



DIAN

**Radicado Virtual No.
000S2024003697**

100208192-436

Bogotá, D.C., 11 de junio de 2024.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

Mediante el radicado de la referencia se solicita pronunciamiento sobre los efectos de la nulidad de la expresión contenida en el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016 por parte del Consejo de Estado. En específico, se consulta si las cajas de compensación familiar deben de realizar la corrección de sus declaraciones para que proceda el trámite de devolución de aportes parafiscales ante el Instituto Colombiano de Bienestar Familiar (ICBF).

Sobre el particular, las consideraciones de este despacho son las siguientes:

1. Mediante sentencia del 15 de febrero de 2024, exp. 24286, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado anuló la expresión «ni a las cajas de compensación señaladas en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario» contenida en el artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 1625 de 2016, sustituido por el artículo 2 del Decreto 2150 de 2017.
2. Según la jurisprudencia del Consejo de Estado,³ la declaratoria de nulidad del acto administrativo afecta su validez, por lo que los efectos de la decisión se proyectan hacia el pasado (efectos *ex tunc*). No obstante, esta postura ha sido modulada, en el sentido de que la nulidad de un acto de carácter general no afecta situaciones consolidadas, por lo que para estos asuntos los efectos del fallo serán hacia el futuro

1 De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

2 De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

3 Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., del 10 de diciembre de 2015, Exp. 1723-11;

Subdirección de Normativa y Doctrina

Carrera 8 # 6C-54. Piso 4. Edificio San Agustín | (601) 7428973 - 3103158107

Código postal 111711

www.dian.gov.co

Formule su petición, queja, sugerencia o reclamo en el Sistema PQSR de la DIAN



(efectos *ex nunc*).⁴ En contraste, para las situaciones jurídicas no consolidadas los efectos de la nulidad siguen el derrotero general de ser «*ex tunc*».

3. En cuanto a las situaciones consolidadas, el Consejo de Estado ha explicado que este fenómeno jurídico ocurre cuando las situaciones jurídicas particulares ya no pueden ser discutidas en la vía administrativa o judicial, o cuando el interesado dejó pasar la oportunidad de someterlas a examen administrativo o judicial, haciendo que el acto particular adquiriera firmeza.⁵
4. De acuerdo con esta línea del Consejo de Estado, en materia tributaria, se consolida una situación jurídica cuando el contribuyente afectado no cuenta con medios administrativos o judiciales para recuperar el tributo pagado en exceso o no debido con ocasión del acto administrativo general declarado nulo, porque la declaración tributaria ya está en firme⁶. Asimismo, el Consejo de Estado ha identificado que, para la devolución del pago de lo no debido⁷, es necesaria la presentación de una corrección de la declaración privada cuando se requiera un estudio o análisis de pruebas para determinar el valor de la devolución. Es decir, cuando el valor de la devolución no se desprenda únicamente de la declaración.⁸
5. Sin embargo, existen dos situaciones especiales en las que proceden las devoluciones por el pago de lo no debido sin que se requiera la presentación de la corrección de la declaración⁹:
 - (i) Cuando el valor del tributo que se solicita en devolución se pueda determinar de forma directa de la declaración presentada; y.
 - (ii) Cuando el pago de lo no debido tuvo su causa, no en un error en la declaración del contribuyente, sino en virtud de una decisión judicial de la que se desprende la nulidad del valor de un tributo.¹⁰

4 Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sent. del 22 de noviembre de 2012, radicado 25000-23-24-000-2004-00334-01; C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial de Decisión No. 19. Sent. del 01 de octubre de 2019, Radicado 66001-2333-003-2012-00007-01.; C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial de Decisión No. 4. Sent. del 04 de diciembre de 2018, Radicado 66001-33-31-002-2007-00107-01; C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent. del 03 de marzo de 2022, Exp. 24658; C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent. del 15 de agosto de 2018, Exp. 21892, entre otras.

5 Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial de Decisión No. 19. Sent. del 01 de octubre de 2019, Radicado 66001-2333-003-2012-00007-01.

6 Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., del 3 de marzo de 2022, Exp. 24658.

7 Cfr. Art. 2313 del Código Civil.

8 Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., del 3 de marzo de 2022, Exp. 24658.

9 Cfr. *ibid*.

10 «De acuerdo con el criterio expuesto, no se requiere corrección de declaraciones en situaciones de pago de lo no debido, cuando de una decisión judicial de la que se desprende la nulidad del valor de un tributo nace la posibilidad de solicitar la devolución del monto, que se pagó en exceso. Lo anterior, debido a que solo se requiere descontar del valor pagado la cantidad que corresponde legalmente del tributo». Cfr. C.E., Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sent., del 3 de marzo de 2022, Exp. 24658.



6. Ahora bien, es importante mencionar, que la jurisprudencia del Consejo de Estado¹¹ ha señalado que el contribuyente que pretenda la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido tiene la carga de requerir previamente a la entidad recaudadora, a través de los recursos dispuestos en el Estatuto Tributario y, en caso de no obtener una respuesta favorable, acudir a la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.
7. Por lo tanto, en caso de que las Cajas de Compensación Familiar inicien un trámite de devolución del aporte parafiscal en virtud de la sentencia de nulidad, corresponderá al ICBF, conforme a lo establecido en la Circular Externa No. 9 de 2011 del Ministerio de la Protección Social y la Resolución 3365 de 2021, resolver eventualmente las solicitudes de devolución o reintegro de los aportes parafiscales que le competen y su procedencia.
8. Adicionalmente, es importante mencionar que respecto a la naturaleza jurídica de las Cajas de Compensación Familiar, este despacho, a la luz del artículo 19-2 del Estatuto Tributario, en Concepto 481 de 2018, descriptor 7.1 aclaró el tratamiento tributario aplicable. Finalmente, es importante anotar que la eventual devolución de los aportes parafiscales, tendrá el tratamiento de renta líquida por recuperación de deducciones previsto en el artículo 195 del Estatuto Tributario, sin que sea procedente la corrección de la declaración.

Así las cosas, en relación con lo solicitado, se sugiere examinar y tener en cuenta lo previsto en las normas y jurisprudencia antes referidas.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>.

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Andrés Felipe Vega Henao – Subdirección de Normativa y Doctrina
Revisó: Tomás Jaramillo Quintero – Dirección de Gestión Jurídica

¹¹ Cfr. C.E., Sala plena de lo contencioso administrativo, sala novena especial de decisión. Sent., del 13 de agosto de 2021, radicado 66001-33-33-001-2012-00141-01.