

Relatoría



PROSPERIDAD PARA TODOS

www.dian.gov.co

Dirección de Gestión Jurídica

2014 JAN 16 A 10:08

001960

Bogotá, D.C. 07 ENF 2014

CONCEPTO No. - 0004

AREA: Tributaria

Doctora
MARÍA MERCEDES VÉLEZ PENAGOS
Jefe del Área de Derecho Tributario
ANDI
Carrera 43 A No. 1-50 Piso 9 Torre II - San Fernando Plaza
Medellín- Antioquia

Ref: Radicado 87397 del 16/12/2013

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa 000006 de 2009, este despacho es competente para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras o de comercio exterior y control cambiario en lo de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Rechazo de las Solicitudes de Compensación de Saldos a Favor Rechazo de las Solicitudes de Devolución de Saldos a Favor Imputación de Saldos a Favor
Fuentes formales	Estatuto Tributario, Arts. 589, 689-1, 815, 816, 850, 854 y 857

PROBLEMA JURIDICO:

¿Cuando la solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor es rechazada por la Administración Tributaria por ser extemporánea, procede su imputación en la declaración del periodo siguiente?

TESIS JURIDICA:

Si es procedente la imputación en la declaración del periodo siguiente de un saldo a favor, cuya solicitud de devolución y/o compensación fue rechazada por la Administración Tributaria por ser extemporánea.

INTERPRETACION JURIDICA:

Según los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario, los saldos a favor que se liquiden en las declaraciones tributarias pueden: imputarse o solicitarse su compensación y/o devolución.

Ahora bien, por disposición expresa del artículo 815 del Estatuto Tributario, los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias, pueden imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable.

Y los artículos 816 y 854 del mismo Estatuto, disponen que la solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor por parte del contribuyente, deberá presentarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.

A su vez, el artículo 689-1, parágrafo 3o. de ese compendio, hace una excepción a la regla general anterior, estableciendo que cuando se trate de declaraciones con beneficio de auditoría que registren saldo a favor, el término para solicitar la devolución y/o compensación será el previsto en ese artículo, para la firmeza de la declaración.

Por su parte, el artículo 857 *ibidem*, establece como causal de rechazo definitivo de las solicitudes de devolución o compensación, la siguiente:

"1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente." (Se resalta).

Entonces, en primer lugar, para efectos de establecer la oportunidad de la solicitud de devolución y/o compensación se debe precisar respecto a la declaración que arroja el saldo a favor, el vencimiento del plazo para presentarla y a partir de esa fecha, contabilizar los dos (2) años o el término especial dispuesto en el artículo 689-1, según el caso. En esa medida, si el contribuyente deja pasar el plazo máximo que le da la Ley para solicitar la devolución y/o compensación del saldo a favor, pierde de manera definitiva ese derecho.

Así lo señaló claramente el Honorable Consejo de Estado en sentencia del diecinueve (19) de mayo de 2011, expediente 17266, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, al decir, en uno de sus apartes, lo siguiente:

"(...) Esta Sala precisa que, para aplicar el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, que proclama el artículo 228 Constitucional, no se pueden dejar de lado las reglas fundamentales que enmarcan el procedimiento tributario, ya que todas las actuaciones deben surtirse en la oportunidad procesal indicada por la ley. De lo anterior se concluye que si el contribuyente o responsable no hace uso del derecho a solicitar el saldo a favor dentro del término establecido por el legislador, pierde el derecho a la compensación o devolución del mismo, sin que pueda discutir que ese hecho genera un enriquecimiento injustificado para la Administración Tributaria, ya que la causa de extinción está contemplada en la ley y ésta se considera justa (...)". (Se resalta y subraya). Lo que conduce a determinar que el contribuyente ya no tiene posibilidad alguna de obtener el saldo a favor a través de una solicitud de devolución y/o compensación.

No obstante lo anterior, es pertinente señalar, -como se expuso en los argumentos jurídicos del Concepto No. 048129 de 2013- que los artículos 816, 854 y 689-1 del Estatuto Tributario, únicamente se refieren al término para solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor, sin hacer mención al término para imputarlos.

En este contexto, es necesario reiterar las consideraciones que hizo el Honorable Consejo de Estado en la Sentencia 14973 del 5 de julio de 2007 citada en el problema jurídico No. 1 del Concepto antes mencionado:

(...)Otra forma que tiene el contribuyente de disponer de los saldos a favor es la imputación o arrastre de los mismos en el período gravable siguiente (artículo 815 del Estatuto Tributario). Cabe anotar que la compensación, devolución e imputación de saldos son opciones excluyentes, por cuanto con la utilización de una, deja de existir el crédito del contribuyente, y se extingue la obligación a cargo de la Administración." (Se resalta y subraya).

A contrario sensu, al ser rechazada la solicitud de devolución y/o compensación por extemporánea, no se dispone o hace uso de ese saldo a favor y por ello no deja de existir el crédito del contribuyente, ni se extingue la obligación a cargo de la Administración, por lo que en este caso la mera solicitud no excluye la posibilidad de que el acreedor del saldo pueda imputarlo en su declaración del período gravable siguiente al que sirvió de base para la petición rechazada.

Señala también el H. Consejo de Estado que entre la compensación, devolución e imputación de los saldos a favor, existen otras diferencias importantes, las cuales se concretan en que el arrastre o imputación del saldo debe efectuarse a la declaración del mismo impuesto del período gravable siguiente, mientras que la compensación y/o devolución exige la anuencia de la Administración para aplicar saldos a favor de un impuesto al mismo o a otros impuestos y por último que cuando se utiliza la imputación, la facultad de la administración se traslada al período al que se hace la misma y no al que generó el respectivo saldo a favor como lo es en el caso de la compensación y/o devolución. Veamos como lo expresó esta alta Corporación mediante Sentencia del 5 de julio de 2007 (Radicado 14973, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz), en la que se citan- con tesis en el mismo sentido-, las sentencias con Radicados 12360 del 2 de noviembre de 2001 y 7149 del 8 de septiembre de 1995, las cuales también fueron plasmadas en el interpretación jurídica realizada en el problema No. 1 del Concepto No. 048129 de 2013:

"...A pesar de que la imputación de saldos hace parte de las normas sobre compensación, la Sala ha entendido que es distinta de ésta. Lo anterior, porque la imputación corresponde exclusivamente a los saldos a favor que resulten en las declaraciones del mismo impuesto, únicos que puede arrastrar el contribuyente en la declaración del ejercicio siguiente; mientras que la compensación exige la anuencia de la Administración para aplicar saldos a favor de un impuesto al mismo o a otros impuestos.

...Otra diferencia es que en relación con la imputación de saldos, la facultad de la Administración se traslada al período al que se hace la misma." ... (subrayado fuera de texto).

Como se observa, de la regla prevista en el numeral 1° del artículo 857 del Compendio Tributario, esto es: el rechazo de la solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor por presentarse ante la DIAN de forma extemporánea, surge de manera correlativa la imposibilidad de que se extiendan los efectos de la extemporaneidad al derecho de arrastre del saldo a favor, en la medida que la imputación no requiere presentación de solicitud por parte del contribuyente ante la Administración y por lo mismo no le aplican los términos fijados en los artículos 816, 854 y párrafo 3° del 689-1 íbidem, según el caso; concluyéndose que no puede haber incumplimiento de los mismos.

Es así como mediante la solicitud de corrección de la declaración del período fiscal inmediatamente siguiente a la que origina el saldo a favor que se solicitó a la Administración en

compensación y/o devolución, se puede imputar el mismo, de conformidad con lo previsto en los artículos 589 y 815, literal a) del Estatuto Tributario, siempre y cuando no haya operado un término especial inferior de firmeza de la declaración objeto de corrección al tenor del artículo 689-1 íbidem.

En mérito de lo expuesto, se revoca a respuesta del problema jurídico No. 2 del Concepto 048129 del 2 de agosto de 2013, en relación con la no procedencia de la imputación de un saldo a favor dentro de la liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable, cuya solicitud de devolución y/o compensación fue rechazada por la Administración Tributaria por la causal prevista en el numeral 1º del artículo 857 del Estatuto Tributario, es decir por presentarse extemporáneamente. En todo lo demás se confirma este Concepto.

Así mismo, Se revoca el Oficio No. 028807 del 4 de mayo de 2012, teniendo en cuenta que uno de sus fundamentos era el Concepto No. 029652 del 28 de abril de 1998, que había sido reconsiderado por el Problema Jurídico No. 2 del Concepto No. 096731 del 16 de diciembre de 1998.

Por otra parte, se confirma el Problema Jurídico No. 2 del Concepto No. 096731 del 16 de diciembre de 1998, antes citado y el Oficio No. 040212 del 30 de mayo de 2007.

En los anteriores términos se resuelve su consulta 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 directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: 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

Proyectó: Hmlr
Revisó: Cnyd

SIN ANEXOS