|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **OFICIO 003869 DE 2013 ENERO 23** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Procedimiento Tributario** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

Devolución de Saldos a Favor por Retenciones Practicadas en Exceso

DECRETO 1189 DE 1988 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 589 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 6 Notes Link

CONSTITUCIÓN POLÍTICA ART 338

LEY 1607 DE 2012 ART 1

De conformidad con lo ordenado en fallo del 15 de enero de 2013, del Juzgado 19 de ejecución de Penas, mediante el cual se ordenó a esta dependencia dar respuesta de fondo a la petición por usted elevada con radicado 40631 del 15 de mayo de 2012, reiterada con radicados 57058 del 13 de junio de 2012 y 73516 del 19 de septiembre de 2012, procedemos a dar cumplimiento dentro del marco de las competencias asignadas por el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 a esta Subdirección, aclarando que la doctrina oficial vigente sobre el tema le fue remitida en respuesta a cada uno de los radicados presentados.

**A través de los diferentes escritos que se mencionan, consultó usted sobre el procedimiento aplicable para obtener el reintegró de las sumar retenidas por exceso, cuando el agente retenedor se niega a efectuarlo, así como la posibilidad de aplicar el criterio contenido en el fallo proferido por la Sala de Consulta y servicio Civil del 21 de marzo de 2012, con radicado 2011-00092-00, que resolvió un conflicto de competencias en materia de devoluciones.**

Sobre el particular, se precisa:

En relación con el trámite para la devolución de sumas por concepto de excesos en las retenciones en la fuente por concepto de renta, tal como usted lo manifiesta en su escrito, el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 señala el procedimiento aplicable. Sin embargo, se precisa que la misma norma define la competencia funcional para conocer del mismo.

En efecto, el artículo 6º antes citado plantea que cuando se efectúen retenciones por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios, en un valor superior al que ha debido efectuarse, corresponde al agente retenedor reintegrar los valores retenidos en exceso o indebidamente, previa solicitud escrita del afectado, quien deberá acompañar las pruebas a que haya lugar.

El concepto 010354 de 2009 (SIC) (1999), remitido a usted en respuesta al radicado del 6 de septiembre del 2012, señala que “*en el evento de presentarse la negativa por parte del agente retenedor de reintegrar las sumas antes mencionadas mediante el procedimiento referido, las normas vigentes no impiden al contribuyente la corrección de la declaración inicialmente presentada, de conformidad con el artículo 589 del Estatuto Tributario, es decir, mediante proyecto de corrección ante la administración competente, siempre que se trate de contribuyentes declarantes*”.

A contrario sensu, si se trata de un no declarante la competencia para efectuar la devolución corresponde al agente retenedor, a través del procedimiento señalado en el Decreto 1189 de 1988, siempre y cuando no haya operado la prescripción.

En relación con el pronunciamiento del Consejo de Estado, con ocasión del conflicto de competencias entre la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y la Comisión Nacional de Televisión, este último en su calidad de agente retenedor, se precisa que el asunto de fondo debatido se concentró en establecer, a la luz de la legislación vigente, quién era la entidad competente para efectuar las devoluciones de pagos en exceso y de lo no debido por concepto de impuesto de timbre.

El Consejo de Estado en el fallo que se comenta, decidió dar aplicación a una doctrina expresada en fallo anterior, de la misma naturaleza (Rad.2010-0007500), en donde se concluyó que el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 aplicaba exclusivamente en materia de impuesto a la renta e IVA y al poseer el impuesto de timbre una naturaleza diferente no se podía hacer extensiva dicha competencia, y por ende aplicaba la competencia general.

En efecto, la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado en providencia del 22 de julio de 2010, rad. 20100007500, señaló:

*“Como bien lo expresan la DIAN y el apoderado de la empresa COMCEL, existen dos normas reglamentarias que le asignan competencia al agente retenedor para tramitar y decidir la devolución de los impuestos de renta y de ventas, pero no existe una norma especial aplicable al impuesto de timbre que designe el órgano competente para el trámite de las devoluciones.*

*/…/*

*No comparte la Sala la aplicación analógica de cánones que crean excepciones, pues el orden en que han de aplicarse las normas va de lo especial a lo general, de suerte que mientras haya norma legal de carácter general que regule el caso, debe aplicarse sin dubitación, pues las excepciones a la regla general son de interpretación y aplicación restrictiva, esto es solamente al caso en ellas contemplado.*” (subrayado fuera de texto)

Teniendo en cuenta que la regla de competencia prevista en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 se encuentra vigente, no hay duda que la competencia funcional para la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido por concepto de renta y ventas corresponde al agente retenedor, luego, no resulta válido el argumento que se menciona en su escrito radicado el 13 de julio, en el sentido que no existe ley que obligue a los agentes retenedores a efectuar la devolución.

De otra parte, el hecho de que las retenciones se hayan consignado en la cuenta de la DIAN, no es un argumento válido para negar la devolución, toda vez que el mecanismo previsto el Decreto 1189 de 1988, es el descuento por parte del agente retenedor de las sumas devueltas contra futuras retenciones.

Por último, es importante adicionar que la Ley 1607 de 2012 que aplicará a partir de la vigencia fiscal 2013 (por disposición del artículo 338 de la C.P.), en su artículo 1 que modifica el artículo 6 del Estatuto Tributario estableció:

***“Declaración Voluntaria del Impuesto sobre la Renta****. El impuesto sobre la renta y complementarios, a cargo de los contribuyentes no obligados a declarar, es el que resulte de sumar las retenciones en la fuente por todo concepto que deban aplicarse a los pagos o abonos en cuenta, según el caso, realizados al contribuyente durante el respectivo año o período gravable.*

*Parágrafo. Las personas naturales residentes en el país a quienes les hayan practicado retenciones en la fuente y que de acuerdo con las disposiciones de este Estatuto no estén obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, podrán presentarla. Dicha declaración produce efectos legales y se regirá por lo dispuesto en el Libro I de este Estatuto.”.*

De conformidad con la anterior disposición, los contribuyentes no obligados que presenten de manera voluntaria sus declaraciones, podrán efectuar sus solicitudes de devolución, cuando en sus declaraciones de renta se generen saldos a favor, por efecto de las retenciones practicadas.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos a consultar la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias en la página electrónica de la DIAN: [www.dian.gov.co](http://www.dian.gov.co) <http://www.dian.gov.co> siguiendo los iconos: "Normatividad" - "técnica" y seleccionando los vínculos "Doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica”.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **OFICIO 017857 DE 2013 MARZO 26** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Retención en la fuente** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

RETENCION EN LA FUENTE POR RENTAS DE TRABAJO
RETENCION EN LA FUENTE POR RENTAS DE TRABAJO - EMPLEADOS

LEY 1527 DE 2012 ART 13

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 0329. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 0340. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 383 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 384 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 206 Notes Link

DECRETO 260 DE 2001

DECRETO 099 DE 2013

De conformidad con el artículo 19 del Decreto 4048 de 2008 y la Orden Administrativa No. 000006 de 2009, este despacho está facultado para absolver en sentido general, 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 Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**Consulta cuál es la norma a aplicar para efectos de establecer la retención en la fuente para los trabajadores independientes, teniendo en cuenta que la Ley 1607 de 2012 derogó expresamente el artículo 13 de la Ley 1527 de 2012?**

De conformidad con el artículo 329 del Estatuto Tributario, las personas naturales residentes en el país se clasifican en una de las siguientes categorías tributarias: empleado, trabajador por cuenta propia y otros contribuyentes.

1) Empleado

Es la persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por ciento (80%) o más, de la prestación de servicios de manera personal o de la realización de una actividad económica por cuenta y riesgo del empleador o contratante, mediante una vinculación laboral o legal y reglamentaria y/o de cualquier otra naturaleza, independientemente de su denominación.

Igualmente pertenecen a la categoría de empleado las personas naturales residentes en el país que presten servicios en ejercicio de profesiones liberales o que presten servicios técnicos que no requieran la utilización de materiales o insumos especializados o de maquinaria especializada, siempre que el ochenta por ciento (80%) o más de sus ingresos provengan del ejercicio de dicha actividad.

2) Trabajador por cuenta propia

Se entiende como trabajador por cuenta propia, toda persona natural residente en el país, cuyos ingresos provienen en un ochenta por ciento (80%) o más de la realización de las actividades económicas señaladas en el artículo 340 del Estatuto Tributario y cuya Renta Gravable Alternativa sea inferior a veintisiete mil (27.000) UVT, a saber:

- Actividades deportivas y otras actividades de esparcimiento

- Agropecuario, silvicultura y pesca

- Comercio al por mayor

- Comercio al por menor

- Comercio de vehículos automotores, accesorios y productos conexos

- Construcción

- Electricidad, gas y vapor

- Fabricación de productos minerales y otros

- Fabricación de sustancias químicas

- Industria de la madera, corcho y papel

- Manufactura alimentos

- Manufactura textiles, prendas de vestir y cuero

- Minería

- Servicio de transporte, almacenamiento y comunicaciones

- Servicios de hoteles, restaurantes y similares

- Servicios financieros

3) Otros contribuyentes

A esta categoría tributaria pertenecen, entre otros, las personas naturales residentes en el país que no clasifiquen dentro de las categorías de empleado o trabajador por cuenta propia, los pensionados que en virtud de sus demás ingresos no deban clasificarse en las categorías anteriores, los notarios (Decreto Ley 960 de 1970) y los servidores públicos diplomáticos, consulares y administrativos del Ministerio de Relaciones exteriores a que se refiere el artículo 206-1 del Estatuto Tributario.

En materia de retención en la fuente por concepto de rentas de trabajo, con base en la interpretación armónica de los artículos 383 y 384 del Estatuto Tributario y del Decreto Reglamentario 00099 de 2013, se coligen las siguientes reglas:

1. Retención en la fuente para personas naturales pertenecientes a la categoría de empleados.

A los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país, pertenecientes a la categoría de empleados les aplica a partir del 1 de enero de 2013, la tabla de retención en la fuente contenida en el artículo 383 del Estatuto Tributario reglamentado por el Decreto 00099 de 2013.

A partir del 1 de abril de 2013, la retención en la fuente mensual sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a las personas naturales residentes en el país pertenecientes a la categoría de empleados, cuyos ingresos totales en el año gravable inmediatamente anterior, sean iguales o superiores a cuatro mil setenta y tres (4.073) UVT, en ningún caso puede ser inferior a la que resulte mayor al aplicar la tabla del artículo 383 y la tabla del artículo 384 del Estatuto Tributario.

**2. Retención en la fuente para personas naturales no pertenecientes a la categoría de empleados.**

2.1. Pagos provenientes de una relación laboral

- Los pagos gravables provenientes de una relación laboral o legal y reglamentaria, efectuados a personas naturales residentes en el país no pertenecientes a la categoría de empleados, están sometidos a la tabla de retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario.

- Los pagos gravables, por concepto de pensiones de jubilación, invalidez, vejez, de sobrevivientes y sobre riesgos laborales, están sometidos a la tabla de retención en la fuente prevista en el artículo 383 del Estatuto Tributario en consonancia con lo establecido en el artículo 206 del mismo ordenamiento.

**2.2. Pagos o abonos en cuenta por concepto de honorarios, comisiones y servicios.**

**Los pagos o abonos en cuenta por concepto de honorarios, comisiones y servicios efectuados a personas naturales residentes en el país no pertenecientes a la categoría de empleados, están sometidos a las tarifas de retención previstas en el artículo 392 del Estatuto Tributario en concordancia con el Decreto Reglamentario 260 de 2001.**

En este contexto, para efectos de determinar el régimen de retención en la fuente aplicable, es indispensable establecer la categoría tributaria a la cual pertenece la persona natural residente en el país beneficiaria del pago o abono en cuenta sobre el cual se practica la retención.

**Así las cosas, la retención en la fuente aplicable sobre los pagos o abonos en cuenta efectuados a los sujetos denominados trabajadores independientes por la Ley 1527 de 2012, dependerá de la categoría tributaria en la cual deban clasificarse a la luz del artículo 329 del Estatuto Tributario.**

En relación con el procedimiento a seguir por parte del sujeto de retención en la fuente, cuando se le practiquen retenciones en exceso o indebidas, anexamos el Concepto No. 013734 del 14 de septiembre de 1999.

Finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el icono de "Normatividad" -"técnica"-, dando click en el link "Doctrina Dirección de Gestión Jurídica".

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **CONCEPTO 00001 DE 2003 JUNIO 19** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Impuesto a las ventas** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0477. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0478. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0479. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0481. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0439. Notes Link

DECRETO 0380 DE 1996 ART. 27 Notes Link

**CAPITULO II**

**BIENES EXENTOS**

**DESCRIPTORES: BIENES EXENTOS.**

 **BIENES EXCLUIDOS.**

 **RESPONSABLES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.**

 **DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR.**

**(PAGINA 84-85)**

**1. CARACTERISTICAS**

Son aquellos cuya venta o importación se encuentra gravada a la tarifa 0 (cero). Los productores de dichos bienes adquieren la calidad de responsables con derecho a devolución, pudiendo descontar los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios incorporados o vinculados directamente a los bienes exentos, que constituyan costo o gasto para producirlos o para exportarlos. La relación de los anteriores bienes está determinada en los artículos 477 a 479 y 481 del Estatuto Tributario.

La diferencia entre bienes exentos y excluidos básicamente está determinada en que los productores de bienes exentos y los exportadores, tienen la calidad de responsables del impuesto sobre las ventas con derecho a descuentos (impuestos descontables) y devoluciones, con la obligación de inscribirse y declarar bimestralmente. En cambio los productores y comercializadores de bienes excluidos no son responsables del impuesto sobre las ventas, y no tienen derecho a solicitar impuestos descontables ni devoluciones.

Las exenciones en materia tributaria están expresamente consagradas en la Ley. En consecuencia solamente se consideran exentos del impuesto sobre las ventas, aquellos bienes que de manera expresa se encuentran señalados en la ley no siendo posible por vía de interpretación analógica o extensiva de la norma, atribuir tal carácter a bienes que no tienen expresa consagración legal en dicho sentido.

En caso de realizar operaciones excluidas junto con operaciones gravadas (las operaciones exentas son gravadas a la tarifa cero), el responsable del IVA deberá llevar registros contables separados de tales operaciones para aplicar los impuestos descontables únicamente sobre las que le dan tal derecho, conforme con lo previsto en los artículos 485 a 498 del Estatuto Tributario.

