

100224333-1969

Bogotá D.C. 30 de mayo de 2020

CORREO ELECTRONICO

Señores:

José Hernando Zuluaga Marín

Actualicese.com

hzuluaga@actualicese.com

Miguel Ángel García López

Presidente Ejecutivo Grupo los 100

migan1979@gmail.com

Referencia: Respuesta a la comunicación del día 18 de junio de 2020

Cordial Saludo,

En respuesta a los comentarios del señor Miguel Angel Garcia Lopez en la conferencia de actualicese transmitida en facebook la cual es remitida por el señor Jose Hernando Zuluaga en calidad de queja, haciendo referencia al procedimiento de devoluciones abreviadas de saldos a favor originados en declaraciones tributarias del Impuesto sobre la Renta y el Impuesto sobre las ventas establecidas en el Decreto 535 de 2020, nos permitimos hacer las siguientes precisiones:

1. El Decreto 535 de 2020 establece en su artículo 1 lo siguiente: ***“ARTÍCULO 1. Procedimiento abreviado para la devolución automática de los saldos a favor en el impuesto sobre la renta y complementarios y el Impuesto sobre las ventas -IVA. Hasta tanto permanezca vigente la Emergencia Sanitaria declarada por el Ministerio de Salud y Protección Social, con ocasión de la pandemia derivada del Coronavirus COVID-19, a los contribuyentes y responsables del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto sobre las ventas-IVA que no sean calificados de riesgo alto en materia tributaria se les autorizará la devolución y/o compensación de los respectivos saldos a favor mediante procedimiento abreviado dentro de los quince (15) días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud devolución y/o compensación oportunamente y en debida forma.”*** (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo a lo anterior, las solicitudes de devolución aunque se tramiten dentro de la vigencia del mencionado decreto deberán presentarse en debida forma, esto es, con los requisitos legales establecidos para el procedimiento de devoluciones y/o compensaciones. Los cuales se encuentran debidamente reglamentados en el Decreto 1625 de 2016 en el capítulo 21 que compilo la normatividad en materia de devoluciones establecida en el Decreto 2277 de

2012, es decir, que estos requisitos han sido exigidos desde el año 2012, momento en el cual fue promulgado el mencionado decreto.

2. El señor Miguel Angel Garcia menciona que los requisitos para las devoluciones se encuentran contemplados en el artículo 856 del Estatuto Tributario, el cual, hace referencia a la verificación de las devoluciones, procedimiento aleatorio que realiza la DIAN a algunas solicitudes de devolución para determinar si debe iniciar proceso de fiscalización y revisión a fondo de la correspondiente solicitud.

Con respecto a los requisitos de las devoluciones, el artículo 857 del Estatuto Tributario establece que:

“Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando dentro del proceso para resolverlas se dé alguna de las siguientes causales:

- 1. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se tenga como no presentada por las causales de que tratan los artículos 580 y 650-1.*
- 2. Cuando la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes.*
- 3. Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación presente error aritmético.*
- 4. Cuando se impute en la declaración objeto de solicitud de devolución o compensación, un saldo a favor del período anterior diferente al declarado.”*
(Subrayado fuera de texto)

Como se observa el numeral 2. establece como causal de inadmisión de la solicitud de devolución el hecho de presentarla sin el lleno de requisitos formales, esto es, los requisitos establecidos en el Decreto 1625 de 2016.

3. Respecto a la exigencia de la relación de retenciones en la fuente para efectos de solicitar los saldos a favor originados en las Declaraciones de Renta y Complementarios el artículo 1.6.1.21.14 del Decreto 1625 de 2016 establece que:

*“**Artículo 1.6.1.21.14.** Requisitos especiales en el impuesto sobre la renta. Cuando se trate de un saldo a favor originado en una declaración de renta, deberá adjuntarse además, una relación de las retenciones en la fuente que originaron el saldo a favor del periodo solicitado y de los que componen el arrastre, indicando: Nombre o Razón Social y NIT de cada agente retenedor, así como el valor base de retención, el valor retenido y concepto, certificada por revisor fiscal o contador público, cuando a ello hubiere lugar.*

Los autorretenedores deberán indicar en esta relación, además de lo establecido en el inciso anterior, el lugar donde consignaron la totalidad de los valores autorretenidos.” (Subrayado fuera de texto)

De lo anterior se observan dos situaciones a las que se hace referencia:

a) Se debe adjuntar la relación de las retenciones en la fuente que originaron el saldo a favor del periodo solicitado y de los que componen el arrastre, esto ultimo para los casos de imputación sucesiva de saldos a favor, el sentido de la norma es claro y no hay lugar a interpretaciones diferentes, se ésta solicitando una relación de las retenciones en el formato 1220 firmada por contador público o revisor fiscal según el caso, no la documentación soporte de dichas retenciones, vale la pena recordar que en el caso del impuesto sobre la renta, las retenciones se constituyen en la fuente originaria del saldo a favor.

