

100208192-691

Bogotá, D.C., 20 de agosto de 2024

Cordial saludo,

Tema: Procedimiento tributario
Descriptor: Tasa de interés moratorio
Reintegro
Devolución y/o compensación improcedente
Fuentes formales: Artículos 590, 634, 635, 670, 709 y 713 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

¿Cuál es la tasa de interés moratorio aplicable al reintegro del saldo a favor de que trata el artículo 670 del Estatuto Tributario, cuando la disminución del saldo a favor se genera dentro de un proceso de determinación y el contribuyente corrige la declaración en respuesta a este proceso?

TESIS JURÍDICA

Cuando el contribuyente corrige la declaración en el marco de un proceso de determinación, conforme al artículo 670 del Estatuto Tributario, la tasa de interés aplicable al reintegro de las sumas devueltas y/o compensadas de manera improcedente es la establecida en el artículo 635 del mismo estatuto. Esta tasa corresponde a la tasa de usura vigente

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.

determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos.

FUNDAMENTACIÓN

Frente al problema jurídico planteado, el inciso segundo del artículo 670 del Estatuto Tributario señala:

*“Si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, o en caso de que el contribuyente o responsable corrija la declaración tributaria disminuyendo el saldo a favor que fue objeto de devolución y/o compensación, tramitada con o sin garantía, **deberán reintegrarse las sumas devueltas y/o compensadas en exceso junto con los intereses moratorios que correspondan**, los cuales deberán liquidarse sobre el valor devuelto y/o compensado en exceso desde la fecha en que se notificó en debida forma el acto administrativo que reconoció el saldo a favor hasta la fecha del pago. La base para liquidar los intereses moratorios no incluye las sanciones que se lleguen a imponer con ocasión del rechazo o modificación del saldo a favor objeto de devolución y/o compensación.*” Énfasis propio.

De la lectura de la norma se desprende que los *“intereses moratorios que correspondan”* se originan por el reintegro de las sumas devueltas y/o compensadas de manera improcedente.

En este sentido el Consejo de Estado³ señala que, los intereses moratorios a que se refiere el artículo 670 del Estatuto Tributario corresponden a aquellos que se generan por el no pago oportuno de impuestos, anticipos y retenciones. Es decir, se aplican las reglas generales sobre la mora en el pago de obligaciones tributarias del artículo 634 ibidem:

“Entonces, en virtud de la ley, el contribuyente debe reintegrar el valor que la Administración devolvió y/o compensó indebidamente a su favor, del cual se benefició sin tener derecho a ello. Pero, además, debe pagar los intereses moratorios correspondientes, es decir, los que se causan por el no pago oportuno de impuestos, anticipos y retenciones, según el artículo 634 del Estatuto Tributario.” (Énfasis propio)

Este Despacho considera que este criterio jurisprudencial antes citado continúa siendo aplicable, aun cuando el artículo 670 fue modificado por el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016. Esto porque el propósito del legislador fue aclarar que la base para liquidar los intereses moratorios, causados respecto de las sumas de dinero devueltas y/o compensadas en exceso, no incluye las sanciones que se lleguen a imponer con ocasión del rechazo o modificación del saldo a favor objeto de devolución y/o compensación⁴.

Así las cosas, en ausencia de una disposición especial que establezca una tasa de interés específica sobre las sumas reintegradas a la administración tributaria en virtud de una devolución o compensación improcedente, la tasa de intereses moratorio aplicable será la general, es decir la dispuesta por el artículo 635 del Estatuto Tributario, que establece:

³ C.E., Sec. Tercera, Sent. 20187, jun. 18/2014. M.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁴ Gaceta del Congreso 1090 de 2016.

“ARTICULO 635. DETERMINACIÓN DE LA TASA DE INTERÉS MORATORIO. <Artículo modificado por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012.>

*<Inciso modificado por el artículo 279 de la Ley 1819 de 2016.> Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea **equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos**. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará la tasa correspondiente en su página web.”*
Énfasis propio

Aunque la corrección realizada por el contribuyente se efectúe dentro de un proceso de determinación, es claro que los intereses moratorios surgen por la obligación de reintegrar los valores devueltos y/o compensados de manera improcedente, establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario. Este supuesto es distinto a los previstos para acceder a la tasa interés establecida en el parágrafo del artículo 590⁵ del mismo estatuto, el cual se relaciona con las glosas planteadas en el pliego de cargos, requerimiento especial o liquidación de revisión.

Es importante aclarar que la modificación o rechazo del saldo a favor resultante del proceso de determinación no genera específicamente la obligación de reintegro por parte del contribuyente. El reintegro surge únicamente cuando un saldo a favor, que inicialmente fue objeto de devolución y/o compensación, es posteriormente modificado o rechazado por la Administración Tributaria, o si el contribuyente o responsable corrige la declaración tributaria disminuyendo dicho saldo a favor.

Es decir que el artículo 670 del Estatuto Tributario, se enfoca en el reintegro de las devoluciones y/o compensaciones improcedentes, cuyo propósito, sanción y efecto son diferentes a los perseguidos con el artículo 590 del Estatuto Tributario.

Asimismo, la sanción por inexactitud a la que se hace referencia en los artículos 590, 709 y 713 del Estatuto Tributario, se origina en una conducta diferente a la devolución y/o compensación improcedente. Por ende, la determinación de la sanción e intereses aplicables a cada conducta se realiza a partir de disposiciones diferentes, sin que una conducta sancionable se subsuma en la otra.

⁵ ARTICULO 590. CORRECCIONES PROVOCADAS POR LA ADMINISTRACIÓN. Habrá lugar a corregir la declaración tributaria con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento especial o a su ampliación, de acuerdo con lo establecido en el artículo 709.

Igualmente, habrá lugar a efectuar la corrección de la declaración dentro del término para interponer el recurso de reconsideración, en las circunstancias previstas en el artículo 713.

PARÁGRAFO. <Parágrafo modificado por el artículo 48 del Decreto Ley 2106 de 2019.> En esta oportunidad procesal el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante podrá decidir pagar total o parcialmente las glosas planteadas en el pliego de cargos, requerimiento especial o liquidación de revisión, según el caso, para lo cual deberá liquidar y pagar intereses por cada día de retardo en el pago, con la fórmula de interés simple, a la tasa de interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia, para la modalidad de créditos de consumo y ordinario, más dos (2) puntos porcentuales, causados hasta la presentación de la correspondiente liquidación privada, para evitar la aplicación de los intereses moratorios y obtener la reducción de la sanción por inexactitud conforme lo autorizan los artículos 709 y 713 de este Estatuto.

(...)



Por lo tanto, cuando el contribuyente corrige la declaración en virtud de lo dispuesto en el artículo 670 del Estatuto Tributario, la tasa de interés aplicable al reintegro de las sumas devueltas y/o compensadas de manera improcedente es la establecida de manera general en el artículo 635 ibidem, correspondiente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos.

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
Carrera 8 No 6 C -38 Piso 4 Edificio San Agustín
Bogotá, D.C.
www.dian.gov.co

Proyectó: Raul Eduardo Pereira Cuervo
Revisó: Ingrid Castañeda Cepeda
Comité de Normativa y Doctrina del 26 de julio de 2024