**DESCRIPTORES: RESPONSABLES DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS.**

 **BIENES EXENTOS.**

 **DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR.**

**(PAGINAS 85-86)**

**1.1. COMERCIANTES DE BIENES EXENTOS.**

Deben cumplirse dos condiciones para que se pueda hablar de bienes exentos: la categoría de bienes exentos por expresa disposición legal y la condición de productor de bienes exentos, es decir, la exención del impuesto sobre las ventas es un incentivo para el área manufacturera de los bienes a los que la ley les ha otorgado esta condición y no para los comerciantes de estos bienes, quienes al vender los bienes exentos, no ostentan la condición de responsables con tarifa de impuesto cero y con derecho a la devolución de los impuestos pagados en la producción del bien, sino que por no producir el bien, este beneficio no existe y en consecuencia no hay devolución, convirtiéndose la venta del bien exento en un hecho excluido, tal como lo expresa el artículo 439 del Estatuto Tributario, cuyo texto reza:

«**Los comerciantes de bienes exentos no son responsables.** Los comerciantes no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas, en lo concerniente a las ventas de los bienes exentos.»

Esta norma fue reglamentada por el artículo 27 del Decreto 380 de 1996 en los siguientes términos:

« **Comercialización de bienes exentos.** De conformidad con lo dispuesto en el artículo 439 del Estatuto Tributario, los comercializadores no son responsables ni están sometidos al régimen del impuesto sobre las ventas en lo concerniente a la venta de bienes exentos.

En consecuencia, únicamente los productores de tales bienes pueden solicitar los impuestos descontables a que tengan derecho de conformidad con lo establecido en el Título VII del Libro Tercero del Estatuto Tributario.»

Se infiere, pues, que los comerciantes de bienes exentos aludidos en el artículo 439, son los que dentro del país comercian con bienes que en cabeza de su productor gozaron de la exención del tributo, sin que dicho beneficio se extienda a persona diferente al mismo.

**DESCRIPTORES**: **BIENES EXENTOS. BIENES QUE SE EXPORTAN.**

 **DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR.**

**(PAGINA 86)**

**2.1. BIENES CORPORALES MUEBLES QUE SE EXPORTEN**

De manera general «los bienes corporales muebles que se exporten» son exentos del impuesto sobre las ventas por expresa disposición del artículo 479 del Estatuto Tributario concordante con el literal a) del artículo 481 ibídem, con derecho a la devolución de los saldos a favor generados por los impuestos pagados en la adquisición de bienes y servicios incorporados o vinculados directamente a los bienes efectivamente exportados, que constituyan costo o gasto para producirlos o para exportarlos.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **OFICIO 034534 DE 2008 ABRIL 7** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Gravamen a los movimientos financieros** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

**GRAVAMEN A LOS MOVIMIENTOS FINANCIEROS**

RESOLUCIÓN 12684 DEL 2007

DECRETO 0086 DE 2008 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 871 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 876 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0499 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 623 Notes Link

Teniendo en cuenta que el artículo 1° del Decreto 86 de 2008 dispone que los movimientos créditos, débitos y/o contables realizados por intermedio de corresponsales no bancarios constituyen una sola operación gravada en cabeza del usuario o cliente de la entidad financiera y por tal razón causan el gravamen a los movimientos financieros como si fueran efectuadas directamente entre la misma entidad financiera y el usuario, pregunta usted:

1. Lo dispuesto en el Decreto 86 de 2008 es extensivo al Impuesto sobre la Renta y Complementarios y al Impuesto sobre las Ventas para determinar la obligación de presentar declaración por estos tributos por parte de los corresponsales no bancarios en atención a que los depósitos no deben tenerse en cuenta para establecer esas responsabilidades porque los recursos no son del corresponsal sino producto del contrato de corresponsalía?

2. Las operaciones realizadas a 31 de diciembre de 2007, por intermedio de un corresponsal no bancario, deben figurar en el reporte de información que la entidad financiera anualmente transmite a la DIAN en cumplimiento del artículo 623 del Estatuto Tributario, independiente que se trate de operaciones originadas en virtud del contrato de corresponsalía no bancaria cuyos recursos son exclusivamente de la entidad financiera?

De conformidad con lo previsto en los artículos 11 del Decreto 1265 de 1999 y 10 de la Resolución 1618 de 2006, este despacho es competente para absolver de manera general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de orden nacional, presupuesto bajo el cual se atenderá su solicitud.

1. En cuanto al primer punto de consulta, debe precisarse que el decreto 86 de 2008 reglamenta el Gravamen a los Movimientos Financieros (artículos 871 y 876 del Estatuto Tributario) por lo que sus efectos deben limitarse a este impuesto.

Así, la expresión según la cual “*los movimientos créditos, débitos y/o contables realizados por intermedio de corresponsales no bancarios constituyen una sola operación gravada en cabeza del usuario o cliente de la entidad financiera”*, no puede ser aplicada para efectos de determinar obligaciones concernientes al impuesto sobre la renta o al impuesto sobre las ventas.

