



El emprendimiento es de todos

Mi Hacienda

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C./100208221-002470 17 OCT. 2019

DIAN No. Radicado 000S2019026377 Fecha 2019-10-21 04:50:15 PM

emite 00-SUB GES NORMATIVA DOCTRINA

estinatario CARLOS SALOMON PELAEZ CARDONA

folios 3 Anexos 0



Ref: Radicado 100078790 del 20/09/2019

Tema	Procedimiento Tributario
Descriptores	Requerimiento Especial Corrección Provocada por la Administración Imputación de Saldos a Favor
Fuentes formales	Estatuto tributario artículos 670,709, DUR 1625 de 2016 art.1.6.1.21.24

De conformidad con lo preceptuado en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 este Despacho está facultado para resolver las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de la competencia asignada a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Previo a analizar la consulta planteada, consideramos necesario explicar que, de acuerdo con las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a peticiones allegadas se resuelven con base a criterios legales de interpretación de las normas jurídicas, los cuales se encuentran consagrados en el Código Civil.

Así mismo, las respuestas emitidas son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas, las cuales no tienen como fin solucionar problemáticas individuales, ni juzgar, valorar o asesorar a otras dependencias, entidades públicas y/o privadas en el desarrollo de sus actividades, funciones y competencias.

En el escrito de consulta luego de citar apartes de los artículos 670 y 709 del estatuto tributario formula las siguientes preguntas:

1-Cuando se da respuesta al requerimiento especial y se aceptan parcialmente los hechos planteados por la Administración, aceptación que da como resultado un menor saldo a favor en la declaración corregida, a efectos de que se acepte la corrección y se reduzca la sanción por inexactitud, se debe reintegrar la diferencia del saldo a favor con intereses?

2-Este reintegro se exige mediante pliego de cargos?

3-La Administración debe aceptar dicha corrección y mediante Requerimiento especial modificar el saldo a favor de la declaración objeto de imputación?

4-Debe la Administración tributaria en caso de que se acepten todas las glosas y aun así se continúe con saldo a favor, archivar el expediente por que no hay saldo a pagar en el periodo objeto de revisión?

Para responder se hace el siguiente análisis señalando que las preguntas estan relacionadas.

Así en relación con las preguntas 1 y 2:

El artículo 670 del estatuto tributario contiene la sanción por improcedencia en las devoluciones y/o compensaciones así como lo relativo a la imputación de saldos a favor, cuando una vez imputado la declaración que da origen al saldo es corregida bien sea voluntariamente o por intervención de la administración tributaria mediante un proceso de revisión.

" ARTÍCULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES Y/O COMPENSACIONES.

< Artículo modificado por el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016.> Las devoluciones y/o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios, y del impuesto sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.

(...)

Quando se modifiquen o rechacen saldos a favor que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del periodo siguiente, como consecuencia del proceso de determinación o corrección por parte del contribuyente o responsable, la Administración Tributaria exigirá su reintegro junto con los intereses moratorios correspondientes, liquidados desde el día siguiente al vencimiento del plazo para declarar y pagar la declaración objeto de imputación. (...) "

El artículo 1.6.1.21.24 del DUR 1625 de 2016 compiló el artículo 13 del Decreto 2277 de 2012 (que en esencia mantiene lo que había preceptuado el parágrafo 1o del artículo 13 del Decreto 1000 de 1997 derogado.), señala:

"Artículo 1.6.1.21.24 IMPUTACIÓN DE LOS SALDOS A FAVOR. Los saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre las ventas, se podrán imputar en la declaración tributaria del periodo siguiente por su valor total, aun cuando con la imputación se genere un nuevo saldo a favor.

Quando al responsable le hubieren practicado retenciones a título del impuesto sobre las ventas y el saldo a favor por este concepto hubiere sido objeto de solicitud de devolución y/o compensación, sólo podrá imputarse la diferencia entre el saldo a favor del periodo y el valor que se solicitó en devolución y/o compensación.

PARÁGRAFO. Quando se encuentre improcedente un saldo a favor que hubiere sido imputado en periodos subsiguientes, las modificaciones a la liquidación privada se harán respecto al periodo en el cual el contribuyente o responsable se determinó dicho saldo a favor, liquidando las sanciones a que hubiere lugar. En tal caso, la Dirección Seccional exigirá el reintegro de los saldos a favor imputados en forma improcedente incrementados con los respectivos intereses moratorios, cuando haya lugar a ello, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005. "

Así cuando se ha imputado un saldo a favor y la declaración que lo contiene se corrige de manera voluntaria o provocada en virtud de un proceso de fiscalización disminuyéndolo deberá procederse a su reintegro. De esta manera no será necesario la corrección de las declaraciones siguientes a las cuales se imputó el saldo a favor.

Para efectos de establecer si sobre este reintegro procede o no la liquidación de intereses

deberá analizarse en cada caso el efecto de la corrección y la utilización del saldo a favor.

Ello porque si la imputación consistió únicamente en su acumulación en el periodo siguiente puede afirmarse que se ha producido solamente un arrastre del mismo que no afecta el resultado de la declaración siguiente.

Mas, si por efecto de la imputación el saldo a favor es utilizado en todo o en parte para afectar el impuesto a cargo de la declaración del periodo siguiente que recibe el saldo, a diferencia de la situación anterior con este saldo **se está pagando todo o parte de dicho impuesto. En este caso al haber sido utilizado deberá reintegrarse junto con los intereses que correspondan** “ *liquidados desde el día siguiente al vencimiento del plazo para declarar y pagar la declaración objeto de imputación*” .

En este sentido acorde con la norma reglamentaria antes citada se pronunció el Concepto No. 083619 de diciembre 31 de 2002 que mantiene vigencia y se anexa para mayor ilustración.

Ahora bien, dentro de las correcciones provocadas por la Administración Tributaria en un proceso de revisión de impuestos y o sancionatorio se encuentra la del artículo 709 del Estatuto Tributario frente al requerimiento especial.

“ARTICULO 709. CORRECCIÓN PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL.

Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647 , se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Administración , en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida .”

Como se observa de la anterior disposición, para que proceda la aceptación de la corrección provocada y por ende la reducción de la sanción de inexactitud, son requisitos de procedencia, entre otros, la corrección de la declaración privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida.

Así mismo deberá adjuntarse a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

Esta norma debe mirarse de manera concordante con el artículo 670 antes referido, de tal suerte que en el caso de imputación improcedente total o parcial del saldo a favor, para efectos de la aceptación de la corrección y por ende de la reducción de la sanción de inexactitud en los términos del artículo 709 ibídem deberá adjuntarse -entre otros requisitos - la prueba del pago del menor o total saldo a favor imputado en forma improcedente, junto con los respectivos intereses según sea el caso , como se analizó en la parte inicial de este pronunciamiento .

El incumplimiento de este requisito o de algún otro de los expresamente contemplados en el citado artículo 709 del estatuto tributario provocará que la División de Liquidación o quien haga sus veces en la correspondiente Dirección Seccional, continúe el proceso y por ende expida la Liquidación de Revisión planteando entre otros la sanción de inexactitud plena y demás efectos de dicho acto administrativo.

Por lo mismo no se requiere adicionalmente la expedición de pliego de cargos para exigir el reintegro de tales valores.

3- La Administración debe aceptar dicha corrección y mediante Requerimiento especial modificar el saldo a favor de la declaración objeto de imputación?

Como se mencionó en la respuesta anterior y del contenido del artículo 670 del estatuto tributario, la finalidad de exigir el reintegro de las sumas indebidamente imputadas es que no deban corregirse por este hecho las declaraciones siguientes a las cuales se imputaron dichos saldos a favor. Esto sin perjuicio del proceso de revisión que sobre esta declaración se este adelantando.

4-Debe la Administración tributaria en caso de que se acepten todas las glosas y aun así se continúe con saldo a favor, archivar el expediente por que no hay saldo a pagar en el periodo objeto de revisión?

Corresponde a la Dirección Seccional que adelanta el proceso tomar las decisiones que legalmente procedan acorde con los hechos probados y la investigación adelantada. No puede este Despacho hacer una aseveración en uno u otro sentido pues no es función hacer una evaluación de los diferentes procesos. Adicionalmente puede suceder que no necesariamente el proceso de revisión conlleve un mayor valor a pagar, valga el caso mencionar el proceso para disminución de pérdidas, disminución de saldos a favor entre otros.

En los anteriores términos se absuelve 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 jurídicas ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo el ícono de "Normatividad" – " técnica ", y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,



LORENZO CASTILLO BARVO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN.
Carrera 8ª N° 6C -38 piso 4º. Edificio San Agustín.
PBX 607 99 99 ext. 904101.
Bogotá D.C.

Anexo: Concepto No. 083619/02, en un (1) folio.

proyectó: Ligia E. Pardo M.
revisó : Comité Normativa y Doctrina