

100208192-614

Bogotá, D.C., 30 de julio de 2024

Tema: Procedimiento tributario
Descriptores: Intereses moratorios a favor del contribuyente
Tasa de interés para devoluciones
Cumplimiento de sentencias por parte de entidades públicas
Cesación de causación de intereses moratorios a favor del contribuyente
Fuentes formales: Artículos 634, 635, 863, 864, 865 del Estatuto Tributario
Artículos 1.6.1.21.23 y 1.6.1.25.6 del Decreto 1625 de 2016
Artículo 192 de la Ley 1437 de 2011

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.

Corresponde explicar que las facultades de esta dependencia se concretan en la interpretación de las normas mencionadas, razón por la cual no corresponde en ejercicio de dichas funciones prestar asesoría específica para atender casos particulares que son tramitados ante otras dependencias o entidades ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por estas o aquellas.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Tratándose de sentencias judiciales en las que se deban pagar sumas a favor del contribuyente, el término de causación de intereses moratorios a su favor previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario se suspende de acuerdo con lo previsto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011?

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.

TESIS JURÍDICA

La suspensión de intereses moratorios, derivados de sentencias judiciales que reconocen sumas de dinero a su favor, según lo dispuesto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011, es aplicable a los supuestos previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario. En consecuencia, si cumplidos tres (3) meses contados desde la ejecutoria de la sentencia que ordene pagar o devolver una suma de dinero a un contribuyente, este no acudiera a la Administración Tributaria para hacer efectivo lo dispuesto en el fallo correspondiente no se causarán intereses moratorios desde entonces hasta cuando aquel presente la solicitud, como excepción a lo previsto en el inciso cuarto del artículo 863 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

Los incisos tercero y cuarto del artículo 863 del Estatuto Tributario contemplan la causación de intereses moratorios a favor del contribuyente, cuando se configure un pago en exceso o cuando en las declaraciones tributarias se relacione un saldo a favor³, en los siguientes términos:

ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE. <Artículo modificado por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010.> Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses comentes y moratorios, en los siguientes casos:

(...)

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Al respecto, la doctrina de esta Dependencia⁴ ha considerado que el artículo citado establece el ámbito de aplicación e indica las pautas que debe seguir la Administración Tributaria para reconocer intereses corrientes e intereses moratorios – estos últimos, que constituyen el objeto de la presente consulta –, cuando se hubiera presentado una solicitud de devolución de impuestos, precisando los tiempos de causación de los intereses moratorios en caso de que se hubiera sometido a discusión en sede administrativa o no la procedencia de dicha devolución.

³ A través de la jurisprudencia, el Honorable Consejo de Estado también ha reconocido la procedencia de intereses a favor del contribuyente, en los términos del artículo 863 del Estatuto Tributario, para eventos no previstos expresamente en la norma mencionada; por ejemplo: en el caso de los pagos de lo no debido, tal como se aprecia en la sentencia del 09 de julio de 2009 (15923).

⁴ Ver Oficios 9797 del 19 de febrero de 2004, 13937 del 09 de marzo de 2005 y 904844 del 17 de junio de 2022.

En este punto conviene mencionar que para que se reconozcan y se cancelen intereses moratorios en los términos del artículo 863 del Estatuto Tributario, en principio, estos deben ser solicitados por el contribuyente interesado según lo previsto en los artículos 1.6.1.21.23 y 1.6.1.25.6 del Decreto 1625 de 2016⁵, que se citan a continuación, de acuerdo con la interpretación realizada por este Despacho en el Oficio 910512 del 23 de septiembre de 2021:

ARTÍCULO 1.6.1.21.23. TASA Y LIQUIDACIÓN DE INTERESES. Cuando haya lugar al reconocimiento de intereses moratorios a favor del contribuyente o responsable de conformidad con lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario, se liquidarán diariamente a la tasa vigente que se aplica para cancelar en forma extemporánea los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), establecida de acuerdo con el artículo 635 del mismo Estatuto, previa solicitud del contribuyente o responsable.

ARTÍCULO 1.6.1.25.6. CANCELACIÓN DE INTERESES. Cuando hubiere lugar a la cancelación de intereses como consecuencia de un proceso de devolución a cargo de la Nación por parte de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) o de la entidad que haga sus veces **y previa solicitud del interesado, su pago se sujetará a las apropiaciones correspondientes dentro del presupuesto general de la Nación**⁶. (Negrilla y subrayado fuera de texto)

Es importante mencionar que en la normativa tributaria no hay ninguna disposición que contemple la suspensión de la causación de intereses moratorios a cargo de la Administración Tributaria⁷. Luego, es claro que los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario son las disposiciones que, en esta materia fijan el ámbito de aplicación, el alcance y las pautas para la determinación y liquidación de este tipo de intereses a cargo de la Administración Tributaria.