La relación de las retenciones en la fuente es un requisito especial en el impuesto sobre la Renta, regulado en la Ley, si no se cumple, no puede darse trámite al proceso de devolución y/o compensación y los funcionarios encargados de sustanciar el asunto procederán conforme a lo reglamentado en la Ley, en donde, deberá proferirse el auto inadmisorio por las causales previstas en el artículo 857 del Estatuto Tributario, esto es, el no cumplimiento de un requisito formal establecido por la ley.

Vale la pena mencionar lo establecido por el artículo 859 del Estatuto Tributario, en lo referente a la devolución de retenciones no consignadas el cual establece:

Art. 859. Devolución de retenciones no consignadas.

La Administración de Impuestos deberá efectuar las devoluciones de impuestos, originadas en exceso de retenciones legalmente practicadas, cuando el retenido acredite o la Administración compruebe que las mismas fueron practicadas en cumplimiento de las normas correspondientes, aunque el agente retenedor no haya efectuado las consignaciones respectivas. En este caso, se adelantarán las investigaciones y sanciones sobre el agente retenedor.

**-Inciso Adicionado- Lo dispuesto en este artículo no se aplica cuando se trate de autorretenciones, retenciones del IVA, retenciones para los eventos previstos en el artículo 54 de la Ley 550 de 1999 y anticipos, fr ente a los cuales deberá acreditarse su pago.*

En concordancia con el artículo citado anteriormente, es de precisar que aunque las declaraciones de renta y complementarios se encuentren en

firme, eso no elimina la facultad negar y rechazar las solicitudes de devolución de forma parcial o definitiva sobre saldos improcedentes, con la que cuentan los jefes de recaudo y los jefes de devoluciones de conformidad con el artículo 853 del Estatuto Tributario, con estas facultades mal haría la Administración en reconocer un derecho o tramitar la devolución cuando no ha verificado la relación de las retenciones solicitadas en devolución por parte del contribuyente, pues estaría coadyuvando en un detrimento patrimonial y fraude fiscal al realizar una devolución que puede ser improcedente.

b) La segunda situación hace referencia a la exigencia de firma por parte de contador público y/o revisor fiscal en la relación de retenciones. Como se ha mencionado en los puntos anteriores, la relación de retenciones se refiere a un requisito formal del procedimiento de devoluciones y/o compensaciones, regulado por el Decreto 2277 de 2012, modificado por el Decreto 2877 de 2013 y compilado por el Decreto 1625 de 2016 que en su artículo 1.6.1.21.14 contempla como requisito formal de las solicitudes de devolución por concepto del impuesto sobre la renta lo siguiente: *“Artículo 1.6.1.21.14. Requisitos especiales en el impuesto sobre la renta. Cuando se trate de un saldo a favor originado en una declaración de renta, deberá adjuntarse además, una relación de las retenciones en la fuente que originaron el saldo a favor del periodo solicitado y de los que componen el arrastre, indicando: Nombre o Razón Social y NIT de cada agente retenedor, así como el valor base de retención, el valor retenido y concepto, **certificada por revisor fiscal o contador público, cuando a ello hubiere lugar.** Los autorretenedores deberán indicar en esta relación, además de lo establecido en el inciso anterior, el lugar donde consignaron la totalidad de los valores autorretenidos.”* (Negrilla fuera de texto)

Como se observa, el requisito formal menciona que la relación de retenciones debe ser CERTIFICADA por Revisor Fiscal o Contador Público cuando a ello hubiere lugar, la norma no especifica en qué casos no hay lugar a firma de contador público en la relación de retenciones, sin embargo, es evidente que la pretensión del artículo se refiere al hecho de estar obligado o no a llevar contabilidad, para esto se hace necesario observar quiénes son los obligados a llevar contabilidad y el artículo 19 del Código de Comercio cita textualmente: *“Es obligación de todo comerciante: 3) Llevar contabilidad regular de sus negocios conforme a las prescripciones legales.”*

La situación anterior es muy diferente a la obligatoriedad de firma en la Declaración de Renta se observa que el artículo 596 del Estatuto Tributario se refiere al contenido de dicha declaración mas no a la certificación de las sumas que en esta se encuentran consignadas así: *“6. La firma del revisor fiscal cuando se trate de contribuyentes obligados a llevar libros de contabilidad y que de conformidad con el Código de Comercio y demás normas vigentes sobre la materia, estén obligados a tener Revisor Fiscal. Los demás contribuyentes y entidades obligadas a llevar libros de contabilidad, deberán presentar la declaración de renta*

y complementarios o de ingresos y patrimonio, según sea el caso, firmada por contador público, vinculado o no laboralmente a la empresa o entidad, cuando el patrimonio bruto en el último día del año o período gravable, o los ingresos brutos del respectivo año, sean superiores a 100.000 UVT.”

