



Bogotá, D. C.

Doctora
AURA JANETH MALAGON ORJUELA
Directora de Gestión Corporativa
Secretaría Jurídica Distrital
Carrera 8 No. 10 – 65
aujmalagon@secretariajuridica.gov.co.
NIT 899999061
Bogotá D. C.

CONCEPTO

Radicado Solicitud	2024ER01467801 del 22 de enero de 2024
Descriptor general	Tributario
Descriptores especiales	Retención en la fuente del impuesto de industria y comercio – sociedades de economía mixta – procedimiento devolución por retención improcedente
Problema jurídico	¿Es procedente la devolución de los valores retenidos a título del impuesto de industria y comercio a una sociedad de economía mixta?
Fuentes formales	Código Civil Ley 489 de 1998 Acuerdo 065 de 2002 Decreto 271 de 2002 Decreto 352 de 2002 Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 11 de mayo de 2023. Expediente 25000-23-37-000-2019-00635-01 (26701). C. P. Wilson Ramos Girón Concepto 2022EE079651O1 del 25 de marzo de 2022 de 2014 de la Subdirección Jurídico Tributaria -SHD Concepto 2019EE2006O1 del 11 de enero de 2019 de 2014 de la Subdirección Jurídico Tributaria - SHD Oficio 2014EE248999O1 del 04 de noviembre de 2014 de la Subdirección Jurídico Tributaria – SHD Concepto 2016EE40760O1 del 11 de abril de 2016 proferido por la Subdirección Jurídico Tributaria

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

La Secretaría Jurídica Distrital eleva solicitud de concepto con el propósito de que se le indique si hay lugar a la devolución de los valores retenidos por el impuesto de industria y comercio a la Previsora S. A. Compañía de Seguros con ocasión del contrato suscrito con dicha compañía de seguros.

Lo anterior, por cuanto suscribió contrato con la Previsora S A Compañía de Seguros, la cual, de acuerdo con lo consignado en el RUT, se encuentra registrada como una entidad de naturaleza mixta. Aduce que, al realizar la liquidación para el pago de las facturas presentadas por la Previsora S. A. Compañía de Seguros, realizó retención por concepto del Impuesto de Industria y Comercio, teniendo en cuenta que, según su entendimiento del artículo 533 del Estatuto Tributario, no considera a la mencionada aseguradora como una entidad de derecho público.

Afirma que la Previsora S. A. solicitó a la Secretaría Jurídica Distrital la devolución de los valores retenidos por concepto de ICA al considerar que está catalogada como entidad de derecho público para efectos de aplicación de la retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio a partir de los lineamientos establecidos en el artículo 2° de la Resolución DDI-000601 de 2019 de la Secretaría de Hacienda de Bogotá."

CONSIDERACIONES:

Con el propósito de resolver el interrogante planteado, se procederá a indicar: 1) las generalidades de la retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio; 2) si las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social se entienden como entidades de derecho público; 3) procedimiento en caso de retenciones improcedente y 4) conclusiones.

1. Generalidades de la retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio

El artículo 32 del Decreto 352 de 2002¹ precisó que el hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos.

La retención en la fuente² del mencionado impuesto le permite al Distrito Capital recaudar dicho gravamen de manera anticipada sin esperar a que termine su periodo gravable general.

Así, cada vez que el sujeto realice el hecho generador del ICA, se le debe detraer de los pagos o abonos en cuenta a él realizados, una suma determinada, valor que debe ser certificado. Al respecto, el artículo 14 del Acuerdo 065 de 2002:

Artículo 14. Aplicabilidad del sistema de retenciones. El sistema de retenciones se regirá en lo aplicable a la naturaleza del impuesto de industria y comercio por las normas específicas adoptadas

¹ Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital

² El sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio se encuentra autorizado para el Distrito Capital en el numeral 3° del artículo 12 del Decreto Ley 1421 del 21 de julio de 1993 y regulado en el Acuerdo 65 de 2002, el Decreto Reglamentario 271 del mismo año, el Acuerdo 671 de 2017 el Acuerdo 469 de 2011 Acuerdo 756 de 2019 y las Resoluciones 23 del 16 de diciembre de 2002, adicionada por la Resolución 09 del 04 de junio de 2004, Resolución DDI 0305 del 2020 mediante la cual se establecen los agentes de retención y la Resolución DDI023769 del 29 de noviembre de 2021 que establece los grandes contribuyentes para la vigencia 2022, expedidas por la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá y algunas disposiciones aún vigentes del Decreto 053 de 1996. Tomado del Concepto 2022EE079651O1 del 25 de marzo de 2022 emitido por la Subdirección Jurídico Tributaria - Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá. Mediante la Resolución 025224 de 2021 se adicionó la Resolución DDI023769 del 29 de noviembre de 2021.

por el Distrito Capital y las generales del sistema de retenciones aplicables al impuesto sobre la renta y complementarios.

Los elementos esenciales a tener en cuenta para la práctica de la retención en la fuente del ICA son los siguientes:

- **Agente retenedor.** Es la persona natural o jurídica, pública o privada, que, sin mediar contrato alguno, se le impone la obligación con el apremio de ciertas sanciones, de efectuar no solo la retención, al realizar los pagos o abonos en cuenta, sino también a declararla y consignarla a nombre del contribuyente deudor y en favor del fisco distrital.
- **Sujeto pasivo o retenido.** Es la persona natural o jurídica, pública o privada proveedora de bienes y servicios, beneficiaria del pago o abono en cuenta, a quien se le practica la retención.
- **Hecho generador.** Es la actividad que da origen a la retención.
- **Pago o abono en cuenta.** Determina los momentos en que se entiende causada la retención.
- **Tarifa.** Es el porcentaje que aplicado a la base de retención determina la suma a retener y en el impuesto de industria y comercio será la que corresponda a la respectiva actividad. Cuando el sujeto de retención no informe la actividad o la misma no se pueda establecer, la tarifa de retención será la tarifa máxima vigente para el impuesto de industria y comercio dentro del período gravable.
- **Base de la retención.** Es el valor del pago o abono en cuenta sobre el cual se debe aplicar la tarifa para obtener el monto a retener; es decir, la constituye el valor total de la operación o contrato por la realización de la actividad gravada, la cual se liquida sobre el monto de los ingresos netos del contribuyente obtenidos durante el periodo a declarar.

En el Acuerdo 65 de 2002³ fueron establecidos los lineamientos generales que regulan el sistema de retenciones cuando se efectúen operaciones gravadas con el impuesto de industria y comercio. En el artículo 7 fueron indicados los agentes de retención así:

Artículo 7. Agentes de retención. *Son agentes de retención del impuesto de industria y comercio:*

- 1. Las entidades de derecho público;*
- 2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales;*
- 3. Los que mediante resolución del Director Distrital de Impuestos se designen como agentes de retención en el impuesto de industria y comercio;*
- 4. Los intermediarios o terceros que intervengan en operaciones económicas en las que se genere la retención del impuesto de industria y comercio, de acuerdo a lo que defina el reglamento.*

Adicionalmente, como se mencionó en el Oficio 2014EE248999O1 del 04 de noviembre de 2014 de la Subdirección Jurídico Tributaria, el artículo tercero del Decreto 271 de 2002 “Por medio del cual se reglamenta parcialmente el sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio”, dispuso lo siguiente:

³ Por el cual se adoptan modificaciones al impuesto de industria y comercio, Avisos y Tableros y se dictan otras disposiciones

Artículo 3º.- Agentes de retención. Son agentes de retención permanentes las siguientes entidades y personas:

1. Entidades de derecho público: La Nación, los departamentos, el distrito capital, y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), así como las entidades descentralizadas indirectas y directas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria cualquiera que sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles y en general los organismos o dependencias del Estado a los que la ley otorgue capacidad para celebrar contratos.

2. Quienes se encuentren catalogados como grandes contribuyentes por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

3. Los que mediante resolución del Director Distrital de Impuestos se designen como agentes de retención en el impuesto de industria y comercio. Ver Resolución Dirección Distrital de Impuestos 0012 de 2002.

4. Los intermediarios o terceros que intervengan en las siguientes operaciones económicas en las que se generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta:

a) Cuando las empresas de transporte terrestre, de carga o pasajeros, realicen pagos o abonos en cuenta a sus afiliados o vinculados, que se generen en actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio, producto de la prestación de servicios de transporte que no hayan sido objeto de retención por el cliente del servicio, efectuarán la retención del impuesto de industria y comercio sin importar la calidad del contribuyente beneficiario del pago o abono en cuenta.

b) En los contratos de mandato, incluida la administración delegada, el mandatario practicará al momento del pago o abono en cuenta todas las retenciones del impuesto de industria y comercio, teniendo en cuenta para el efecto la calidad del mandante. Así mismo, cumplirá todas las obligaciones inherentes al agente retenedor.