Por lo anterior, tal como lo reconoce el Consejo de Estado en sentencias del 20 de febrero de 2008 (16403)⁸ del 26 de enero de 2009 (16393)⁹, del 27 de agosto de 2020 (24080)¹⁰ y del 07 de diciembre de 2022 (23877)¹¹, para estos efectos no es necesario acudir a otros cuerpos normativos o a la regulación propia de otros regímenes jurídicos, pues las previsiones del Estatuto Tributario son normas de carácter especial así que prevalecen frente a las reglas consagradas en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

⁵ Es menester tener en cuenta que en sentencia del 11 de marzo de 2021 (24946), el Consejo de Estado reconoció que los intereses a favor del contribuyente se causan por expresa disposición legal, razón por la cual *“resulta válido que la Administración reconozca oficiosamente los intereses cuando haya lugar”*.

⁶ Cfr. artículo 865 del Estatuto Tributario

⁷ Tampoco en los artículos 634 y 635 ibidem se observa disposición alguna del Legislador sobre este punto; no obstante, sí se establecen eventos de suspensión de intereses moratorios a cargo del contribuyente y de intereses corrientes a cargo de la Administración (Cfr. parágrafo 2 del artículo 634 del Estatuto Tributario)

⁸ Sentencia del 20 de febrero de 2008, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (16403), C. P. Héctor J. Romero D.

⁹ Sentencia del 26 de enero de 2009, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (16393), C. P. Ligia López Díaz

¹⁰ Sentencia del 27 de agosto de 2020, Sección cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (24080), C.P. Milton Chaves García

¹¹ Sentencia del 07 de diciembre de 2022, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (23877), C.P. Stella Jeannette Carvajal B.

Al respecto, se reitera lo manifestado en la sentencia del 12 de junio de 2003 (13262)¹², en la que el Consejo de Estado indicó que:

... En materia tributaria el legislador expidió normas contentivas de una regulación íntegra, de carácter especial, con la explícita finalidad de regular las relaciones obligacionales entre el Estado y los contribuyentes, que hace innecesario acudir a normas supletivas, o a otros regímenes como el civil o el comercial, o a los principios del derecho para dar una solución en equidad y justicia a las controversias que pudieran surgir entre el Estado y los contribuyentes ante la mora administrativa en el cumplimiento de las obligaciones pecuniarias relacionadas con devoluciones...

Ahora bien, el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011 regula el cumplimiento de sentencias o conciliaciones por parte de las entidades públicas, así:

ARTÍCULO 192. CUMPLIMIENTO DE SENTENCIAS O CONCILIACIONES POR PARTE DE LAS ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando la sentencia imponga una condena que no implique el pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, la autoridad a quien corresponda su ejecución dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, adoptará las medidas necesarias para su cumplimiento.

Las condenas impuestas a entidades públicas consistentes en el pago o devolución de una suma de dinero serán cumplidas en un plazo máximo de diez (10) meses, contados a partir de la fecha de la ejecutoria de la sentencia. Para tal efecto, el beneficiario deberá presentar la solicitud de pago correspondiente a la entidad obligada.

Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este Código.

<Inciso derogado por el artículo 87 de la Ley 2080 de 2021>

Cumplidos tres (3) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, cesará la causación de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud...(Negrilla y subrayado fuera de texto)

La disposición citada – en concordancia con lo dispuesto en el artículo 195 del mismo cuerpo normativo – contempla un procedimiento dirigido al cumplimiento de las sentencias o conciliaciones por parte de las entidades públicas contra quienes se hubiera proferido un fallo condenatorio, culmen de un proceso judicial adelantado en su contra, consistente en el pago o la devolución de sumas de dinero, garantizando de esta manera el cumplimiento de las reglas del presupuesto de la entidad correspondiente y la observancia de los principios de legalidad y de planeación que rigen esta materia¹³, ya que

12 Sentencia del 12 de junio de 2003, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (13262), C. P. Juan Ángel Palacio H.

13 Cfr. sentencia C-208 del 07 de junio de 2023 de la Corte Constitucional (M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najara), sentencia C-604 del 01 de agosto de 2012 de la Corte Constitucional (M.P. Jorge Ignacio Pretelt Chaljub) y sentencia del 15 de

se requiere incorporar al presupuesto el gasto que surge con ocasión del crédito judicialmente reconocido para cumplir con su pago que se configura como una erogación con cargo a recursos públicos.

