



DIAN

**Radicado Virtual No.
000S2024002713**

100208192-288

Bogotá, D.C., 24 de abril de 2024

Tema: Impuestos de renta y complementarios
Impuesto sobre las ventas - IVA

Descriptor: Devolución de saldos
Operadores Económicos Autorizados

Fuentes formales: Artículos 850, parágrafo 1, 855, párrafos 3 y 4, 857-1 del Estatuto Tributario.

Esta Subdirección está facultada para absolver las consultas escritas, presentadas de manera general, sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la DIAN¹. En este sentido, la doctrina emitida será de carácter general, no se referirá a asuntos particulares y se someterá a lo consagrado en el artículo 131 de la Ley 2010 de 2019².

PROBLEMA JURÍDICO # 1

¿El término de 30 días establecido en el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario se extiende por el mes adicional contemplado en el parágrafo 3 del mismo artículo?

TESIS JURÍDICA # 1

No. El plazo de 30 días establecido en el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario es un término especial que se aplica a casos particulares, excluyendo así la aplicación de disposiciones generales para la devolución de saldos a favor.

FUNDAMENTACIÓN

¹ De conformidad con el numeral 4 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7 de la Resolución DIAN 91 de 2021.

² De conformidad con el numeral 1 del artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y el artículo 7-1 de la Resolución DIAN 91 de 2021.



El artículo 855 del Estatuto Tributario establece el plazo general para la devolución de saldos a favor, el cual dispone que las solicitudes de devolución presentadas oportunamente³ y en debida forma deben ser resueltas por la administración tributaria dentro de los 50 días siguientes a la fecha de presentación de la solicitud. Además, este plazo puede ampliarse en 1 mes adicional si la solicitud se realiza dentro de los dos meses siguientes a la presentación de la declaración o su corrección.

Sin embargo, el legislador, en ejercicio de su facultad de libertad de configuración legislativa estableció⁴, a través de la adición del párrafo 4º al artículo 855 del Estatuto Tributario mediante el artículo 68 de la Ley 1607 de 2012, términos especiales de 30 días para la devolución de saldos a favor solicitados por: (i) productores de bienes exentos conforme al artículo 477 del Estatuto Tributario; (ii) responsables de los bienes y servicios mencionados en los artículos 468-1 y 468-3 del Estatuto Tributario; y (iii) los responsables del impuesto sobre las ventas contemplados en el artículo 481 del Estatuto Tributario, siempre que ostenten la calidad de operador económico autorizado. Para estos contribuyentes se buscó otorgar un tratamiento especial en comparación con el resto de los contribuyentes que solicitan devolución de saldos.

En virtud de esta norma especial y posterior⁵, que excluye la aplicación de las disposiciones generales para la devolución de saldos a favor, se concluye que el plazo establecido en el párrafo 3 del artículo 855 del Estatuto Tributario no es aplicable a lo dispuesto en el párrafo 4 del mismo artículo.

PROBLEMA JURÍDICO # 2

¿El plazo de 30 días establecido en el párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario es aplicable a las devoluciones del impuesto sobre la renta que soliciten los sujetos contemplados en ese párrafo?

TESIS JURÍDICA # 2

No. El término establecido en el párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario remite a la devolución contemplada en el párrafo 1 del artículo 850 del mismo estatuto, esto es, saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas y no es aplicable a las devoluciones del impuesto sobre la renta que soliciten los sujetos contemplados en ese párrafo.

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 850 del Estatuto Tributario establece que los contribuyentes que generen saldos a favor en sus declaraciones pueden solicitar su devolución. Específicamente, para las devoluciones de saldos originadas en la declaración del impuesto sobre las ventas, el

³ Cfr. Art. 854 del Estatuto Tributario.

⁴ Cfr. Párrafo 1 del artículo 850 del Estatuto Tributario y párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario.

⁵ Cfr. Art. 5 de la Ley 57 de 1887 y artículo 2 de la Ley 153 de 1887.



parágrafo 1 de este artículo limita esta posibilidad a tres grupos de contribuyentes⁶: (i) Productores de bienes exentos según el artículo 477 del Estatuto Tributario; (ii) responsables de los bienes y servicios mencionados en los artículos 468-1 y 468-3 del Estatuto Tributario; y (iii) responsables del impuesto sobre las ventas contemplados en el artículo 481 del Estatuto Tributario, siempre que ostenten la calidad de operador económico autorizado (OEA)⁷. Para estos sujetos señalados taxativamente⁸ el término de la devolución de saldos a favor fue establecido por el legislador de la siguiente manera⁹:

«Artículo 855. Término para efectuar la devolución. La Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los cincuenta (50) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

[...]

Parágrafo 4o. Para efectos de la devolución establecida en el parágrafo 1o del artículo 850 de este Estatuto, para los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 de este Estatuto, para los responsables de los bienes y servicios de que tratan los artículos 468-1 y 468-3 de este Estatuto y para los responsables del impuesto sobre las ventas de que trata el artículo 481 de este Estatuto, que ostenten la calidad de operador económico autorizado de conformidad con el decreto 3568 de 2011, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver previas las compensaciones a que haya lugar dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de solicitud presentada oportunamente y en debida forma.» (énfasis propio).