Siendo esto una norma de carácter sustancial que no incide en los procedimientos de fiscalización tributaria ejercidos por la DIAN, en ningún aparte del artículo 596 del E.T. se hace mención a que las certificaciones, comprobantes, estados financieros, o cualquier documento de carácter probatorio que se derive de esta declaración no deba contar con la certificación de transparencia y fidedignidad que contiene la firma del contador público, mientras que el Decreto 1625 de 2016 en su artículo 1.6.1.21.14 sí es taxativo en la solicitud del requisito formal para efectos de la solicitud de devolución; se hace necesario mencionar cuáles son los efectos de la firma del contador público para situaciones de carácter tributario que en el Artículo 581 del Estatuto Tributario menciona lo siguiente:

“Art. 581. Efectos de la firma del contador.

Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la Administración de Impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos: 1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia. 2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. 3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones.”

Se observa la enorme relevancia que tiene la firma del contador público en los casos de las retenciones en la fuente y las operaciones registradas por este rubro, lo que significa que no se puede mezclar el requisito sustancial que la ley declara explícitamente como parte del contenido de una declaración con los soportes que dan lugar a las cifras consignadas en dicha declaración, y en esto se hace necesario examinar lo que ha manifestado el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Tercera, Subsección C, en su auto del 18 de Diciembre de 2014 bajo el expediente 47929 acerca de la firma del contador público en documentos de carácter contable y tributario: “Y es que el cumplimiento de las obligaciones en comento no es producto de una exigencia que accidentalmente quisiera imponer el legislador, sino que deviene de siglos enteros de decantación de

las normas y principios que rigen la actividad contable, generadora de confianza pública, seguridad jurídica y sobre todo consolidadora de los 20 principios de transparencia y buena fe en materia contable". (Subrayado fuera de texto).

Dicho por el mismo Consejo de Estado, la solicitud de la firma de contador público para certificar situaciones de su actividad económica no obedece a una excesiva formalidad impuesta caprichosamente por el legislador, sino que tiene una larga tradición en la legislación nacional contable, en razón a que garantiza y desarrolla entre otros, el principio de transparencia en materia contable; la relación de retenciones solicitada por el procedimiento de Devoluciones y/o Compensaciones constituye una certificación detallada de un rubro contable contenido en la cuenta 135515 del Plan Único de Cuentas Decreto 2650 de 1993. Y bajo esta premisa, se hace necesario mencionar que la Ley 43 de 1990 enviste al Contador Público como único sujeto para dar Fe Pública en los asuntos contables; mediante su firma certifica la veracidad de las cifras contables y por ende es también el único responsable por las faltas éticas que se deriven del mal uso de la Fe Pública, como se menciona, la relación de retenciones solicitada por el procedimiento de Devoluciones y/o Compensaciones no hace parte integral de la declaración de renta y complementarios sino que es un documento en el que se detallan las cifras contenidas en la contabilidad y por ende mientras el contribuyente este obligado a llevar contabilidad, dicha relación debería estar certificada por un profesional de la Contaduría Pública por representar fielmente el detalle de la cuenta contable 135515 de Anticipo de Retención en la Fuente.

Adicionalmente, el estatuto tributario en su artículo 777 le da carácter probatorio a las certificaciones del contador público *“La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable. Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.”*

Evidentemente la relación de retenciones solicitada como requisito formal del procedimiento de devoluciones y/o compensaciones constituye una certificación de contador público, debido a que en ningún aparte del artículo que la exige se contempla la firma del representante legal u otro sujeto como opción al cumplimiento de dicho requisito, por lo tanto, la obligatoriedad de la firma se encuentra constituida bajo la premisa de estar o no obligado a llevar contabilidad, que para la materia tributaria se circunscribe a aquellos que son responsables del IVA de conformidad con el parágrafo 3 del artículo 437 del E.T.

4. Se hace alusión a la información depositada en el RUT, específicamente a la necesidad de que los establecimientos de comercio estén reportados en el RUT indicando que esto no tiene nada que ver con las solicitudes de devolución, al respecto el parágrafo del artículo 1.6.1.21.13 del Decreto 1625 de 2016, el cual se refiere a los requisitos generales de la solicitud de devolución y/o compensación dispone que: ***“Parágrafo. El titular del saldo a favor al momento de la presentación de la solicitud de devolución y/o compensación, deberá tener el Registro Único Tributario (RUT), formalizado y actualizado ante la Unidad Administrativa Especial Dirección Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) y no haber sido objeto de suspensión ni cancelación, desde el momento de la radicación de la solicitud en debida forma hasta cuando se profiera el acto administrativo correspondiente que defina dicha solicitud. Esta misma condición se exige a los representantes legales y apoderados.”*** (Subrayado fuera de texto)

De acuerdo con lo anterior, si el solicitante tiene establecimientos de comercio y estos no se encuentran registrados en el RUT o su registro es erróneo con respecto a la información depositada en otras entidades o instancias se entiende que el RUT no se encuentra actualizado, lo cual, se traduce en el incumplimiento de un requisito general establecido para dar trámite a las solicitudes de devolución y/o compensación.

5. Por otro lado, se menciona que la revisión de las firmas de las declaraciones que hacen parte integral de la solicitud de devolución no se puede tomar como causal para inadmitir dichas solicitudes, al respecto, nos permitimos citar nuevamente el artículo 857 del Estatuto Tributario que establece: *“Las solicitudes de devolución o compensación deberán inadmitirse cuando dentro del proceso para resolverlas se dé alguna de las siguientes causales:*
 1. *Cuando la declaración objeto de la devolución o compensación se tenga como no presentada por las causales de que tratan los artículos 580 y 650-1.”*

Es decir, que uno de los requisitos para tramitar una solicitud de devolución es que la declaración objeto de solicitud se encuentre presentada en debida forma y sin estar inmersa en alguna de las causales establecidas en el artículo 580, el cual en su literal d. dispone *“Cuando no se presente firmada por quien deba cumplir el deber formal de declarar, o cuando se omita la firma del contador público o revisor fiscal existiendo la obligación legal.”*

De acuerdo a lo anterior, el Subproceso de Devoluciones y/o Compensaciones debe verificar si efectivamente las personas que suscribieron las declaraciones objeto de solicitud se encontraban facultadas para hacerlo, por lo tanto, en el caso que existan este tipo de inadmisorios es porque evidentemente las personas que firmaron dichas declaraciones no se encontraban facultadas para hacerlo o no estaba dentro de sus competencias, situación que es verificable a través de los certificados de existencia y representación legal, actas, poderes y

escrituras en los cuales se da alcance a las facultades y límites que tienen los representantes legales y apoderados, o por impedimentos legales para el caso de contadores o revisores fiscales.

6. Con respecto a la violación del principio de la buena fe, la Constitución Política de Colombia en su artículo 83 establece la buena fe y la define de la siguiente manera: *“Las actuaciones de los particulares y de las autoridades públicas deberán ceñirse a los postulados de la buena fe, la cual se presumirá en todas las gestiones que aquellos adelanten ante éstas”*.

En abundante jurisprudencia, la Corte Constitucional ha precisado que el principio de la buena fe implica que la Administración respete sus actuaciones, porque establecen un marco de referencia indispensable para todos los contribuyentes, a continuación se citan unos apartes dados por esta corporación:

En la sentencia Sentencia C-054/99 Magistrado Ponente VLADIMIRO NARANJO MESA hace referencia al Sentencia C-005 de 1998, M.P. Dr. Jorge Arango Mejía:

“(…) Entendida la buena fe en la forma explicada por la Corte en esta sentencia, en materia tributaria, y con la observación de que la sanción en sí misma considerada no es inconstitucional, pues ella busca que los contribuyentes presenten sus declaraciones tributarias en forma correcta, no se viola el principio de la buena fe del artículo 83 de la Constitución, ni el 6°.

(…)

“Sobre el principio de la buena fe y los asuntos tributarios, la Corte, en sentencia C-690 de 1996 señaló que en esta materia, resulta admisible que la ley presuma que la actuación no está provista de la buena fe. Es decir, que, en tratándose de asuntos tributarios, puede no aplicarse en forma absoluta el principio de la buena fe. Dijo la Corte:

“Finalmente, en general es razonable suponer que ha actuado de manera dolosa o negligente quien ha incumplido un deber tributario tan claro como es la presentación de la declaración tributaria en debida forma, por lo cual resulta natural considerar que la prueba del hecho - esto es de la no presentación de la declaración - es un indicio muy grave de la culpabilidad de la persona. Por consiguiente, teniendo en cuenta que las sanciones impuestas en caso de no presentación de la declaración tributaria son de orden monetario, que el cumplimiento de este deber es esencial para que el Estado pueda cumplir sus fines, y conforme al principio de eficiencia, la Corte considera que una vez probado por la administración que la persona

fácticamente no ha presentado su declaración fiscal, entonces es admisible la ley presume que la actuación ha sido culpable, esto es, dolosa o negligente.