La obligación formal de presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se rige por los presupuestos legales definidos en los artículos 592 y siguientes del Estatuto Tributario, entre los que figura el superar el límite de consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras fijado por el literal c) del Artículo 594-3 ibídem, siendo irrelevante para el caso que tales consignaciones correspondan a terceros, aspecto estudiado en Concepto 071921 de octubre 5 de 2005 que se anexa .

Otro tanto ocurre con la obligación formal de presentar la declaración del impuesto sobre las ventas, la cual deben cumplir los responsables del régimen común, al cual pertenecen, entre otros, aquellos contribuyentes de este impuesto cuyas consignaciones bancarias, depósitos o inversiones financieras durante el año anterior o durante el respectivo año superen la suma de 4.500 UVT (numeral 7º del artículo 499 del Estatuto Tributario).

Para el caso en cuestión, resulta pertinente la aplicación de la interpretación contenida en el ya aludido Concepto 071921 de octubre 2 de 2005 referente a la condición de declarante del impuesto sobre la renta cuando se supere el límite de consignaciones a que se refiere el literal c) del artículo 594-3 del Estatuto Tributario, pues se trata del mismo supuesto fáctico tenido en cuenta por el legislador para determinar la calidad de responsable del régimen común o del simplificado en el impuesto sobre las ventas.

En consecuencia, para la calificación de un responsable como perteneciente al régimen común del impuesto sobre las ventas y por tanto declarante de este tributo, es indiferente que las consignaciones efectuadas por el corresponsal no bancario se hayan efectuado en cumplimiento del contrato de corresponsalía.

2. En cuanto a la información que las entidades financieras deben reportar a la DIAN por el año 2007 en cumplimiento del artículo 623 Estatuto Tributario, se debe precisar que ni en esta norma ni la resolución 12684 de 2007 se excluyen del reporte de información operaciones realizadas por intermedio de corresponsales no bancarios. Por tanto, las entidades financieras deben incluir dentro de las operaciones a reportar, las realizadas a través de corresponsales no bancarios.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **OFICIO 036083 DE 2009 MAYO 6** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Procedimiento Tributario** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

**DEVOLUCION DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS**

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0440. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 0477. Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 0624 DE 1989 ART. 92 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 815 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 850 Notes Link

De conformidad con lo establecido en el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, esta Subdirección es competente para absolver en sentido general las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias relativas a los impuestos que administra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, en tal sentido se da respuesta a su solicitud.

Consulta, con fundamento en los artículos 92, 440 y 477 del Estatuto Tributario, si en los contratos de cuentas en participación en la actividad porcícola, el depositante del ganado puede solicitar la devolución o compensación del impuesto sobre las ventas pagado durante el proceso de gestación y cría y el depositario el impuesto sobre las ventas pagado durante el proceso de levante y ceba, teniendo en cuenta que el depositante es el propietario del ganado y quien envía los cerdos para su sacrificio y luego factura la carne en canal a sus clientes.

Considerando que la Oficina Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales se ha pronunciado en oportunidades anteriores en torno al tema objeto de consulta, entre otras, mediante los Oficios 012280 del 4 de febrero de 2008 y 038328 del 12 de mayo de 2006, de manera atenta nos permitimos transcribir a continuación los apartes pertinentes por formar parte de la doctrina vigente:

**Oficio 012280 del 4 de febrero de 2008:**

*“… Conforme con lo dispuesto en los parágrafos de los artículos 815 y 850 del estatuto tributario, los productores señalados en el artículo 440 ibídem adicionado por el artículo 66 de la Ley 788 de 2002, pueden solicitar compensación o devolución de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas respecto de los bienes exentos relacionados en el artículo 477 del mismo estatuto, cumpliendo además de los requisitos generales establecidos en la ley los previstos en el artículo 13 del Decreto 522 de 2003.*

*El artículo 1 del Decreto 1949 de 2003, reglamentó el tema de los responsables con derecho a devolución y/o compensación de que trata el artículo 477 del estatuto tributario y estableció en el literal a) en relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas... “*

**Oficio 038328 del 12 de mayo de 2006:**

*“¿Que se debe entender por productor para efectos de tener derecho a la devolución del IVA por la venta de carne en canal de cerdos a la luz del artículo 440 del Estatuto Tributario y 4° del Decreto 1949 de 2003.?*

*El artículo 440 del Estatuto Tributario define qué se entiende por productor indicando que se considera como tal, quien agrega uno o varios procesos a las materias primas o mercancías, señalando que para efectos de lo dispuesto en el artículo 477 del Estatuto Tributario, se considera productor en relación con las carnes, el* ***dueño*** *de los respectivos bienes que los sacrifique o los haga sacrificar.*

*Según el artículo 1o del Decreto Reglamentario 1949 de 2003, " Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos señalados en el artículo 477 del Estatuto Tributario, así:*

*"a) En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas. /.../ "*

*A su turno y conforme al artículo 4° del mismo Decreto, "Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos, observando la oportunidad consagrada en el artículo 496 del Estatuto Tributario."*

