

500-
D.O.

Dirección de Gestión Jurídica.

Bogotá D.C. 31 MAYO 2016

100202208-0499

SISCO No. 1546

31 MAY 2016

Señora.

DIANA ASTRID CHAPARRO MANOSALVA

Subdirectora de Gestión de Representación Externa

Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN

En su despacho

Bogotá D.C.

PWC

PwC impuestos en línea

Revisó:

Ref.: Radicado 100208222-618 del 13/08/2015

Cordial saludo, Dra. Diana.

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008, es función de ésta Dirección 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 Entidad.

Se solicita analizar la línea decisional respecto de las solicitudes de pago de lo no debido de saldos a pagar registrados en declaraciones que se encuentran en firme, teniendo en cuenta los múltiples pronunciamientos jurisprudenciales donde se ha establecido que el término para solicitar las devoluciones no debe coincidir con el término de firmeza de la declaración.

1. Los conceptos de pago de lo no debido y pago en exceso.

Con el objeto de absolver la inquietud planteada considera esta Dirección importante realizar una breve explicación de las instituciones jurídicas denominadas pago de lo no debido y pago en exceso.

El Código Civil define el pago de lo no debido en el artículo 2313 como "Si el que por error ha hecho un pago, prueba que no lo debía, tiene derecho para repetir lo pagado". Al respecto la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, en

sentencia del 23 de abril de 2003, expediente 7651, M.P. Silvio Fernando Trejos Bueno indicó:

“De tiempo atrás ha enseñado esta Corporación, con referencia a la acción prevista en el artículo 2313 del C. Civil, que “el fundamento de la acción de repetición del pago de lo no debido se halla en la ausencia de una relación jurídica entre las partes, en la falta de causa del pago. En efecto, los doctrinantes y la jurisprudencia, encuentran la plena justificación del derecho de repetir en la circunstancia de no existir razón de ser del ‘deber de la prestación’, o sea precisamente, ‘la causa de la obligación de pagar’, pues, se trata de un pago hecho sin razón justificativa”.

“(…)el buen suceso de la acción de repetición del pago indebido, requiere básicamente la concurrencia de los siguientes elementos: a) Existir un pago del demandante al demandado; b) que dicho pago carezca de todo fundamento jurídico real o presunto; y c) que el pago obedezca a un error de quien lo hace, aun cuando el error sea de derecho (…)”.

“No hay, pues, caso más palmario de pago de lo no debido, que pagar lo que nadie debe a nadie; ni hay proceder más alejado de la equidad que privar a quien lo hace por error, de la acción correspondiente, (…)”

Así pues ocurre pago de lo no debido cuando el deudor cancela una suma de dinero creyendo que él debe ese monto, fundamentando su decisión en una obligación que no existía al momento de realizar el pago, incurriendo de esta forma en un error al creer equivocadamente que se encontraba obligado a realizar esta operación.

Ahora bien, el pago en exceso ocurre cuando el individuo paga más de lo que la Ley exige. En este orden el Consejo de Estado en sentencia 16026 del 20 de febrero de 2008, expediente 16026, M.P. María Inés Ortiz indicó *“En relación con el pago en exceso o de lo no debido también es posible obtener su devolución, en el primer caso cuando se cancelan por impuestos, sumas mayores a las que corresponden legalmente, y en el segundo evento, cuando se realizan pagos “sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento” (Subraya fuera de texto).*

Por su parte el Estatuto Tributario Nacional en su artículo 850¹ reconoce el deber que tiene la DIAN de devolver el dinero proveniente de las obligaciones tributarias y aduaneras que correspondan a pagos en exceso o de lo no debido sin definir en este cuerpo normativo el plazo con que cuentan los contribuyentes para realizar este tipo de solicitudes.

¹ Artículo 859 del E.T.N. *“(…) La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor (…)”.*

2. Término para solicitar la devolución de pagos en exceso y de lo no debido.

El Decreto 2277 de 2012 "Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones", estableció en los artículos 11 y 16 el término para solicitar la devolución por pago en exceso y de lo no debido en los siguientes términos:

"Artículo 11. Término para solicitar la devolución por pagos en exceso. Las solicitudes de devolución y/o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el artículo 855 del Estatuto Tributario. (Subraya fuera de texto).

Artículo 16. Término para solicitar y efectuar la devolución por pagos de lo no debido. Habrá lugar a la devolución y/o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento; para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente decreto.

La Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo.

Parágrafo. Para la procedencia de las devoluciones y/o compensaciones a que se refiere el presente artículo, además de los requisitos generales pertinentes, en la solicitud deberá indicarse número y fecha de los recibos de pago correspondientes. (Subraya fuera de texto).

El Código Civil al regular el término de prescripción de la acción ejecutiva preceptuó en su artículo 2536 que:

"Artículo 2536. Prescripción de la acción ejecutiva y ordinaria.

La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10).

La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5).

Una vez interrumpida o renunciada una prescripción, comenzará a contarse nuevamente el respectivo término". (Subraya fuera de texto).

Ahora bien, el tema sobre la devolución de pagos de lo no debido y pagos en exceso ha sido abordado por el Consejo de Estado en diferentes jurisprudencias, indicando

en ellas que el término para solicitar la devolución es de 5 años, sin que sea necesario en estos casos presentar proyecto de corrección de la declaración privada, teniendo en cuenta que este proceso busca obtener el reembolso de los montos pagados por los contribuyentes sin que exista causa legal que permita exigir su cumplimiento o las mayores sumas canceladas a las que corresponden legalmente. En este sentido a continuación se exponen las sentencias que sustentan la tesis comentada.

- i) Sentencia del 12 de noviembre de 2003, expediente 11604, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

De otra parte, esta claro que tratándose de ejercer el derecho a devolución de pagos en exceso o de lo no debido, si bien no existe en la normatividad tributaria nacional disposición alguna que señale el término dentro del cual debe formularse la solicitud respectiva, se ha entendido que dicho término es el previsto para la prescripción de la acción ejecutiva de que tratan los artículos 2535 y 2536 del Código Civil; y precisamente por ello el Decreto 1000 de 1997 "por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de las devoluciones y compensaciones", dispuso en sus artículos 11 y 21, que las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso o de lo no debido "deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil", esto es dentro del término de diez años. (Subraya fuera de texto).

- b. Sentencia del 15 de febrero de 2007, expediente 14508, C.P. Héctor Romero Díaz.

"Como la ley tributaria, que es especial, no señaló un término para que los contribuyentes soliciten la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, debe aplicarse la norma general de prescripción, esto es, el artículo 2536 del Código Civil, conforme al cual la acción ejecutiva prescribe en diez años, y, hoy en cinco, a partir de la modificación que a dicha norma introdujo el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. (...)".

- c. Sentencia del 16 de julio de 2009, expediente 16655, C.P. María Teresa Briceño de Valencia.

"De lo anterior se observa en primer término que contrario a lo señalado por el a quo, la normatividad tributaria ha establecido la figura del pago de lo no debido a favor de los contribuyentes y para ello ha señalado las reglas para su procedencia, sin que dentro de ellas se prevea como requisito previo e indispensable la corrección de la declaración privada.

Se observa que en relación con el pago en exceso o de lo no debido también es posible obtener su devolución, en el primer caso cuando se cancelan por impuestos, sumas mayores a las que corresponden legalmente, y en el segundo evento,



cuando se realizan pagos "sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento".

Los pagos en exceso o de lo no debido pueden surgir de las declaraciones, de los actos administrativos o de las providencias judiciales, que determinen un valor pagado en exceso o la ausencia de obligación, lo que da derecho a solicitar su compensación o devolución". (Subraya fuera de texto).

- d. Sentencia del 13 de agosto de 2009, expediente 16569, C.P. María Teresa Briceño de Valencia.

"Sin embargo por voluntad del legislador, a las solicitudes de devolución de pagos en exceso o de lo no debido, cuyo procedimiento es el mismo de las devoluciones, no se aplica el término de dos años que la ley tributaria especial señala para éstas, sino la norma general de prescripción que establecen los artículos 11 y 21 el Decreto 1000 de 1997, reglamentario del procedimiento de las devoluciones y compensaciones, contenidas en los artículos 2537 y 2536 del Código Civil, conforme al cual, la acción ejecutiva prescribe en diez (10 años, antes de ser modificada esta disposición por el artículo 8 de la Ley 791 de 27 de diciembre de 2002 y, actualmente en cinco (5), si para solicitar el reintegro existe un título que acredite que el contribuyente realizó al fisco un pago no debido o superior al que legalmente le correspondía." (Subraya fuera de texto).

- e. Sentencia del 09 de agosto de 2012, expediente 18301, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

"(...) De ello se deriva que no hay, en principio, impedimento legal para remitirla (el término para solicitar la devolución por pago en exceso) a la norma del Código Civil.

Esta remisión es además la pertinente, pues el artículo 2536 del Código Civil consagra la regulación general sobre la prescripción de la acción, sea esta judicial o administrativa.

Ahora, dado que no hay regulación especial en las normas tributarias del término para solicitar la devolución o compensación de los pagos en exceso, se ha de aplicar precisamente dicha regulación general, contenida en el estatuto propio de los derechos patrimoniales". (Subraya fuera de texto).

- f. Sentencia del 13 de septiembre de 2013, expediente 20173, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

"El término y procedimiento para presentar a la Administración Tributaria la devolución del pago en exceso o de lo no debido ya ha sido objeto de estudio por esta Corporación con una clara línea jurisprudencial sobre el tema, atendiendo lo dispuesto en el Decreto 1000 de 1997, "por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones".

Sí bien el artículo 850 del Estatuto Tributario establece que la DIAN, o la Administración Tributaria Territorial, se agrega, debe devolver los pagos en exceso o de lo no debido que hayan efectuado los contribuyentes por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, "siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor", para la solicitud de devolución de estos saldos no se aplica el término de dos años que la ley tributaria especial señala para ese procedimiento.

Así, la jurisprudencia de esta Sección² ha sido unánime en afirmar que si con la solicitud de devolución no se pretende establecer un mayor saldo a favor sino probar la inexistencia legal para realizar un pago, el trámite pertinente no es el previsto en los artículos 588 y 589 del Estatuto Tributario, que limitan la petición de devolución a dos años, sino que por expresa disposición de los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997 las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso o de lo no debido deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil, esto es, en el término de cinco años, contados a partir del pago efectivo.

También se ha sostenido de forma reiterada que atendiendo al hecho de que el Decreto 1000 de 1997 regula el trámite de la solicitud de devolución del pago en exceso o de lo no debido, tampoco es procedente realizar el procedimiento de corrección de la declaración, ya que de lo que se trata no es de corregir la declaración sino obtener el reembolso de las sumas mayores pagadas a las que corresponden legalmente o de lo pagado "sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento".

(...) Los argumentos jurídicos expuestos por esta Sección son los que ahora se reiteran en la presente providencia, teniendo en cuenta que las circunstancias de hecho son similares y no existe razón para modificar el precedente jurisprudencial. No obstante, debe precisarse que el Decreto 1000 de 1997 fue derogado por el Decreto 2277 de 2012, el cual en sus artículos 11 y 16 prevé idéntica regulación del término para solicitar las devoluciones por pago en exceso o de lo no debido, remitiéndose al término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil". (Subraya fuera de texto).

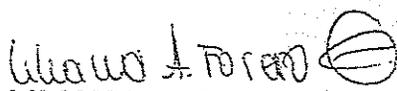
Así las cosas, es diáfano que el término para presentar la solicitud de devolución por concepto de pago de lo no debido o por pago en exceso es de cinco años, en atención a lo establecido inicialmente en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de

² "Al respecto se pueden consultar las siguientes sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta: 24 de Julio de 2008, Exp. 16816, C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.; 24 de Septiembre de 2008, Exp. 16163, C.P. Dra. María Inés Ortiz B.; 16 de Julio de 2009, Exp. 16655, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño.; 6 de Agosto de 2009, Exp. 17403, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo.; 13 de Agosto de 2009, Exp. 16569, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño.; 3 de Septiembre de 2009, Exp. 16347, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas. ; 5 de Noviembre de 2009, Exp. 16591, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas.; 11 de Noviembre de 2009, Exp. 16567, C.P. Dr. Hugo Bastidas Bárcenas.; 12 de Noviembre de 2004, Exp. 11604, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio H.; 31 de Julio de 2009, Exp. 16577, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz".

1997³, actualmente reglado en los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012. Situación que fue reiterada como se observó en los pronunciamientos del Consejo de Estado previamente citados

En los anteriores términos se resuelve su solicitud 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 nuestras bases de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: www.dian.gov.co siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando "Doctrina" y Dirección Gestión Jurídica.

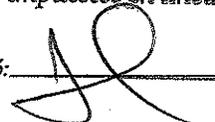
Atentamente,


LILIANA ANDREA FORERO GÓMEZ
Directora de Gestión Jurídica



PwC impuestos en línea

Revisó:



P/ PFVN.

³ El Decreto 1000 de 1997 fue derogado mediante el Decreto 2277 de 2012 en su artículo 27.

The first part of the document discusses the importance of maintaining accurate records of all transactions. It emphasizes that proper record-keeping is essential for the integrity of the financial system and for the ability to detect and prevent fraud. The text also mentions the need for regular audits and the role of independent auditors in ensuring the reliability of financial statements.

In addition, the document highlights the significance of transparency and accountability in financial reporting. It states that stakeholders, including investors and the public, have a right to know how their money is being managed and to have confidence in the information provided. This requires a high level of ethical conduct and adherence to established standards and regulations.

The document further explores the challenges faced by organizations in implementing effective internal controls. It notes that while these controls are crucial for risk management and asset protection, they can be complex and costly to maintain. Therefore, it is important for organizations to regularly evaluate and update their control systems to address changing risks and operational requirements.

Finally, the document concludes by stressing the importance of a strong corporate culture that values integrity and ethical behavior. It suggests that leadership plays a key role in setting the tone at the top and ensuring that all employees understand and commit to the organization's values. This cultural foundation is essential for long-term success and sustainable growth.

In summary, the document provides a comprehensive overview of the key principles and practices that underpin sound financial management. It calls for a commitment to excellence, transparency, and ethical conduct from all those involved in the financial process to ensure the stability and trustworthiness of the system.