"Lo anterior no implica una negación de la presunción de inocencia, la cual sería inconstitucional, pero constituye una disminución de la actividad probatoria exigida al Estado, pues ante la evidencia del incumplimiento del deber de presentar la declaración tributaria, la administración ya tiene la prueba que hace razonable presumir la culpabilidad del contribuyente. En este orden de ideas, la flexibilidad del principio de prueba de la culpabilidad en este campo no implica empero condonación de la prueba para la administración, puesto que sanciones de tipo administrativo, tales como las que se imponen en ejercicio del poder de policía o las sanciones de origen tributario, deben estar sujetas a la evidencia del incumplimiento, en este caso la no presentación de la obligación tributaria, la cual hace razonable la presunción de negligencia o dolo del contribuyente. (M.P., doctor Alejandro Martínez Caballero).

En síntesis, para la DIAN no se viola el principio constitucional de la buena fe, sino que, por el contrario, dicho principio se ve reforzado al dejar en manos del contribuyente su actuar frente a la administración, recordemos que la Función de la DIAN es coadyuvar y garantizar la seguridad fiscal del Estado y de sus administrados, con lo cual se da credibilidad y confianza.

Por lo tanto, compartimos la apreciación, en el sentido que la Administración ha desconocido este postulado constitucional y la definición dada en el video, al contrario, los procesos y requisitos definidos en la ley para el proceso de devolución y/o compensación hacen que las actuaciones de los funcionarios al revisar los requisitos de una solicitud de devolución y/o compensación sean bajo los parámetros legales e igualitarios.

Las verificaciones para garantizar el cumplimiento de los requisitos en las solicitudes de devolución y/o compensación, en el Servicio Informático (en adelante SI) de Devoluciones Ise hacen de manera "automática", el SI, se constituye como una herramienta poderosa al generar alertas frente a estos incumplimientos legales, a la vez que permite al contribuyente visualizar la trazabilidad de su solicitud.

Estas validaciones realizadas por el SI de devoluciones, son totalmente contrarias a la presunta definición del SI como "un sistema perverso y bruto", que adjudican al Defensor del Contribuyente, esto seguido por el comentario del señor Miguel Garcia: "yo si creo que sea bien bruto porque para exigir estas cosas". Estas "cosas" (requisitos) como usted puede observar en los puntos anteriores se encuentran claramente definidas en la ley.

De tal manera, que con el propósito de coadyuvar esfuerzos, dando una eficiente orientación a los contribuyentes y teniendo en cuenta los posibles seguidores que puedan tener los canales de información que ustedes dirigen, los invitamos de manera cordial a hacer una revisión de los requisitos y condiciones que tienen las solicitudes de devolución y/o compensación, para así generar una comunicación asertiva, respecto a lo que se debe tener en cuenta en el trámite de las devoluciones esta información la podrán consultar de manera resumida, para su facilidad y comprensión, en el micrositio de devoluciones de la página de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN en el siguiente link: https://www.dian.gov.co/tramitesservicios/Tramites_Impuestos/Devoluciones/Paginas/Tramite-y-requisitos.aspx

Finalmente, nos permitimos informarles que mediante el procedimiento de devoluciones abreviadas, al día 29 de junio de 2020 hemos proferido 19.315 resoluciones de devolución y/o compensación por valor de 7.78 billones de pesos, lo que representa un crecimiento en el valor de devoluciones y compensaciones del 402% comparado con el mismo periodo del año 2019. Durante este periodo se han inadmitido 14.316 solicitudes de devolución por incumplimiento de requisitos, las cuales, de conformidad con lo previsto en el Decreto 807 de 2020 continúan en proceso ya que cuentan con un mes para radicar en debida forma y se gestionarán bajo el procedimiento de “devoluciones abreviadas”.

Atentamente,



Christian Juhot Quiñonez Cortes
Coordinación de Devoluciones y Compensaciones
Subdirección de Gestión de Recaudo y Cobranzas
Tel: 6079999 Ext: 905361
Dirección: Cra 7 N° 6C - 54 Piso 2 Bogotá D.C.
www.dian.gov.co