*A su turno, el artículo 477 del Estatuto Tributario, dentro de los bienes exentos del impuesto señala en la partida arancelaria " 02.03, la carne de animales de la especie porcino, fresca, refrigerada o congelada."*

*Conforme lo previsto en los artículos 815 parágrafo y 850 parágrafo 1o, del Estatuto Tributario, se precisa que el derecho a la compensación y/o devolución del IVA de saldos a favor en las declaraciones del impuesto sobre la ventas, sólo podrá solicitarse por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 así como los productores de bienes exentos a que se refiere el artículo 477 y a los responsables que hayan sido objeto de retención en la fuente por IVA.*

*Para el efecto habrá de tenerse en cuenta lo dispuesto por el artículo 13 del Decreto 522 de 2003, relativo a la compensación o devolución del IVA para los nuevos responsables que realicen operaciones exentas.*

*En lo que el (sic) tema se refiere se transcriben los apartes pertinentes del Concepto Nro. 00001 de 2003, en el cual se precisa:*

*"... Mediante el Decreto Reglamentario No. 1949 del 14 de julio de 2003 el Gobierno Nacional reguló el tema de los impuestos descontables en esta actividad, señalando en el artículo 1°: "Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos relacionados en el artículo 477 del Estatuto Tributario"*

*Establece el Decreto mencionado que en relación con las carnes, tendrá este derecho el productor dueño de los animales que los sacrifique o los haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados legalmente como exentos del IVA…*

*… En el evento que el dueño de los animales utilice un intermediario para el sacrificio o procesamiento y el producto del servicio de faenamiento le sea devuelto para su comercialización, puede llevar como descontable el IVA por la comisión pagada al intermediario".*

Ahora bien, en materia de contratos de cuentas en participación, comedidamente le informamos que este Despacho se pronunció mediante el Concepto No. 003653 del 14 de enero de 2008, cuya fotocopia le remitimos para su ilustración por constituir la doctrina vigente.

Con base en lo expuesto en el Concepto No. 003653 publicado en el Diario Oficial No. 46.880 del 23 de enero de 2008 se revocan los pronunciamientos que le sean contrarios, en especial el oficio No. 015941 del 17 de marzo de 2004.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **OFICIO 012844 DE 2012 FEBRERO 27** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Procedimiento Tributario** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico |  |
| Tesis Jurídica |  |

**DEVOLUCION - PAGO DE LO NO DEBIDO**

CODIGO CIVIL ART. 2536

DECRETO 1000 DE 1997 ART. 10 Notes Link

DECRETO 1000 DE 1997 ART. 11 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 850 Notes Link

Pregunta sobre cuál es el mecanismo legal previsto en nuestro ordenamiento jurídico para tramitar la devolución del pago de lo no debido.

Considera el Despacho.

El Decreto 1000 de 1997 reglamentó el procedimiento de devoluciones y compensaciones consagrado en el Estatuto Tributario en donde reiteró que la solicitud de devolución de impuestos deberá ser presentada por el contribuyente o responsable o por su representante legal, y el término para solicitar la devolución de pagos en exceso es el de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil (artículos 10 y 11 Dcto 1000).

Sobre el tema de manera general el Honorable Consejo de Estado se ha pronunciado al respeto, como ocurre en la sentencia de 17 de abril de 2008, expediente 15710. M:P. M.P. Héctor J Romero Díaz, en los siguientes términos:

"/ . . .También se ha precisado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, o sea, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa. De lo narrado se advierte que si bien cuando la demandante pagó los cánones por el uso del espacio público existía la obligación tributaria, porque estaba vigente y se presumía legal el artículo 14 numeral 2 del Decreto 1192 de 1997, con la sentencia que declaró su nulidad se desvirtuó la presunción de legalidad y convirtió el pago en un pago de lo no debido que debe ser reintegrado como lo ordenó el Tribunal, por los efectos ex tunc de la mencionada sentencia. Como para la fecha de la sentencia que declaró la nulidad de la obligación tributaria (21 de septiembre de 2000) la demandante estaba discutiendo en vía gubernativa y ante la jurisdicción, su derecho a la devolución de los pagos indebidamente efectuados, su situación no estaba consolidada y los efectos del fallo de nulidad la cobijaban totalmente. . . ./" (Subrayado fuera de texto)

Por otra parte, en sentencia de la misma Corporación de fecha 29 de abril de 2010, expediente 17051. MP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, señaló:

"/ . . .De tiempo atrás, la doctrina judicial de esta Sección ha establecido que los fallos de nulidad producen efectos "ex tunc", es decir, desde el momento en que se profirió el acto anulado, por lo que las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban, antes de que se expidiera el acto. Asimismo, se ha señalado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas. Esto es, las situaciones que al momento de dictarse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o jurisdiccionales. . . ./"

En consideración a lo expuesto, el mecanismo para solicitar la devolución del pago de lo no debido, lo integran: la calidad de titular del derecho bien sea como contribuyente o responsable de un impuesto que permita ejercerlo; tener a su favor un documento o título que le otorgue a su favor un derecho como son entre otros una declaración de impuestos, un acto administrativo o providencia judicial sobre la cual se haya efectuado unpagosin causa o fundamento legal. Para lo cual los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997, en especial los artículos 10 y 11, regulan el tema.

