conceptos Jurídica en la intranet.

Atentamente,

LUCY EDREY ACEVEDO MENESES
Jefe de Oficina
Oficina Asesora Jurídica

Elaboró: Antonio Daniel Gil Lozano
Revisó: Omar Alberto Baron Avendaño
Folios: 7
Anexo: 0
Copia: clic para registrar información de copia