El mandante declarará según la información que le suministre el mandatario, el cual deberá identificar en su contabilidad los ingresos recibidos para el mandante y los pagos y retenciones efectuadas por cuenta de éste.

El mandante practicará la retención en la fuente sobre el valor de los pagos o abonos en cuenta efectuados a favor del mandatario por concepto de honorarios.

Parágrafo primero. Los contribuyentes del régimen simplificado no practicarán retención en la fuente a título del impuesto de industria y comercio.
[...]"

Por su parte, los artículos 8º y 9º del Acuerdo 65 de 2002 precisa las circunstancias bajo las cuales se debe o no efectuar la retención por el impuesto de industria y comercio en el Distrito Capital, así:

Artículo 8. Circunstancias bajo las cuales se efectúa la retención. Los agentes de retención mencionados en el artículo anterior efectuarán la retención cuando intervengan en actos u operaciones que generen ingresos en actividades gravadas para el beneficiario del pago o abono en cuenta.

Las retenciones se aplicarán al momento del pago o abono en cuenta por parte del agente de retención, lo que ocurra primero, siempre y cuando en la operación económica se cause el impuesto de industria y comercio en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.

Artículo 9. Circunstancias bajo las cuales no se efectúa la retención. No están sujetos a retención en la fuente a título de industria y comercio:

- a) Los pagos o abonos en cuenta que se efectúen a los no contribuyentes del impuesto de industria y comercio.
- b) Los pagos o abonos en cuenta no sujetos o exentos.
- c) Cuando el beneficiario del pago sea una entidad de derecho público.
- d) Cuando el beneficiario del pago sea catalogado como gran contribuyente por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y sea declarante del impuesto de industria y comercio en Bogotá, excepto cuando quien actúe como agente retenedor sea una entidad pública.

De acuerdo con las disposiciones normativas citadas, cuando una persona natural o jurídica adquiere la calidad de responsable del impuesto de industria y comercio es porque desarrolla una actividad económica gravada en la jurisdicción del Distrito Capital, como proveedor de bienes o servicios y está sometido al sistema de retención por este concepto, siempre y cuando se cumpla, además, con los siguientes requisitos:

1. Que quien efectúa la compra o adquiera el servicio tenga la calidad de agente retenedor.
2. Que la persona que provea los bienes o servicios al agente de retención sea contribuyente del impuesto de industria y comercio y no esté exento o no sujeto a éste.
3. Que el acto u operación esté gravado con el impuesto de industria y comercio.
4. Que la operación se realice en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá.
5. Que no se trate de compras de bienes por valores inferiores a \$ 1.145.124 (27 UVT) o que la cuantía individual por pagos o abonos en cuenta por prestación de servicios no sea inferior a \$169.648 (4UVT). (valores base año gravable 2023).
6. Que el beneficiario del pago no sea una entidad de derecho público o no sea catalogado como gran contribuyente por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN y sea declarante del impuesto de industria y comercio en Bogotá, excepto cuando quien actúe como agente retenedor sea una entidad pública. (Acuerdo 65 de 2002, arts.8 y 9).

El desarrollo de este primer punto se hizo con fundamento en el Concepto 2022EE07965101 del 25 de marzo de 2022 emitido por la Subdirección Jurídico Tributaria de la Secretaría Distrital de Hacienda.

2. Naturaleza de las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social

La Ley 489 de 1998⁴ sobre la integración de la rama ejecutiva del poder público del orden nacional en su artículo 38 dispone lo siguiente:

“ARTICULO 38. INTEGRACION DE LA RAMA EJECUTIVA DEL PODER PUBLICO EN EL ORDEN NACIONAL. La Rama Ejecutiva del Poder Público en el orden nacional, está integrada por los siguientes organismos y entidades:
[...]

⁴ “Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones”

2. Del Sector descentralizado por servicios:

[...]

f) Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta;

[...]

PARAGRAFO 1o. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social, se someten al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado.

Se desprende del artículo anterior que como parte de la rama ejecutiva del orden nacional hacen parte del sector descentralizado por servicios las sociedades de economía mixta⁵ y en aquellas en las cuales el Estado posee el 90% o más de su capital social, están sometidas al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado, como lo dispone el artículo 97⁶ de la mencionada ley.