Conforme al principio de interpretación gramatical¹⁰, las disposiciones mencionadas y transcritas permiten entender que el término señalado en el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario, pretende delimitar el trámite de devolución a los saldos generados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas – IVA¹¹. Por lo tanto, el término de 30 días establecido en el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario no es aplicable a las devoluciones del impuesto sobre la renta que soliciten los sujetos contemplados en ese parágrafo.¹²

PROBLEMA JURÍDICO # 3

⁶ Cfr. Oficio DIAN 1348 de 2014.

⁷ Sobre el particular, es importante mencionar que el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario establece como requisito de los sujetos que enumera de manera precisa que posean la calidad de operadores económicos autorizados. De esta forma, la disposición refleja la intención de agilizar la devolución a los contribuyentes que la Administración tributaria considera de confianza, otorgándoles un tratamiento especial.

⁸ En sentencia del 24 de mayo de 2017, expediente 250002327000-2006-00890-01, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca indicó que: «la enumeración del parágrafo del artículo [...] 850 del ET es taxativa, esto es, no permite la inclusión de otros grupos de contribuyentes mientras el legislador no los establezca».

⁹ Cfr. Oficio 1348 de 2014.

¹⁰ Cfr. Art. 27 del C.C.

¹¹ Sobre este tópico, En la ponencia para el primer debate del proyecto de ley No. 166 de 2012 Cámara y 134 de 2012 Senado, el legislador dejó claro que la propuesta de incluir un término especial estaba relacionada con los saldos a favor relacionados con el IVA. Cfr. Gaceta Oficial 829 de 2012.

¹² Sobre este punto, el artículo 31 del C.C. señala: «Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes.»



¿Puede suspenderse el término de los 30 días del párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario por los 90 días previstos en el artículo 857-1 del mismo estatuto?

TESIS JURÍDICA # 3

Sí. El párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario establece un plazo especial de 30 días para efectuar la devolución de saldos a favor generados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas - IVA. Sin embargo, el artículo 857-1 del mismo estatuto prevé la posibilidad de suspender este plazo por un máximo de 90 días en caso de que se cumplan ciertos supuestos contemplados en dicha normativa, sin que este trámite resulte aislado al proceso de devolución referido.

FUNDAMENTACIÓN

Según el párrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario, los saldos originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas - IVA a favor de los sujetos allí señalados deberán ser devueltos por la autoridad tributaria dentro del término de los 30 días siguientes, contados desde la fecha de la solicitud, presentada oportunamente y en debida forma.

Por su parte, el artículo 857-1 del Estatuto Tributario señala que:

«Artículo 857-1. Investigación previa a la devolución o compensación. El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.
2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.
3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de



determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

Parágrafo. Tratándose de solicitudes de devolución con presentación de garantía a favor de la Nación, no procederá a la suspensión prevista en este artículo.» (énfasis propio).

En el oficio No. 071930 del 2005, este despacho aclaró que el término establecido en el artículo 855 del Estatuto Tributario puede ser suspendido hasta por un máximo de 90 días, permitiendo que la División de Fiscalización realice una investigación exhaustiva cuando se cumplan los supuestos contemplados en la normativa. Esta interpretación fue respaldada por el Consejo de Estado en su sentencia del 26 de febrero de 2015, expediente 19569:

«3.2.- Si bien el término para decidir sobre la solicitud de devolución es, por regla general, de 30 días contados a partir de su presentación (artículo 855 del Estatuto Tributario), la Administración de Impuestos puede suspender dicho término por 90 días, como se concluye de las normas transcritas, para adelantar una investigación sobre la procedencia de la devolución, cuando, entre otros casos, exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, como en efecto ocurrió en el caso concreto.»¹³

En ese sentido, este despacho considera que el proceso de verificación e investigación descrito en el artículo 857-1 del Estatuto Tributario no opera de forma independiente al proceso especial de devolución de saldos a favor regulado en el parágrafo 4 del artículo 855 del Estatuto Tributario. Por lo tanto, su aplicación es factible en los casos en que se presenten los hechos contemplados en la normativa, salvo en los supuestos del parágrafo 1 del artículo 857-1 del Estatuto Tributario, los cuales están exentos de la suspensión prevista.

En los anteriores términos se absuelve su petición y se recuerda que la normativa, jurisprudencia y doctrina en materia tributaria, aduanera y de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de esta Entidad, puede consultarse en el normograma DIAN: <https://normograma.dian.gov.co/dian/>

Atentamente,

INGRID CASTAÑEDA CEPEDA

Subdirectora de Normativa y Doctrina (A)

Dirección de Gestión Jurídica

U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN

Bogotá, D.C.

Proyectó: Andrés Felipe Vega Henao – Subdirección de Normativa y Doctrina

Revisó: Tomás Jaramillo Quintero – Dirección de Gestión Jurídica

¹³ Cfr. igualmente la sentencia del Consejo de Estado del 17 de febrero de 2022, expediente 24878.