**OFICIO Nº 016647**

**18-12-2014**

**DIAN**

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

Bogotá, D.C.

100208221 – 001455

Ref: Radicado 0360 del 31/10/2014

Cordial saludo Dr. Paredes:

Conforme con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de esta Subdirección absolver de modo general las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Es objeto de la solicitud la aclaración o unificación de criterios en el tema de los efectos de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total, las cuales se deben tener como ineficaces y por tanto, bajo este supuesto en las nuevas declaraciones que se deben presentar para cumplir con las obligaciones de retención se despliegan dos hipótesis a saber:

**a) que en la nueva declaración los valores se determinen incluyendo sanción e intereses sin tener en cuenta el pago realizado con la declaración inicial ineficaz;**

**b) en la nueva declaración se apliquen los pagos realizados en la declaración inicial ineficaz conforme el artículo 804 del Estatuto Tributario previas reimputaciones a que haya lugar.**

1.- En primer lugar, cabe precisar que los efectos de la presentación de declaraciones de retención en la fuente practicada sin pago no es objeto de solicitud de análisis y por tanto, no hay lugar a realizar revisión del Oficio No. 095945 de diciembre de 2011.

2.- Seguidamente corresponde destacar que el solicitante menciona en su solicitud como finalidad contar con un criterio claro y unificado, pero no señala los criterios doctrinales oficiales encontrados, toda vez que menciona en su escrito aparentes interpretaciones particulares (no oficiales) sobre el tema.

En este aspecto de comprueba al revisar el texto literal de la consulta que manifiesta: “Este es el texto para poner en conocimiento de la Dirección de Gestión Jurídica a ver si logramos que se dé aplicación al criterio de la Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas., “En este sentido hay quienes consideran …”, “El segundo criterio de la Coordinación de Gestión de Cobranzas consiste en …”

Adicionalmente, al leer el contenido del Oficio No. 095945 de 2011, se puede verificar que no menciona ninguno de los criterios hipotéticos planteados por el consultante. Solo se menciona un aparte relacionado con que el pago total debe ser concomitante con la presentación de la respectiva declaración, afirmación que es plenamente válida de acuerdo con la regulación expedida sobre el tema para la época de este pronunciamiento.

Consecuencia de lo anterior se analizará el tema propuesto como un tema independiente y nuevo que no amerita una revisión o reconsideración de doctrina oficial.

3.- Para estudiar el tema es necesario atender el contenido de las normas citadas por el consultante en la medida que se refieren a las hipótesis planteadas y las normas que regulan el procedimiento de devolución, para poder determinar cuáles son los eventos que regulan y si los mismos son aplicables al caso concreto.

ARTÍCULO 580-1. INEFICACIA DE LAS DECLARACIONES DE RETENCIÓN EN LA FUENTE PRESENTADAS SIN PAGO TOTAL. <Artículo adicionado por el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. (Negritas fuera de texto)

Lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.

El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.

<Inciso adicionado por el artículo 57 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total antes del vencimiento del plazo para declarar, producirá efectos legales, siempre y cuando el pago de la retención se efectúe o se haya efectuado dentro del plazo fijado para ello en el ordenamiento jurídico. (Negritas fuera de texto)

<Inciso adicionado por el artículo 67 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Las declaraciones diligenciadas a través de los servicios informáticos electrónicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, que no se presentaron ante las entidades autorizadas para recaudar, se tendrán como presentadas siempre que haya ingresado a la administración tributaria un recibo oficial de pago atribuible a los conceptos y períodos gravables contenidos en dichas declaraciones.

<Inciso adicionado por el artículo 67 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN, para dar cumplimiento a lo establecido por el presente artículo, verificará que el número asignado a la declaración diligenciada virtualmente corresponda al número de formulario que se incluyó en el recibo oficial de pago.

<Inciso adicionado por el artículo 67 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Lo anterior, sin perjuicio de la aplicación de los literales b) y c) y <sic> del artículo 580 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO 1. <Parágrafo adicionado por el artículo 67 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Esta disposición se entiende para las declaraciones virtuales diligenciadas por los años gravables 2006 a 2011.

PARÁGRAFO 2. <Parágrafo adicionado por el artículo 67 del Decreto 19 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los efectos del presente artículo no son aplicables si el contribuyente, responsable o agente retenedor presentó declaración por medio litográfico para el concepto y período gravable correspondiente a la declaración diligenciada virtualmente no presentada en los bancos. De igual forma, si los valores consignados en el recibo oficial de pago fueron devueltos o compensados por solicitud del contribuyente o responsable.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. <Parágrafo adicionado por el artículo 137 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Los agentes retenedores que hasta el 31 de julio de 2013 presenten declaraciones de retención en la fuente con pago en relación con períodos gravables anteriores al 30 de noviembre de 2012, sobre los cuales se haya configurado la ineficacia de que trata este artículo, no estarán obligados a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora.

Los valores consignados a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, sobre las declaraciones de retención en la fuente ineficaces, en virtud de lo previsto en este artículo, se imputarán de manera automática y directa al impuesto y período gravable de la declaración de retención en la fuente que se considera ineficaz, siempre que el agente de retención, presente en debida forma la respectiva declaración de retención en la fuente de conformidad con lo previsto en el inciso anterior y pague la diferencia. (Negritas fuera de texto)

Lo dispuesto en este parágrafo aplica también para los agentes retenedores titulares de saldos a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT con solicitudes de compensación radicadas a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, cuando el saldo a favor haya sido modificado por la Administración Tributaria o por el contribuyente o responsable.

ARTÍCULO 804. PRELACIÓN EN LA IMPUTACIÓN DEL PAGO. <Artículo modificado por el artículo 139 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:>

<Inciso 1o. modificado por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del 1o de enero del 2006, los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables, agentes de retención o usuarios aduaneros en relación con deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago. (Negritas fuera de texto)

Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la Administración lo reimputará en el orden señalado sin que se requiera de acto administrativo previo.

PARÁGRAFO TRANSITORIO. <Parágrafo adicionado por el artículo 32 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> Los pagos en efectivo que efectúen los contribuyentes, agentes de retención y responsables hasta el 30 de abril de 2004 en relación con deudas vencidas con anterioridad al 1º de enero de 2003, se imputarán de la siguiente forma: primero a los anticipos, impuestos o retenciones junto con la actualización por inflación a que haya lugar, segundo a las sanciones y tercero a los intereses, siempre y cuando el pago cubra totalmente el valor de los anticipos, impuestos o retenciones del respectivo período.

Para la cancelación de las sanciones y de los intereses que queden pendientes, se otorgará una facilidad automática de pago sin necesidad de garantías, por el término de tres (3) años a partir del 1º de julio de 2004, pagaderos en seis cuotas semestrales iguales a más tardar el último día hábil de cada semestre calendario.

Para los deudores que se acojan a este orden de imputación transitorio de los pagos, los valores pendientes por concepto de intereses serán los causados hasta la fecha en que se realice pago total del anticipo, impuesto, retenciones o actualización por inflación, y no se modificará por variaciones futuras de la tasa de interés moratorio.

Quienes tuvieren vigente un acuerdo de pago, podrán acogerse a lo dispuesto en este parágrafo transitorio, pagando el saldo de los impuestos, anticipos y retenciones pendientes en la forma aquí prevista y difiriendo el pago de las sanciones e intereses a los tres (3) años previstos en el mismo.

Las garantías y medidas preventivas que se hubieren tomado por estas obligaciones, los procesos coactivos y las denuncias penales formuladas, se levantarán, terminarán o retirarán, según el caso, inmediatamente se hayan pagado los impuestos, anticipos y retenciones. Lo anterior sin perjuicio de que ante el incumplimiento de cualquiera de las cuotas de dicha facilidad de pago, automáticamente la administración proceda al cobro coactivo del saldo total pendiente de cancelación.

ARTÍCULO 815. COMPENSACIÓN CON SALDOS A FAVOR. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

a) Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable.

b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

PARÁGRAFO. <Parágrafo modificado por el artículo 64 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la compensación de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 de este Estatuto, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, por los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y por aquellos que haya sido objeto de retención.

En el caso de los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto y los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículo 468-1 y 468-3 de este Estatuto, los saldos a favor originados en la declaración del impuesto sobre las ventas por los excesos de impuesto descontable por diferencia de tarifa solo podrán ser solicitados en compensación una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable en el que se originaron dichos saldos.

ARTÍCULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. <Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. (Negritas fuera de texto)

PARÁGRAFO 1o. <Parágrafo modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481 de este Estatuto, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, por los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y por aquellos que hayan sido objeto de retención.

En el caso de los productores de bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto y los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto, los saldos a favor originados en la declaración del impuesto sobre las ventas por los excesos de impuesto descontable por diferencia de tarifa solo podrán ser solicitados en devolución una vez presentada la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al período gravable en el que se originaron dichos saldos, salvo que el responsable ostente la calidad de operador económico autorizado en los términos del decreto 3568 de 2011, o las normas que lo modifiquen o sustituyan, caso en el cual la devolución podrá ser solicitada bimestralmente, de conformidad con lo previsto en el artículo 481 de este Estatuto.

Adicionalmente, los productores de los bienes exentos de que trata el artículo 477 de este Estatuto podrán solicitar en devolución, previas las compensaciones que deban realizarse, los saldos a favor de IVA que se hayan generado durante los tres primeros bimestres del año a partir del mes de julio del mismo año o período gravable, siempre y cuando hubiere cumplido con la obligación de presentar la declaración de renta del período gravable anterior si hubiere lugar a ella.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto al valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria, los constructores que los desarrollen.

La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes. El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo.

La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas.

**De las normas transcritas se observa que las dos hipótesis presentadas por el consultante resultan totalmente válidas para los diferentes eventos.**

**Es decir, es posible que el agente retenedor al volver a presentar declaración del respectivo período, incluya sanciones e intereses y pague totalmente el valor sin tener en cuenta el pago inicial realizado con la declaración ineficaz; por tanto, por dicho pago inicial puede solicitar una devolución por pago en exceso siguiendo el procedimiento para la devolución de saldos a favor de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 850 del Estatuto Tributario.**

**Asimismo, resulta procedente aplicar los pagos realizados al presentar la nueva declaración liquidando la sanción e intereses e imputando los pagos en el orden señalado en el artículo 804 del Estatuto Tributario, siempre que se presente en debida forma la respectiva declaración y se pague la diferencia o saldo pendiente total de la obligación, en armonía con los (sic) dispuesto en el parágrafo transitorio del artículo 580-1 del Estatuto Tributario.**

**Es necesario señalar que la exigencia de pago concomitante con la declaración se ve cumplida en las diferentes formas de pago presentadas en las hipótesis, dado que en los dos casos, se parte del supuesto del pago total de la obligación con la presentación de la declaración.**

**En gracia de discusión, para aclarar dudas en el segundo caso, al presentarse la declaración e imputarse los pagos y pagar el saldo pendiente, se entiende que el pago es concomitante con la presentación de la declaración, habida cuenta que existe un pago anterior que al tenor del parágrafo transitorio del artículo 580-1 del Estatuto Tributario, puede ser imputado de manera automática y directa al impuesto y período gravable de la declaración de retención en la fuente que se considera ineficaz, en aplicación de lo dispuesto en el parágrafo adicionado por el artículo 137 de la Ley 1607 de 2012.**

**/Texto centrado y en negrilla fuera de texto/.**

**Por otra parte, debe precisarse que la exigencia de pago concomitante debe aplicarse considerando las diferentes excepciones contenidas actualmente en el artículo 580-1 ibídem, que consagra la posibilidad de un pago posterior a la presentación de la declaración siempre y cuando se trate de un pago total y dentro de los términos concedidos en el ordenamiento jurídico para el cumplimiento de dicha obligación, tal como lo permite el inciso adicionado por el artículo 57 del Decreto 19 de 2012 de la norma ciada (sic).**

Finalmente sobre la compensación de impuestos con saldos a favor e imputación de pagos resulta conveniente mencionar que sobre este tema la Dirección de Gestión Jurídica se pronunció con el Oficio 027420 de 6 de mayo de 2014, del cual le remitimos copia para su conocimiento.

Atentamente,

YUMER YOEL AGUILAR VARGAS

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_