Ahora bien, la Subdirección Jurídico Tributaria de esta secretaría, a través del Concepto 2019EE2006O1 del 11 de enero de 2019 sobre el alcance de lo que se entiende por “entidad de derecho público” expuso lo siguiente:

“Para resolver el interrogante es necesario remitimos a la respuesta número 2014 EE 4902 del 16 de enero del 2014 emitida por esta Subdirección Jurídica, en los siguientes términos:

“Como al revisar tanto la doctrina como la jurisprudencia no existía uniformidad en el alcance de lo que se entiende por “entidad de derecho público”, pues en ocasiones se le da equivalencia con la expresión “entidad pública” en la que se encuentran subsumidas tanto entidades sujetas al derecho público como entidades sujetas al derecho privado, mientras que en otras ocasiones se excluye de la definición de entidades de derecho público a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado y a las Sociedades de Economía mixta, empresas de servicios públicos, Ecopetrol y Banco de la República entre otros, entidades a las cuales por ley se les ha definido que se rigen por el derecho privado, se consideró pertinente antes de proferir una respuesta de fondo a la consulta tributaria, en lo que refiere a la procedencia de la retención por estampillas, consultar primero al Ministerio del Interior el significado de las expresiones “entidad pública” y “entidad de derecho público” y si ambas expresiones son equivalentes o en qué sentido difieren. Esta consulta se hizo mediante oficio 2013EE250028 del 3 de diciembre de 2013, consulta que fue re direccionada al Departamento Administrativo de la Función Pública, entidad que por intermedio de su Dirección Jurídica conceptuó:

“Revisada la normatividad no se encontró disposición alguna que defina que se entiende por entidad pública, luego un acercamiento al término podría indicar que corresponde al organismo o entidad administrativa mediante la cual el Estado cumple o hace cumplir la política o voluntad expresada en las

5 ARTICULO 68. ENTIDADES DESCENTRALIZADAS. Son entidades descentralizadas del orden nacional, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta, las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica, las empresas sociales del Estado, las empresas oficiales de servicios públicos y las demás entidades creadas por la ley o con su autorización, cuyo objeto principal sea el ejercicio de funciones administrativas, la prestación de servicios públicos o la realización de actividades industriales o comerciales con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio. Como órganos del Estado aun cuando gozan de autonomía administrativa están sujetas al control político y a la suprema dirección del órgano de la administración al cual están adscritas.

Las entidades descentralizadas se sujetan a las reglas señaladas en la Constitución Política, en la presente ley, en las leyes que las creen y determinen su estructura orgánica y a sus estatutos internos.

Los organismos y entidades descentralizados, sujetos a regímenes especiales por mandato de la Constitución Política, se someterán a las disposiciones que para ellos establezca la respectiva ley.

6 ARTICULO 97. SOCIEDADES DE ECONOMIA MIXTA. Las sociedades de economía mixta son organismos autorizados por la ley, constituidos bajo la forma de sociedades comerciales con aportes estatales y de capital privado, que desarrollan actividades de naturaleza industrial o comercial conforme a las reglas de Derecho Privado, salvo las excepciones que consagra la ley.

[...]

PARAGRAFO. Los regímenes de las actividades y de los servidores de las sociedades de economía mixta en las cuales el aporte de la Nación, de entidades territoriales y de entidades descentralizadas, sea igual o superior al noventa (90%) del capital social es el de las empresas industriales y comerciales del Estado.

leyes del país; es así como se comprende dentro del sector público el Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder Judicial y organismos públicos autónomos, instituciones, empresas y personas que realizan alguna actividad económica en nombre del Estado y que se encuentran representadas por el mismo, es decir, que abarca todas aquellas actividades que el Estado (Administración local y central) poseen o controlan.

Como entidad pública podría definirse los organismos establecidos por la legislación específica, la cual determina los objetivos de las mismas, su ámbito de acción y sus limitaciones. (Se subraya fuera de texto).