De esta manera, para que exista devolución del pago de lo no debido, se requiere que el contribuyente o responsable haya efectuado el pago sin causa legal en cumplimiento de sus obligaciones tributarias para con la administración, en virtud de lo cual el derecho a solicitarlo radica en quien efectuó ese pago indebido, siempre y cuando tenga un título para solicitar la devolución, esto es, una declaración, acto administrativo o providencia judicial.

Por otra parte, no siempre que se produce una sentencia de nulidad se tiene derecho a solicitar devolución cuando existen situaciones jurídicas consolidadas, esto es, cuando las declaraciones están en firme o ha prescrito el derecho.

|  |  |
| --- | --- |
|  | **Unidad Informática de Doctrina** |
| Area del Derecho | **CONCEPTO 032420 DE 2000 ABRIL 5** Notes Link |
| **Tributario** |  |
| Banco de Datos |  |
| **Procedimiento Tributario** |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Problema Jurídico | PUEDE UNA EMPRESA ASOCIATIVA DE TRABAJO, PARA EFECTO DE ACOGERSE AL BENEFICIO DE AUDITORIA POR EL AÑO GRAVABLE 1998, LIQUIDAR UN IMPUESTO A CARGO, PERO NO DETERMINARSE ANTICIPO? |
| Tesis Jurídica | TODO CONTRIBUYENTE QUE LIQUIDE UN IMPUESTO EN DETERMINADO AÑO GRAVABLE, DEBE CUMPLIR CON EL DEBER DE LIQUIDARSE EL ANTICIPO POR EL AÑO SIGUIENTE. PARA EFECTO DEL BENEFICIO DE AUDITORIA, SI NO SE LIQUIDO EL ANTICIPO PERO LA ADMINISTRACION NO ACTUO DENTRO DEL TERMINO DE LOS SEIS (6) MESES, NO SE PIERDE EL MENCIONADO BENEFICIO. |

BENEFICIO DE AUDITORIA

LEY 383 DE 1997 ART 44

LEY 10 DE 1991 ART 16

DECRETO 0433 DE 1999 ART. 5 Notes Link

DECRETO 0433 DE 1999 ART. 14 Notes Link

LEY 0488 DE 1998 ART. 22 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 646 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 807 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 809 Notes Link

ESTATUTO TRIBUTARIO DECRETO 624 DE 1989 ART. 808 Notes Link

Según dispone el artículo 16 de la Ley 10 de 1991, las Empresas Asociativas de Trabajo estarán exentas de los impuestos de renta y complementarios, a no ser que se trate de rentas provenientes del ejercicio de profesiones liberales y los servicios inherentes a las mismas como lo estableció el artículo 44 de la Ley 383 de 1997.

Dentro del concierto de las exclusiones en general, los beneficiarios de las mismas pueden utilizarlas o no pues su establecimiento no es de obligatorio cumplimiento sino optativo por parte del beneficiario de las mismas.

Con todo, debe tenerse en cuenta que no todas las rentas de las empresas asociativas de trabajo, tienen el carácter de exentas.

El artículo 807 del Estatuto Tributario señala que los contribuyentes del impuesto sobre la renta están obligados a pagar un setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto de renta determinado en su declaración privada, a título de anticipo del impuesto de renta del año siguiente al gravable.

La misma norma contempla las bases para liquidar el anticipo de tal manera que si el declarante liquida un impuesto, es obligatorio efectuar el cálculo del anticipo para el año siguiente.

Sin embargo, hay que tener en cuenta que cuando se declara un año gravable y se liquida un anticipo, todavía no se puede prever el impuesto a cargo por el año gravable siguiente. La ley ha previsto casos en los cuales el contribuyente puede solicitar la reducción del anticipo cuando en un ejercicio gravable, causas ajenas a la voluntad del contribuyente hagan prever razonablemente una disminución general de las rentas provenientes de determinada actividad económica. Dicha reducción debe ser a solicitud del interesado. ( Artículos 808 y 809 del Estatuto Tributario)

Tratándose de las Empresas Asociativas, de Trabajo, que son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, pero con exención en lo que respecta a sus rentas, si se liquidan impuesto en su denuncio privado, deben cumplir con todas las previsiones que trae la ley, entre las que figura la liquidación del anticipo. Su omisión puede dar lugar a una liquidación oficial de corrección aritmética en la cual se impondrá una sanción del 30% de que trata el artículo 646 del Estatuto Tributario.

Sobre el tema debe tenerse en cuenta. lo conceptuado por la Dirección de Impuestos Nacionales mediante el Concepto 009911 de mayo 4 de 1989 el cual fue modificado en algunos apartes por el concepto 18750 del 24 de marzo de 1998 en el siguiente sentido:

"...