Tal como lo establece el inciso tercero del artículo en comento, las sumas reconocidas en providencias o conciliaciones, que se hubiera ordenado pagar o devolver, devengarán intereses moratorios “*a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto*”, como una obligación derivada de la condena judicial impuesta, según lo previsto en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Sin embargo y como excepción a la causación de los intereses moratorios derivados de sumas reconocidas en providencias o conciliaciones, el inciso cuarto del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011 prescribe que si el interesado – como acreedor – no ha acudido ante la entidad – deudora – para que se le paguen o devuelvan las sumas de dinero por virtud de una sentencia judicial, dentro de los tres (3) meses siguientes a la ejecutoria de dicha providencia, “*cesará la causación de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud*”.

Así pues, la Corte Constitucional en sentencia C-208 de 2023¹⁴ estableció **en relación con el ámbito de aplicación y el alcance** del artículo mencionado lo siguiente:

... 128. El artículo 192 sub judge está incorporado en el título V, capítulo VI del CPACA que regula lo relativo a las sentencias que se profieran dentro del proceso contencioso administrativo. La disposición acusada se aplica únicamente al cumplimiento de las sentencias o conciliaciones proferidas en contra de una entidad pública que consistan en el pago de sumas líquidas de dinero sin distinguir la causa que origina la condena...¹⁵ (Negrilla y subrayado fuera de texto)

En ese orden de ideas, de acuerdo con el entendimiento que tiene la Corte Constitucional respecto a la aplicación de lo dispuesto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2011, la suspensión de la causación de intereses moratorios derivados de sumas reconocidas en providencias o conciliaciones prevista en su inciso cuarto aplica para los supuestos previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario y aquellos en los cuales la jurisprudencia del Consejo de Estado también ha entendido que proceden intereses moratorios a favor del contribuyente.

En consecuencia, si cumplidos tres (3) meses contados desde la ejecutoria de la sentencia que ordene pagar o devolver una suma de dinero a un contribuyente, este no acudiera a la Administración Tributaria para hacer efectivo lo dispuesto en el fallo correspondiente no se causarían intereses moratorios desde entonces hasta cuando aquel

noviembre de 2017, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado (22065), C.P. Julio Roberto Piza R.

14 Sentencia C-208 del 07 de junio de 2023 de la Corte Constitucional (M.P. Jorge Enrique Ibáñez Najar)

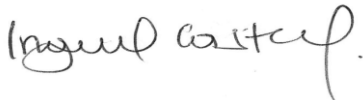
15 El aparte citado constituye *obiter dicta* según la jurisprudencia de la Corte Constitucional (entre otras, en sentencias C-037 de 1996, SU-047 de 1999 y T-483 de 2013). Sin perjuicio de lo anterior, este Despacho considera que la consideración citada tiene fuerza vinculante, pues guarda relación estrecha y directa con la parte resolutive ya que se refiere al contenido y al alcance del artículo 192 de la Ley 1437 de 2011, disposición que fue parcialmente demandada y que en la parte resolutive de la sentencia C-208 de 2023 fue declarada exequible.

presente la solicitud, como excepción a lo previsto en el inciso cuarto del artículo 863 del Estatuto Tributario, que contempla la causación de intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

De esta manera, tal como lo entiende la Corte Constitucional en sentencia C-428 de 2002¹⁶, se fija una consecuencia jurídica a la inactividad del contribuyente que resulta ser beneficiario de una sentencia judicial, y que por negligencia u omisión no procede al reclamo oportuno de la obligación dineraria que consta en el fallo correspondiente, en perjuicio del patrimonio público y el interés de la comunidad, impidiendo que la Administración Tributaria reconozca y pague un mayor valor correspondiente a intereses moratorios derivados de la conducta del contribuyente, ya que: *“frente al particular la colaboración exigida además de propender también por su propio beneficio, lo que exige de éste es una actitud diligente, honesta y leal a la cual está obligado, incluso, por el mismo principio de la buena fe”*¹⁷.

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

Dirección: Cra. 8 # 6C-38 Edificio San Agustín - Piso 4

Bogotá, D.C.

www.dian.gov.co

Proyectó: Felipe Sandoval Vanegas

Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda – Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)
Comité de Normativa y Doctrina del 22 de julio de 2024

16 Sentencia C-428 del 29 de mayo de 2002 de la Corte Constitucional (M.P. Rodrigo Escobar Gil)

17 No se puede olvidar en este punto que el Legislador tiene expresas facultades para regular los procedimientos judiciales y administrativos, en virtud de la cláusula general de competencia estipulada en los numerales 1 y 2 del artículo 150 de la Constitución Política.