Sobre el tema, el tratadista Libardo Rodríguez R en su libro *Estructura del Poder Público en Colombia*⁷ hace referencia al tema de las entidades públicas o personas jurídicas públicas en los siguientes términos:

“En relación con las personas jurídicas públicas, en la doctrina y la jurisprudencia encontramos diversos factores de los cuales se hace depender esa calidad. Los principales de esos factores son los relacionados con el fin perseguido, la iniciativa de la creación, la naturaleza del capital y el régimen jurídico aplicable. Así, para algunos, las personas públicas son las que persiguen fines de interés público o social; para otros, son las creadas por iniciativa del mismo Estado; para un tercer grupo, son aquellas cuyo capital es estatal o público; y para un grupo final, aquellas que están sometidas al derecho público.

Con fundamento en varios textos legales, como los decretos-leyes 1222 de 1986, 1333 de 1986 y las Leyes 128 y 136 de 1994, 489 de 1998 y 1454 de 2011, así como la Constitución Política de 1991, puede decirse que en el régimen jurídico colombiano las personas jurídicas públicas o **“entidades públicas”**, son aquellos organismos de origen estatal, cuyo capital o patrimonio también es estatal o público, a los cuales el ordenamiento jurídico les ha reconocido el carácter de personas jurídicas y que, por regla general, se encuentran sometidos al derecho público, salvo excepciones leales (sic).

Según lo anotado, concluye que las personas jurídicas públicas o entidades públicas en Colombia son las siguientes:

[...]

- Las sociedades de economía mixta
- [...]

De igual forma, considera que debe tenerse en cuenta que la ley 80 de 1993, que contiene el estatuto general de contratación de la administración pública, reconoce capacidad para contratar a todas las que denomina entidades estatales, entre las cuales se encuentran:

“Artículo 2º.- De la Definición de Entidades, Servidores y Servicios Públicos. Para los solos efectos de esta Ley

1º. Se denominan entidades estatales:

a) La Nación, las regiones, los departamentos, las provincias, el Distrito Capital y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las **sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%)**, así como las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles.
[...].”

Con fundamento en lo expresado, se considera que las expresiones entidad de derecho público y entidad pública son expresiones sinónimas o equivalentes que pueden implicar que se rijan únicamente por disposiciones del derecho público o en forma concurrente por el derecho público y el derecho privado” (Subraya originales)

⁷ Decimotercera edición, Editorial Temis S.A. 2011, Páginas 42 y ss

Respecto a las retenciones de ICA, la Resolución 052377 de 28 de junio de 2016⁸ de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, en su artículo segundo dispone:

Artículo 2o. Operatividad del sistema. Considerando los agentes de retención en la fuente, previstos normativamente, para el impuesto de industria y comercio en Bogotá, D.C., y a fin de facilitar la operatividad del sistema, se adopta el siguiente cuadro ilustrativo, en el cual en la primera columna se indican los posibles agentes de retención y en forma horizontal, en la primera fila, se listan los posibles sujetos de retención cuando realicen actividades gravadas:

Agentes Retenedores	Entidades Públicas	Grandes Contribuyentes DIAN	Grandes Contribuyentes SHD DIB	Consortios y Uniones Temporales	Contribuyentes del Régimen Común (incluye profesionales independientes).	Transportadores	Contribuyentes Régimen Simplificado
Entidades Públicas	NO	SI	SI	SI	SI	SI	SI
Grandes Contribuyentes DIAN	NO	NO	SI	SI	SI	SI	SI
Grandes Contribuyentes SHD DIB	NO	NO	NO	SI	SI	SI	SI
Consortios y Uniones Temporales	NO	NO	NO	SI	SI	SI	SI
Sociedades Fiduciarias	NO	NO	NO	SI	SI	SI	SI

Ahora bien, el artículo segundo de la Ley 80 de 1993, le otorga la categoría de entidad estatal a las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga una participación superior al 50 % y, el artículo 7 del Decreto 855 de 1994, define como contrato interadministrativo, todo aquel que celebren entre sí, las entidades a que se refiere el artículo 2 de la ley 80 de 1993, veamos:

Artículo 2º.- De la Definición de Entidades, Servidores y Servicios Públicos. Para los solos efectos de esta Ley

1º. Se denominan entidades estatales:

a) *La Nación, las regiones, los departamentos, las provincias, el Distrito Capital y los distritos especiales, las áreas metropolitanas, las asociaciones de municipios, los territorios indígenas y los municipios; los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las **sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%),** así como las entidades descentralizadas indirectas y las demás personas jurídicas en las que exista dicha participación pública mayoritaria, cualquiera sea la denominación que ellas adopten, en todos los órdenes y niveles.*

Con fundamento en lo expresado, anteriormente, se considera que las expresiones entidad de derecho público y entidad pública son expresiones sinónimas o equivalentes que pueden implicar que se rijan únicamente por disposiciones del derecho público o en forma concurrente por el derecho público y el derecho privado.

⁸ Actualmente se encuentra vigente Resolución 305 de 2020 "Por la cual se designan agentes retenedores del Impuesto de Industria y Comercio" y en esta la operatividad frente a la retención en la fuente para el impuesto de industria y comercio, de cara a las entidades públicas es igual. Para mayor información : <https://www.alcaldiabogota.gov.co/sisjur/normas/Norma1.jsp?i=89964&dt=S#:~:text=La%20presente%20resoluci%C3%B3n%20rig,e%20a,de%20enero%20del%20a%C3%B1o%202020.>

Las sociedades de economía mixta con participación estatal superior al 50% tienen el carácter de entidades estatales y se sujetan por ende a las reglas establecidas para dichas entidades.”

A partir de lo expuesto se puede concluir que las sociedades de economía mixta en las que el Estado tenga participación superior al cincuenta por ciento (50%), se entienden como entidades de derecho o entidades públicas.

Así las cosas, con los elementos brindados se deberá entrar a evaluar por parte de la consultante, en su calidad de agente de retención, con fundamento en la naturaleza jurídica de la Previsora S. A., si encuadra dentro de la categoría de entidad de derecho público y de ser así la retención practicada sería improcedente.

En tal caso, a continuación, se indica el procedimiento a adelantar para la devolución de los valores retenidos de manera improcedente.

3. De la retención improcedente

El desarrollo de este punto se hará con fundamento en lo dicho en el Concepto 2016EE4076001 del 11 de abril de 2016 proferido por la Subdirección Jurídico Tributaria de este secretaría, en el cual se precisó que de conformidad con el artículo 6° del Decreto 271 de 2002, es el **agente retenedor** el sujeto encargado de devolver los valores retenidos de manera indebida y/o en exceso por concepto del impuesto de industria y comercio, dicha norma dispone “*el agente retenedor reintegrará los valores retenidos en exceso*”.

Artículo 6°.- Procedimiento cuando se efectúan retenciones del impuesto de industria y comercio por mayor valor. Cuando se efectúen retenciones del impuesto de industria y comercio por un valor superior al que ha debido efectuarse, siempre y cuando no se trate de aplicación de tarifa en los casos que no se informe la actividad, el agente retenedor reintegrará los valores retenidos en exceso, previa solicitud escrita del afectado con la retención, acompañando las pruebas cuando a ello hubiere lugar.

En el mismo período en que el retenedor efectúe el respectivo reintegro, descontará este valor de las retenciones por concepto del impuesto de industria y comercio por declarar y consignar. Cuando el monto de las retenciones sea insuficiente, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.

A su turno, el artículo 10 del Acuerdo 65 de 2002, regula el tema de la imputación de las retenciones que se les haya practicado a los contribuyentes, al indicar:

Artículo 10. Imputación de la retención. Los contribuyentes del impuesto de industria y comercio a quienes se les haya practicado retención, deberán llevar el monto del impuesto que se les hubiere retenido como un abono al pago del impuesto a su cargo, en la declaración del período durante el cual se causó la retención. En los casos en que el impuesto a cargo no fuere suficiente, podrá ser abonado hasta en los seis períodos inmediatamente siguientes.

De la normativa transcrita se desprende que, en los eventos de reintegro de los mayores valores retenidos, el **agente retenedor** procederá a devolverlos previa solicitud, que el **afectado con la retención**, formule por escrito acompañando las pruebas cuando a ello hubiere lugar y demostrando que no ha llevado el monto del impuesto que se le hubiere retenido en exceso, como un abono al pago del impuesto a su cargo en la declaración del período durante el cual se

causó la retención, para que el agente retenedor proceda a reintegrar dichas sumas siempre y cuando no se trate de la aplicación de la tarifa por no informar el código de actividad.

Resulta claro que una vez la persona o empresa sometida a retención presente la solicitud de reintegro al agente retenedor le compete entrar a valorar las pruebas presentadas por el solicitante, y lo más importante, entrar a interpretar la ley para decidir si la retención practicada se ajustó a la ley o no, y si fue así, entonces proceder a reintegrar las sumas practicadas en exceso o incluso indebidamente.

Así pues, el agente de retención es quien tiene la facultad de decidir la procedencia o no del reintegro y en caso de ser negativa la respuesta el tema se regirá por las normas civiles.

Ahora bien, si el agente de retención es una entidad pública, existe la posibilidad que el acto administrativo que niega el reintegro sea demandado ante la jurisdicción administrativa. En cuanto al alcance del artículo 6° del Decreto Distrital 271 de 2002, previamente transcrito, el Consejo de Estado⁹ en pronunciamiento reciente destacó:

“[...]9- En suma, la Sala estima que, para obtener el reintegro de las retenciones en exceso practicadas a título del ICA, el interesado debe solicitarlo a quien efectuó la retención (artículo 6.º del Decreto Distrital 271 de 2002) y si la solicitud se le niega o no se le resuelve, podrá llevar la retención practicada contra el impuesto causado en los seis periodos siguientes a la realización de la retención (artículo 10.º del Acuerdo 65 de 2002). Pero si, en definitiva, no logra recuperar el monto retenido en exceso por ninguna de esas vías, puede tramitar ante la Administración la devolución del monto correspondiente. [...]”

Como se observa, será el **agente retenedor**, quien previa solicitud escrita, debe reintegrarle al afectado con la retención, los valores retenidos en exceso y si la solicitud se le niega o no se le resuelve, podrá llevar la retención practicada contra el impuesto causado en los seis periodos siguientes a la realización de la retención (artículo 10.º del Acuerdo 65 de 2002). Pero si, en definitiva, no logra recuperar el monto retenido en exceso por ninguna de esas vías, puede tramitar ante la Administración la devolución del monto correspondiente.

En cuanto al término dentro del cual se puede solicitar la devolución de pagos en exceso o de lo no debido, si bien no existe en el ordenamiento jurídico tributario una disposición que indique el plazo dentro del cual deba formularse la respectiva solicitud, debe entenderse que el término es el mismo previsto para la prescripción de la acción ejecutiva señalada en los artículos 2535 y 2536¹⁰ del Código Civil, es decir cinco (5) años¹¹.

En consecuencia, el plazo para solicitar la devolución o compensación de saldos a favor, será de **cinco (5) años**, desde que se generó el saldo por pago en exceso o de lo no debido.

⁹ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 11 de mayo de 2023. Expediente 25000-23-37-000-2019-00635-01 (26701). C. P. Wilson Ramos Girón

¹⁰ **Artículo 2536 del Código Civil.**- La acción ejecutiva se prescribe por **cinco (5) años**. Y una 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 (Modificado por el Artículo 8°, Ley 791 de 2002).

¹¹ Al respecto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante fallo del 20 de septiembre del 2000, en el expediente 99- 0056, de la Honorable Magistrada Stella Janeth Carvajal Basto, determinó que ante la ausencia de reglamentación para obtener la devolución o compensación de los valores devueltos, el plazo para la solicitud en debida tiempo de compensación o devoluciones es el contenido en el Código Civil, es decir de diez (10) años. Término que fue modificado por la Ley 791 del 2002 a cinco (5) años.

En el mismo período en que se efectúe el respectivo reintegro, el **agente retenedor** descontará del valor las retenciones por concepto de impuesto de industria y comercio a declarar y pagar, el valor de las retenciones devueltas. Cuando el monto de las retenciones devueltas sea superior al valor de las retenciones por pagar, podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos inmediatamente siguientes.

Ahora bien, en el Concepto 2016EE4076001 del 11 de abril de 2016 proferido por la Subdirección Jurídico Tributaria de este secretaría, se precisó que cuando el agente retenedor devuelve lo retenido en exceso pero no existe posibilidad de descontar lo devuelto en el período en el cual se practicó la devolución o en futuras declaraciones de Reteica por pagar, en este caso, para obtener la devolución de lo retenido, el **agente retenedor** debe previamente a la formulación de solicitud de devolución ante la Oficina de Cuentas Corrientes de la Subdirección de Recaudación, Cobro y Cuentas Corrientes, corregir sus declaraciones de retención en la fuente del impuesto de industria y comercio para generar el saldo a favor, aplicando el procedimiento consagrado en el artículo 20 del Decreto Distrital 807 de 1993, para lo cual tiene un año para presentar el proyecto que genera un pago en exceso:

“Artículo 20. Correcciones que implican Disminución del Valor a Pagar o Aumento del Saldo a Favor. Cuando la corrección a las declaraciones tributarias implique la disminución del valor a pagar o el aumento del saldo a favor, serán aplicables los tres primeros incisos del artículo 589 del Estatuto Tributario”.

Es importante destacar que conforme al reciente pronunciamiento del Consejo de Estado para obtener el reintegro de las retenciones en exceso practicadas a título del ICA, el interesado debe solicitarlo a quien efectuó la retención (artículo 6.º del Decreto Distrital 271 de 2002) y si la solicitud se le niega o no se le resuelve, podrá llevar la retención practicada contra el impuesto causado en los seis periodos siguientes a la realización de la retención (artículo 10.º del Acuerdo 65 de 2002). Pero si, en definitiva, no logra recuperar el monto retenido en exceso por ninguna de esas vías, puede tramitar ante la Administración la devolución del monto correspondiente.

Lo precedente sin dejar de lado que el artículo 2 del Decreto Distrital 271 de 2002¹² que, en relación con la responsabilidad por la retención, consagra:

Artículo 2º.- Responsabilidad por la retención. Los agentes de retención del impuesto de industria y comercio responderán por las sumas que estén obligados a retener. Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad.

Así pues, los mencionados artículos 5º y 6º del Decreto Distrital 271 de 2002 establecen el procedimiento, la forma y los sujetos que pueden aplicar el procedimiento cuando se efectúan retenciones del impuesto de industria y comercio por mayor valor, y no puede el agente de retención desconocer tales previsiones¹³.

CONCLUSIONES:

A continuación, se procede a resolver el interrogante planteado así:

¹² Por medio del cual se reglamenta parcialmente el sistema de retenciones del impuesto de industria y comercio

¹³ Ley 1564 de 12 de julio de 2012. Por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones “Artículo 13. Observancia de normas procesales. Las normas procesales son de orden público y, por consiguiente, de obligatorio cumplimiento, y en ningún caso podrán ser derogadas, modificadas o sustituidas por los funcionarios o particulares, salvo autorización expresa de la ley. (...) Las estipulaciones de las partes que contradigan lo dispuesto en este artículo se tendrán por no escritas.”

¿Es procedente la devolución de los valores retenidos por impuesto de industria y comercio a la Previsora?

Como se indicó en la parte considerativa de este concepto será el agente retenedor al que le compete entrar a valorar las pruebas presentadas por el solicitante, y lo más importante, entrar a interpretar la ley para decidir si la retención practicada se ajustó a la ley o no, y si fue así, entonces proceder a reintegrar las sumas practicadas en exceso o incluso indebidamente.

Para lo anterior, a partir de los elementos brindados, la Secretaría Jurídica Distrital puede entrar a evaluar si la Previsora S. A. es de las sociedades de economía mixta consideradas como entidades de derecho público a las cuales no hay lugar a practicarle retención por el impuesto de industria y comercio y de ser así, proceder a la devolución bajo los parámetros y requisitos planteados en el numeral 3 de la parte considerativa.

Vale la pena destacar que el artículo 533¹⁴ del Estatuto Tributario, utilizado por parte de la Secretaría Jurídica Distrital para determinar que se entiende por entidades de derecho público, resulta aplicable, pero, para los fines tributarios del impuesto de timbre como lo señala la misma norma al precisar en su parte inicial: “[...][p]ara los fines tributarios de este Libro[...].”

Lo precedente debido a que este artículo forma parte del título V actuaciones y documentos exentos de impuesto de timbre, perteneciente al libro cuarto “impuestos de timbre Nacional”.

En procura de impulsar la política de mejoramiento continuo y progresivo en el procedimiento de Asesoría Jurídica, por favor verifique si el concepto emitido contribuyó a resolver de fondo el problema jurídico planteado.

De no ser así, informe de manera inmediata a la Dirección Jurídica.

Cordialmente,

ESPERANZA CARDONA HERNÁNDEZ
Dirección Jurídica
radicaciónhaciendabogota@shd.gov.co

Proyectado por:	Carol Murillo Herrera - Profesional Especializado de la Subdirección Jurídica
-----------------	---

¹⁴ ARTICULO 533. QUÉ SE ENTIENDE POR ENTIDADES DE DERECHO PÚBLICO. <Fuente original compilada: L. 02/76 Art. 27.> <Artículo modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta