

CONCEPTO 123 DEL 13 DE FEBRERO DE 2018
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctora

BLANCA DEICY ZAMORA RESTREPO

Directora Seccional de Impuestos y Aduanas de Armenia

Carrera 14#20A-22. Piso 2.

Armenia, Quindío.

Ref: Radicado 000014 del 31/01/2018.

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptor	Compensación Previa a la Devolución de Saldos a Favor
Fuentes formales	Estatuto Tributario. Art. 861. Código de Comercio. Art. 222 ss.

Cordial saludo, Dra. Deicy Zamora Restrepo:

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, es función de este despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad, ámbito dentro del cual se atenderán sus inquietudes.

Previo a dar respuesta, se informa que no es competencia de esta Subdirección resolver casos concretos, menos aún valorar, enjuiciar o reglamentar actuaciones o procedimientos administrativos en otras entidades o dependencias, sino buscar la manera general de interpretación y aplicación normativa enmarcada en contextos generalizados, los cuales deben competir a esta dependencia de acuerdo el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008.

En atención a su consulta, dentro de la cual indica como marco legal aplicable los artículos 825 y 861 del ET., refiriendo dos preguntas, así:

1. ¿Es viable compensar un saldo a favor reconocido mediante una sentencia a una sociedad liquidada y constituida en patrimonio autónomo que a su vez tiene obligaciones fiscales con la DIAN originadas en otra sentencia?

2. ¿Cuál es la Dirección Seccional competente de manera preferente para el cobro coactivo de aquellas obligaciones originadas en una sentencia de una sociedad liquidada y constituida en patrimonio autónomo?

Para empezar y en respuesta al primer interrogante, es necesario indicar que la compensación previa a la devolución, expuesta en el artículo 861 del ET., no debe considerarse como norma aplicable en el supuesto de hecho objeto de consulta, puesto que el mismo expone:

"ART. 861. Compensación previa a la devolución. En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a carpo del contribuyente o responsable". (Subrayas fuera de texto).

De la norma trascrita, se deduce literalmente que la compensación previa a la devolución opera para *"las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable"*, esto significa que debe tratarse de un mismo contribuyente o responsable, es decir, de un único obligado determinado, nunca de diferentes y múltiples contribuyentes o responsables.

Por lo cual, si de un lado estamos en presencia de una sociedad liquidada, esto significa que la persona jurídica -sociedad-, ya no existe, debido a que como lo expone el Código de comercio la liquidación de la sociedad como paso siguiente a la disolución de la misma, implica que: *"no podrá iniciar nuevas operaciones en desarrollo de su objeto y conservará su capacidad jurídica únicamente para los actos necesarios a la inmediata liquidación"* (Art.222 C de co).

Es así como la liquidación de una sociedad comercial es la extinción de la persona jurídica, agotando para tal fin el procedimiento previsto por ley, en el cual se realizan o enajenan todos los activos de la empresa para pagar las acreencias externas e internas del ente societario (Oficio 220-163996 del 19 de noviembre de 2011, Superintendencia de Sociedades). Lo que nos lleva a concluir necesariamente que, si se trata de una sociedad liquidada, tuvo que haber sido la misma disuelta previamente y su proceso de liquidación ya finalizó, en consecuencia, la persona jurídica feneció y su identificación tributaria corrió la misma suerte, es decir, como contribuyente o responsable dejó de existir.

Ahora bien, en cuanto al patrimonio autónomo, esta figura jurídica fue definida por la Corte Suprema de Justicia, así:

"El patrimonio autónomo no es persona natural ni jurídica y por ello, en los términos del artículo 44 de C. de P. Civil, no tiene capacidad para ser parte en un proceso. El fiduciario, lleva la personería para la protección y defensa de los bienes fideicomitidos. Los bienes que recibe el fiduciario a ese título no se integran a su propio patrimonio y únicamente garantizan las obligaciones contraídas en cumplimiento de la finalidad perseguida, de ahí que obre la separación entre tales patrimonios y los provenientes de otros negocios fiduciarios, según lo que se desprende de los artículos 1226 a 1233 del Código de Comercio" (Sentencia del 3 de agosto de 2005. Sala de Casación Civil. M. P. Silvio Fernando Trejos Bueno. Exp. 1909).

En el mismo sentido esta dependencia ha precisado sobre el asunto, en oficio No. 347 de 2007, que:

"Sea lo primero aclarar que el patrimonio autónomo es una masa de bienes sometida al régimen establecido por la ley, independiente del patrimonio de quien lo transfirió (fideicomitente), de quien es su titular para efectos de su administración (fiduciario), y del patrimonio del beneficiario, libre de las acciones de sus acreedores y de los acreedores del patrimonio que le dio origen y está llamado a ser transferido a otro titular, el beneficiario del contrato de fiducia.

