



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

## Documento **TRIBUTAR-io**

Agosto 16 de 2013

Número 497

Redacción: J. Orlando Corredor Alejo

Andrea Catalina Corredor Castillo

**Síganos en twitter: @ocorredoralejo**

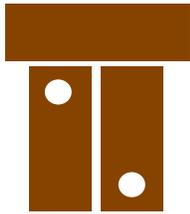
### SOLICITAR DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR SERÍA UN ACTUACIÓN NEGLIGENTE

**A**cabamos de conocer el concepto DIAN 48129 de 2 de agosto de 2013, por medio del cual dicha autoridad sostiene que aquellos contribuyentes a quienes se les **rechace** la solicitud de devolución y/o compensación de un saldo a favor, pierden el derecho a la imputación de ese saldo a favor hacia la declaración del periodo siguiente, por considerar que *“la causa de la extinción del crédito a su favor está contemplada en la ley y deriva de su negligencia, inactividad o incuria y del vencimiento objetivo del plazo”*.

La situación de hecho que analiza el concepto oficial consiste en determinar qué pasa si un contribuyente solicita la devolución o compensación de un saldo a favor y la autoridad tributaria le rechaza la solicitud por alguna de las causales señaladas en la ley para el efecto, como por ejemplo, por presentarse por fuera del término dispuesto para ello, o porque el contribuyente, siendo proveedor de sociedades de comercialización internacional, no ha cumplido con el deber de descontar las retenciones en la fuente de IVA a sus proveedores.

Sostiene el concepto oficial que el rechazo de una solicitud de devolución conlleva automáticamente la pérdida del derecho de crédito derivado del saldo a favor, sin que pueda alegarse un enriquecimiento sin causa a favor del Estado porque la pérdida del derecho está prevista en la ley y deriva de la actuación negligente, de la inactividad o de la poca previsión o cuidado del contribuyente acreedor del saldo a favor. En consecuencia, si se rechaza la solicitud de devolución y/o compensación, el contribuyente debe resignarse a perder el valor de su saldo a favor, ante la imposibilidad de imputarlo hacia la declaración del periodo siguiente ya que, según el criterio oficial, el derecho a la imputación depende de que el contribuyente no haya hecho uso de la solicitud de devolución, o que habiendo hecho uso de esa acción, no le hubiere sido rechazada su solicitud.

Desde nuestro punto de vista, el criterio de la autoridad tributaria expresa una conclusión incorrecta, porque no diferencia entre el derecho personal de crédito (derecho sustancial), y el procedimiento para hacer efectiva su recuperación por el deudor (derecho procesal). Para nosotros, claramente, uno es el derecho de crédito que tiene el contribuyente en contra de la Administración (digamos, la cuenta por cobrar que figura en sus libros) y otras son las acciones que le otorga la ley para poderlo recuperar, las cuales, conforme a los artículos 815 y



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

850 del Estatuto Tributario son tres: compensación, devolución e imputación, cada una con reglas propias y distintas, tal y como acertadamente lo admite la DIAN en el concepto en mención.

Los artículos 815 y 850 del ET señalan el camino procedimental señalando tres acciones. El saldo a favor podrá (a) solicitarse en devolución, (b) solicitarse en compensación; o (c) imputarse hacia la declaración del mismo impuesto del periodo inmediatamente siguiente. Son, pues, tres las acciones de que dispone el contribuyente para buscar la recuperación de su derecho sustancial de crédito, que se rigen por supuestos y normas distintas. En este caso, el estatuto tributario le ofrece al contribuyente tres alternativas en su actuar, y de ninguna manera el uso de dichas acciones conlleva la extinción de la obligación. La extinción del derecho personal se produce cuando la administración acepta la compensación u ordena la devolución, o cuando el sujeto imputa su saldo, pero nunca cuando su solicitud le es rechazada. Vemos claro el sentido del ordenamiento cuando señala que el contribuyente podrá **solicitar** su devolución y/o compensación, y en la misma forma, cuando no lo hace dentro del término dispuesto para el ejercicio de su acción o cuando se incurre en alguna inconsistencia, la autoridad tributaria **rechaza la solicitud** de devolución y/o compensación. Obsérvese que la consecuencia legal de solicitar por fuera del término legal o sin el cumplimiento de las demás exigencias previstas en la ley, es el **rechazo de la solicitud**, caso en el cual no hay pronunciamiento de fondo sobre el derecho de crédito, manteniéndose éste incólume. Por ello, el saldo a favor mantiene validez y vigencia, en la medida que goza del atributo de veracidad presunta por estar declarado dentro de una declaración tributaria. Lo que se pierde, por tanto, es el derecho a la acción más no el derecho al crédito. Por ello, si el estatuto le otorga al contribuyente la opción de imputar el saldo a favor, y no dispone norma que prohíba la imputación cuando se haya rechazado la solicitud de devolución o compensación, mal se hace en sostener, amparándose en el efecto útil de la ley, que el rechazo de la solicitud implica pérdida del derecho a la imputación, como si las acciones para la recuperación del saldo a favor fueran excluyentes. Verdaderamente, ni el estatuto tributario ni ninguna otra norma legal dispone que el uso de una acción descalifique o haga perder el derecho a utilizar otra acción ofrecida por la ley, como sí existe, excepcionalmente en algunas otras acciones. Ejemplo, el derecho a hacer uso de la acción de revocatoria directa solo es dable cuando no se haya interpuesto el recurso en vía administrativa. Si un sujeto interpone el recurso en forma extemporánea, automáticamente pierde el derecho a hacer uso de la acción de revocatoria, porque expresamente la ley dispone que la revocatoria procede a condición de no haber interpuesto el recurso administrativo.

Estamos hablando en términos del derecho procesal, como quiera que las solicitudes de devolución o de compensación, y la imputación son las acciones ofrecidas como parte del procedimiento tributario (libro V del ET) para hacer efectivo el derecho de recuperación del crédito (saldo a favor). En este sentido, debemos recordar la sentencia C-426 de 2002 por medio de la cual la Corte aclaró que las acciones procesales o contenciosas no son excluyentes y mientras se cumplan los supuestos para su ejercicio, los sujetos tienen derecho



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

a hacer uso de ellas. En esa oportunidad, se analizó en la Corte si la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho de un acto particular, hacía perder el derecho a ejercer la acción de simple nulidad contra el mismo acto. Con profundos argumentos la Corte concluye que una y otra acción no son excluyentes y por ello, la caducidad de la primera no impide el ejercicio de la segunda.

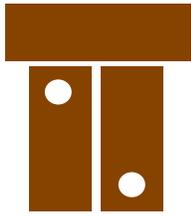
Lo anterior para evidenciar que las diferentes acciones que otorga la ley son independientes las unas de las otras, y no resultan excluyentes, a menos que de manera expresa se disponga lo contrario, como en el ejemplo de la revocatoria señalado anteriormente. Y no estamos diciendo que las acciones puedan ejercerse concurrentemente; cuanto indicamos es que el uso de las mismas, en forma consecutiva, no es excluyente. No hay, por decirlo de otra forma, excepción de caducidad, o conclusión de un procedimiento, que impida hacer uso del derecho a la imputación del saldo a favor.

En consecuencia, si el contribuyente dispone de tres acciones procedimentales para buscar recuperar su saldo a favor, y por alguna circunstancia hace uso extemporáneo de la solicitud de devolución, la caducidad de esa acción, que conduce a que se le **rechace la solicitud**, no le impide hacer uso de la acción de imputación, mientras esté dentro del término para ello. La inexistencia de norma que haga excluyente el ejercicio de una y otra acción, deja las opciones abiertas para ser utilizadas con el cumplimiento de los requisitos que ordena el estatuto.

Hacer, por tanto, el esfuerzo interpretativo de sobreponer la interpretación sistemática y el efecto útil de la ley para concluir que la imputación solo es viable cuando no se haya rechazado la solicitud de devolución y/o compensación, y señalar que la causa de esa pérdida es la inactividad del contribuyente, nos deja en un terreno que no solo rebasa el límite legal del procedimiento, sino que, según lo dicho en el título, privilegia el olvido, la viveza, el ocultamiento, la hurtadilla.

Si, conforme a la postura oficial, el derecho personal de crédito se extingue a favor del Estado, ¿por qué razón cuando la autoridad fiscaliza esa declaración, modifica el saldo a favor que por habersele rechazado al contribuyente ya no le pertenece? Si el crédito se redime a favor del Estado, ¿por qué el sistema de cuenta corriente sigue reflejando la deuda estatal a favor del contribuyente? Si las obligaciones se extinguen por alguno de los medios previstos en el artículo 1625 del Código Civil, ¿cuál es la razón para suponer que la caducidad de una acción es un medio de extinción de las obligaciones?

En muy grave situación quedarían los contribuyentes que tienen declaraciones de renta amparadas con beneficio de auditoría, que por alguna circunstancia o inadvertencia, solicitan la devolución o compensación por fuera del término de firmeza y obviamente la autoridad tributaria les rechaza la solicitud de devolución. A la luz del concepto oficial, esos sujetos perderían el derecho a imputar (arrastrar, como suele decirse popularmente) el saldo a favor hacia su



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

declaración de renta del año siguiente, sobre la base de su actuar negligente, de su inactividad, de su incuria. En peor situación van a quedar los responsables del IVA productores de bienes del artículo 477 del ET, a quienes solamente se les concede **un mes** para solicitar la compensación del saldo a favor (Artículo 816 ET). ¿Si será que el efecto útil de la ley, su filosofía y su intención, es redimir el derecho de crédito a favor del Estado, por el mero hecho de que ese responsable del IVA solicite su compensación luego de pasado ese estrecho término de un mes? Muchos incautos van a caer en la trampa...

El concepto de al DIAN nos permite una reflexión ética: ¿será negligente quien tiene la valentía de presentarse ante la autoridad a solicitar la devolución y/o compensación que posteriormente le resulta rechazada? A efectos de impuestos ¿es mejor pasar de agache, como decimos coloquialmente?

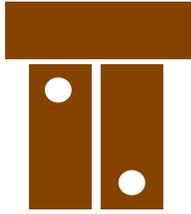
La lectura del criterio oficial nos deja la sensación de que en Colombia lo pecaminoso sería reclamar el derecho frontalmente, es decir, solicitar la devolución y/o compensación, aun sabiendo de antemano que el solicitante se expone a revisión segura, a trabas por montón, a que el término de firmeza se le extienda, a quedar dentro del seguro programa de fiscalización PD, a que la compensación y/o devolución no le implica un reconocimiento definitivo, y a que se puede generársele sanción por devolución improcedente.

A nosotros, en realidad, nos parece que calificar de negligente el acto de solicitar la devolución, es un despropósito y rebasa los límites de la razón. En la práctica hemos vivido tantas situaciones, que nos asombra la doctrina y nos produce escalofrío. Nos valdremos del caso ocurrido en Bogotá recientemente: un contribuyente vendedor de un producto X por medio de un almacén abierto al público, quien un día vende un producto a un mensajero de una empresa que resultó ser comercializadora internacional. El vendedor emite la factura, pide el NIT, etc., etc. Ese contribuyente se acerca diligentemente y dentro de la oportunidad legal a solicitar la devolución de su saldo a favor y en el proceso de verificación, la autoridad observa que hizo ventas a una comercializadora internacional por valor de \$40.000 frente a unas ventas de \$2 mil millones. Resultado: señor, su solicitud le será rechazada porque usted no ha cumplido con el deber de hacer las retenciones a sus proveedores. Consecuencia, según la doctrina: este contribuyente perdió su saldo a favor y perdió el derecho a buscar imputación de ese saldo, porque tuvo la mala fortuna de hacer una venta a un cliente que resultó ser comercializadora internacional. Esa venta lo puso en calidad de proveedor de la comercializadora y por tanto, debió comportarse como agente retenedor del IVA frente a sus propios proveedores.

¿Si será esto razonable? ¿Cuál es el efecto útil de la ley?

Nos resistimos a creerlo; por ello, disentimos respetuosamente de la doctrina y abogamos por su pronta rectificación. Lo hacemos con el debido respeto, por con la firmeza de nuestra convicción y argumentación.

**TRIBUTAR ASESORES SAS**, Empresa Colombiana líder en soluciones y servicios tributarios, autoriza reproducir, circular y/o publicar este documento excepto con fines comerciales. La



# TRIBUTAR ASESORES S.A.S.

---

EMPRESA COLOMBIANA LIDER EN SOLUCIONES Y SERVICIOS TRIBUTARIOS

autorización que se otorga, exige que se haga completa publicación tanto del contenido del documento como del logotipo, nombre y eslogan de la empresa que lo emite.

**Lo que se escribe en este documento es de carácter eminentemente analítico e informativo. Por tanto, de manera alguna comporta un asesoramiento en casos particulares y concretos ni tampoco garantiza que las autoridades correspondientes compartan nuestros puntos de vista.**