

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

RAD: 905048

100208221-767

Bogotá, D.C. **31/05/2021**

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptores	Procedimiento de devolución de saldos y sumas pagadas por impuesto de renta tras una declaratoria de inconstitucionalidad o nulidad simple Interés moratorio a favor del contribuyente
Fuentes formales	Arts. 338 y 363 Constitución Política Decreto Legislativo 535 de 2020 Arts. 635, 850, 863 y 864 Estatuto Tributario Sentencia C-604 de 2003 Art. 1.6.1.21.23 del DUR 1625 de 2016

Cordial saludo, Sra. Marcela.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria formula los siguientes interrogantes que le serán contestados en el mismo orden en que fueron planteados:

1.El procedimiento de devolución de sumas pagadas por impuesto de renta (a cualquier título) tras una declaratoria de inconstitucionalidad por la Corte Constitucional.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Por regla general, las sentencias que profiere la Corte Constitucional sobre los actos sujetos a su control tienen efectos hacia el futuro, a menos que la Corte resuelva lo contrario. Así, la declaratoria de inconstitucionalidad de una disposición tributaria no genera *per se* ni automáticamente la devolución de los saldos pagados bajo la vigencia de dicha disposición, pues los efectos se rigen por lo que la Corte Constitucional haya señalado en la sentencia de inconstitucionalidad. En tal sentido, para tales casos, el Estatuto Tributario no tiene concebido un procedimiento específico o particular de devolución de saldos.

Nótese que cualquier solicitud que efectúe un contribuyente para la devolución de saldos se regirá por el procedimiento general vigente aplicable a la misma (cfr. Artículo 850 del Estatuto Tributario y Decreto Legislativo 535 de 2020).

2. El procedimiento de devolución de sumas pagadas por impuesto de renta (a cualquier título) tras una declaratoria de nulidad de un decreto reglamentario (que desarrolla una norma declarada inconstitucional) por el Consejo de Estado tras proceso de simple nulidad (por oposición a nulidad y restablecimiento).

La devolución de sumas que fueron pagadas bajo la vigencia de una disposición cuya nulidad fue declarada por el Consejo de Estado en un proceso de nulidad simple se rige, en caso de que haya lugar a ello, por los efectos de la sentencia de nulidad simple. Al igual que en el caso anterior, la declaratoria de nulidad simple de una disposición tributaria no genera *per se* ni automáticamente la devolución de saldos.

3. ¿Las sentencias de Consejo de Estado que declaran la nulidad de un reglamento tienen efectos retroactivos?

No. Se debe atender a lo que diga el fallo en cada caso particular.

4. ¿Qué motivos legítimos con fundamento en la ley existe para rechazar una devolución ordenada in abstracto o in concreto por tribunal competente?

En materia tributaria no existe disposición que indique el rechazo de orden alguna impartida por un organismo judicial. Tanto los efectos como el cumplimiento de las sentencias judiciales se rigen por lo dispuesto en los artículos 189 y 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo respectivamente, los cuales son de obligatorio cumplimiento para todas las entidades públicas.

5. ¿Cuándo existe una exención prescrita por la ley, exención que es perfeccionada por cierto titular, y posteriormente es modificada por otra ley, y esta segunda ley, la modificatoria, es declarada inconstitucional y/o nula, corresponde al cuasi contrato de pago de lo no debido o en un pago en exceso (que se reconduciría a un pago de lo no debido y por lo tanto, a una naturaleza cuasi contractual)?

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Si para la configuración de la exención, el contribuyente cumplió durante la vigencia de la ley con las condiciones que esta exigía, podría tratarse de una *situación jurídica consolidada*. Se dice *podría* porque no se puede generalizar. También puede tratarse de una *mera expectativa*. Los efectos de la declaratoria de inconstitucionalidad dependen de los elementos valorados, de los escenarios previstos al momento de decidir y, en algunos casos, de los efectos diferidos que el juez constitucional decida imprimir a la sentencia. Así, cada caso debe analizarse de manera particular.

Nótese que en la Constitución existen 2 normas que regulan la aplicación de la ley tributaria en el tiempo: de una parte, el inciso 2º del artículo 363 sobre irretroactividad y, de otra parte, el inciso 3º del artículo 338 sobre aplicación de la ley tributaria a partir del período que comience después de la vigencia de la respectiva ley. Sin embargo, en materia tributaria, la favorabilidad constituye una excepción al principio de irretroactividad.

Según lo ha señalado la Corte Constitucional, en materia de exenciones y beneficios tributarios, los efectos se predicán hacia el futuro y no de manera retroactiva (ver Sentencia C-604 de 2003).

6. Las sumas devueltas deben serlo con la causación de intereses civiles (Código Civil) o comerciales por mora?

Para la determinación de la tasa de interés moratorio, debe tenerse en cuenta lo dispuesto en los artículos 635, 863 y 864 del Estatuto Tributario, así como lo señalado en el artículo 1.6.1.21.23 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, el cual dispone:

“ARTÍCULO 1.6.1.21.23. TASA Y LIQUIDACIÓN DE INTERESES. Cuando haya lugar al reconocimiento de intereses moratorios a favor del contribuyente o responsable de conformidad con lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario, se liquidarán diariamente a la tasa vigente que se aplica para cancelar en forma extemporánea los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), establecida de acuerdo con el artículo 635 del mismo Estatuto, previa solicitud del contribuyente o responsable”.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Cra. 8 N° 6C-38, Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.

Proyectó: Adriana Chethuan