Las situaciones concretas de mayor ocurrencia que se presentan son :

1. Se practica liquidación de corrección aritmética para establecer el anticipo no liquidado o incorrectamente determinado por el contribuyente.

En este evento se presentan dos variantes o soluciones:

1a. Si el contribuyente no ha cancelado el impuesto a, cargo del año siguiente (al cual se imputa el anticipo) debe pagar el anticipo así determinado en la liquidación de corrección o el mayor valor reajustado, con sanciones e intereses moratorios a partir del vencimiento del término en que debió cancelarlo de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable.

1b. Si el contribuyente al momento de producirse la liquidación de corrección ya había cancelado la liquidación privada del año siguiente, no procede exigirle el anticipo no calculado o el mayor valor de reajuste, por cuanto no es posible imputar dichos valores a la liquidación de impuestos del año siguiente por estar ésta ya cancelada: el contribuyente no está adeudando suma alguna por dicho año y por consiguiente no se puede exigir lo que no se debe.

Pero se originan intereses por el no pago de las cuotas del anticipo o de su reajuste estos si deben ser cancelados por el contribuyente desde el momento en que fueron exigibles las cuotas hasta la, fecha de vencimiento de los plazos para declarar correspondiente al año gravable en el cual se imputará, el anticipo..

2. Se practica liquidación de corrección aritmética o de revisión para corregir o modificar bases gravables, lo cual origina mayores impuestos y por consiguientes la Administración de Impuestos debe corregir el anticipo declarado por el contribuyente.

En este caso pueden presentarse las dos circunstancias planteadas en el punto anterior, esto es, si el contribuyente no ha cancelado el impuesto a cargo de la liquidación privada del año siguiente, o si canceló dichos gravámenes.

La solución según se trate de uno u otro caso es la planteada para cada uno de ellos en dicho punto.

3. Cuando se ha practicado liquidación de corrección aritmética o de revisión y como consecuencia del mayor valor de los impuestos determinados se reajusta el anticipo, si el contribuyente dentro del término establecido para interponer el recurso respectivo acepta los hechos de la liquidación renuncia al mismo, no habrá lugar de cancelación del mayor valor del anticipo si ha cancelado la liquidación privada del año siguiente, para tener derecho a la reducción de la sanción por corrección o por inexactitud según el caso. Lo anterior sin perjuicio de los intereses moratorios sobre el mayor valor del reajuste del anticipo, desde que fueron exigibles.

4. Se ha liquidado anticipo y en la liquidación privada del año siguiente al cual corresponde este valor no resulta impuesto a cargo.

En este caso si la liquidación privada del año en el cual se liquida el anticipo no ha sido cancelada y se encuentra en firme la privada del año siguiente, esto es, no está sujeta a corrección o revisión, no hay lugar a exigirle al contribuyente el pago del anticipo, pero sí los intereses moratorios desde el momento en que, fueron exigibles las cuotas hasta la fecha de vencimiento del plazo para declarar, del año al cual debe imputarse el anticipo. las partes subrayadas corresponden a las modificaciones introducidas al concepto)."

Ahora bien, en relación con el beneficio de auditoría para el año gravable 1998, si un contribuyente obligado a determinarse el anticipo, no lo hizo, y la Administración dentro del término de firmeza establecido en el artículo 22 de la Ley 488 de 1998 (6 meses) no utilizó sus facultades de verificación y fiscalización con el fin de requerir al contribuyente a que se liquidara el anticipo omitido, pasado dicho término y cumplidos los requisitos para acogerse al beneficio, la declaración de renta y complementarios no puede ser modificada posteriormente, excepto para verificar la realidad de los pagos (artículo 14 del decreto 433 de 1999).

Debe recordarse que los requisitos para tener derecho al beneficio de auditoría por el año gravable 1998 eran los siguientes (artículo 5 Decreto 433 de 1999):

1. Haber presentado oportunamente la declaración de renta y complementarios del año gravable 1998, con el cumplimiento de los requisitos fórmales para considerarla debidamente presentada.

2. Haber determinado en dicha declaración por impuesto neto de renta un valor que supere por lo menos en un treinta por ciento (30%), el impuesto neto de renta determinado en la declaración de renta por el año gravable 1997.

3. Haber cancelado oportunamente los valores que resultarán a cargo en la declaración de renta por el año gravable de 1998.

En conclusión, todo contribuyente que liquide un impuesto en determinado año gravable, debe cumplir con el deber de liquidarse el anticipo por el año siguiente. Ahora, bien, si se acogió al beneficio de auditoría por el año gravable 1998, y no liquidó el anticipo para el año siguiente y ha transcurrido el término de firmeza de los seis (6) meses, sin que la Administración Tributaria haya actuado, no pierde el mencionado beneficio,, siempre y cuando se encuentren cumplidos los requisitos antes anotados