La masa de bienes que compone el patrimonio autónomo tiene un titular, el fiduciario, quien la ostenta para efectos de su defensa, aún contra actos del mismo fideicomitente, la propiedad que está afecta a un fin determinado en el contrato fiduciario, salvo que anule el contrato de fiducia o se revoque el acto de enajenación..."

Lo anterior permite concluir que el patrimonio autónomo a pesar de no ser una persona jurídica, es un negocio fiduciario compuesto por una masa de bienes, el cual no depende o se constituye -como manifiesta la consulta-, en la sociedad de la cual provienen o provinieron los bienes que lo conforman, por el contrario, es independiente, configura una ficción legal diferente y, por ende, su titular legal es el fiduciario. Lo que permite concluir que el patrimonio autónomo es un contribuyente o responsable fiscal distinto a aquel del que procedieron los bienes que lo componen.

Por consiguiente, no es posible afirmar que una sociedad liquidada se puede constituir en un patrimonio autónomo, porque, de una parte, la sociedad liquidada es una persona jurídica extinta; y de otra, el patrimonio autónomo es un negocio fiduciario conformado por una masa de bienes con un fin específico, cuyo titular para efectos de la administración es el fiduciario, lo que los determina como dos entes sustancialmente diferentes.

De otro lado, debe precisarse que, una condena judicial donde se reconoce una suma de dinero en favor de un contribuyente o responsable como resultado de un litigio adelantado por este para reclamar un saldo a su favor, no configura en sentido estricto un saldo a favor del contribuyente o responsable, puesto que su reconocimiento devino de una decisión judicial a título de restablecimiento del derecho y no del procedimiento administrativo establecido para la devolución de saldos a favor liquidados en una declaración tributaria.

Por lo tanto, la condena judicial es una obligación a cargo de la administración demandada y en favor del contribuyente o responsable demandante. En consecuencia, el pago de la condena judicial a cargo de la entidad vencida dentro del litigio, no se somete a las normas que regulan la devolución de saldos a favor liquidados en una declaración tributaria, sino a aquellas que regulan el pago de sentencias judiciales y para el caso de la compensación cuando la Nación resulta obligada, deberá tenerse en cuenta lo preceptuado en el artículo 262 de la Ley 1819 de 2016, el cual modificó el inciso 2 del artículo 29 de la Ley 344 de 1996, que precisa:

"ARTÍCULO 262. Modifíquese el inciso 2o del artículo 29 de la Ley 344 de 1996 el cual quedará así: Cuando, como consecuencia de una decisión judicial, la Nación o uno de los órganos que sean una sección del presupuesto general de la nación resulten obligados a cancelar la suma de dinero, antes de proceder a su pago y siempre y cuando la cuantía de esta supere mil seiscientos ochenta (1680) UVT, solicitará a la autoridad tributaria nacional hacer una inspección al beneficiario de la decisión judicial, y en caso de resultar obligación por pagar en favor del Tesoro Público Nacional, se compensarán las obligaciones debidas con las contenidas en los fallos, sin operación presupuestal alguna".

En este orden de ideas, no es jurídicamente posible compensar un saldo a favor reconocido mediante una sentencia a una sociedad liquidada y constituida en patrimonio autónomo que a su vez tiene obligaciones fiscales con la UAE-DIAN originadas en otra sentencia, debido a que: (i) la sociedad liquidada fue una persona jurídica determinada, con identificación tributaria propia y titular de sus obligaciones fiscales; diferente al patrimonio autónomo, como negocio fiduciario, receptor de derechos y obligaciones legales independientes a las adquiridas por la sociedad liquidada; por lo que resulta incoherente afirmar que una sociedad liquidada puede constituirse en un patrimonio autónomo, (ii) La compensación previa a la devolución prevista en el artículo 861 del ET., aplica para la devolución de saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias, reclamados mediante el procedimiento administrativo establecido por el legislador para cada una de ellas, bien sea en IVA o en

renta. No siendo posible aplicar esta norma para compensación por pago de condenas derivadas de sentencias judiciales.

En consecuencia, la segunda pregunta no es procedente, puesto que su supuesto de hecho resulta incoherente conforme a lo previsto en la respuesta que antecede.

No obstante, es preciso advertir que conforme a las funciones de esta dependencia, la interpretación previa resulta de la aplicación de normas al contexto generalizado expuesto en su consulta, por lo que, de presentarse una situación fáctica específica, dentro de la cual resulten controvertibles las razones de lo aquí concluido, deberá ser el área técnica a cargo de efectuar el procedimiento quien verifique la procedencia o no de la compensación, resaltando que en cualquier caso deberá tratarse del mismo contribuyente o responsable.

En los anteriores términos se da respuesta a su consulta y de manera cordial le informamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 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, <http://www.dian.gov.co> la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad_ "técnica"- dando click en el link "Doctrina - "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO
Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina