

INCUMPLIMIENTO DE FACILIDADES DE PAGO – Causales / SOLICITUD DE COMPENSACION – Su presentación no impide que se deje sin efecto una facilidad de pago

Conforme a la norma transcrita, las causales para que proceda dejar sin efecto la facilidad de pago son: no pagar alguna de las cuotas o el incumplimiento de las obligaciones tributarias surgidas con posterioridad a cargo del contribuyente. De manera que, una vez se presenta cualquiera de dichas causales, surge para el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas la facultad de dejar sin efecto la facilidad de pago, sin que esta facultad esté condicionada a ninguna otra situación diferente al incumplimiento. En el presente caso, consta en la resolución 00103 de 22 de junio de 2004 que la contribuyente no había aportado la prueba de pago de las cuotas 1 a 14 dentro de los plazos otorgados por la Resolución 427 de 2000, por lo tanto, tal hecho facultaba a la Administración para dejar sin vigencia la facilidad de pago, como en efecto lo hizo. Ahora bien, conforme a la norma expuesta el ejercicio de tal facultad no se suspende ni impide que se ejercite, por el hecho de que exista una petición de compensación, así como tampoco esta petición faculta al contribuyente para incumplir con un acuerdo de pago.

SOLICITUD DE COMPENSACION – No implica la extinción de la obligación. Es una expectativa / COMPENSACION DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS - De saldos a favor arrojados en las declaraciones tributarias, con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo

La compensación de obligaciones tributarias está consagrada en el artículo 815 del Estatuto Tributario, el cual establece la compensación de saldos a favor arrojados en las declaraciones tributarias, con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo. Sin embargo, como lo ha considerado la Sala la solicitud de compensación no implica su aprobación, mucho menos la extinción parcial o total de la obligación del contribuyente, dado que constituye sólo una expectativa. Además, es probable que la petición no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario. Tampoco la aprobación de la compensación constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, pues, en desarrollo de la facultad de determinación oficial, la Administración puede rechazar o modificar el saldo a favor compensado o devuelto, lo que acarrea, además, la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario. La compensación de obligaciones tributarias está consagrada en el artículo 815 del Estatuto Tributario, el cual establece la compensación de saldos a favor arrojados en las declaraciones tributarias, con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo. Sin embargo, como lo ha considerado la Sala la solicitud de compensación no implica su aprobación, mucho menos la extinción parcial o total de la obligación del contribuyente, dado que constituye sólo una expectativa. Además, es probable que la petición no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario. Tampoco la aprobación de la compensación constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, pues, en desarrollo de la facultad de determinación oficial, la Administración puede rechazar o modificar el saldo a favor compensado o devuelto, lo que acarrea, además, la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 815 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 856 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 857 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 670

NOTA DE RELATORIA: Sobre la compensación de obligaciones tributarias se citan sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 5 de julio de 2007, Rad 14063, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y 26 de noviembre de 2009, Rad. 16873, M.P. Héctor J. Romero Díaz.

FACILIDAD DE PAGO – El pago de las cuotas no se suspende con la presentación de la solicitud de compensación

Es más, como lo precisó la Sala, ni siquiera la compensación oficiosa a la que se refiere el artículo 816 [par] del Estatuto Tributario procede por el solo hecho de coexistir en un mismo contribuyente las calidades de deudor y acreedor de obligaciones tributarias, sólo es obligatoria para la Administración, si el interesado presenta solicitud de devolución de saldos a favor y existen deudas a cargo del solicitante. De acuerdo con lo anterior, ni la solicitud de compensación que efectuó la actora, ni su falta de respuesta, ni el hecho de que existiera un saldo a favor de la contribuyente sin compensar, la autorizaba para incumplir la facilidad de pago que la DIAN le había otorgado mediante la resolución 427 de 2000, así como tampoco impedía que la DIAN pudiera dejar sin efecto el acuerdo de pago.

ANTICIPO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA – La obligación de liquidarlo y pagarlo surge por ministerio de la ley y no desaparece la obligación para el contribuyente por el hecho de que no resulte impuesto a cargo en el año siguiente

De otra parte, es importante precisar que, conforme al artículo 807 del Estatuto Tributario, la obligación de liquidar y pagar el anticipo en el impuesto de renta, surge por ministerio de la ley y no desaparece la obligación para el contribuyente por el hecho de que no resulte impuesto a cargo en el año siguiente. El cálculo del anticipo en la liquidación privada sumado al impuesto a cargo y previa sustracción de retenciones en la fuente, entre otros valores, da lugar a un saldo a pagar por el año gravable que se está declarando el cual es independiente del período siguiente, que en caso de no haber impuesto a cargo en éste, será el anticipo que se liquidó en el año anterior junto con las retenciones, si las hay, el valor que constituya el saldo a favor del período. Se trata entonces, de dos períodos gravables y anualidades diferentes. Como el anticipo se debe pagar en los mismos términos que la liquidación privada, para la Sala, su inclusión en la facilidad de pago por la deuda del impuesto de renta de 1998 en el que se calculó ese anticipo y que hacía parte del total saldo a pagar, no fue un error de la DIAN. Ahora, el hecho de que en el año 1999 no hubiera impuesto a cargo de la sociedad, no desaparecía la obligación para la contribuyente de pagar la deuda contenida en la facilidad en la cual estaba incluida el anticipo, de manera que su incumplimiento facultó a la DIAN a expedir los actos acusados, los cuales encuentra la Sala ajustados a derecho.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 807

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D.C., veintiocho (28) de enero de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-00265-01-(16709)

Actor: INVERSIONES AGUANICA LTDA. EN LIQUIDACION

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 26 de abril de 2007 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho de INVERSIONES AGUANICA LTDA. EN LIQUIDACIÓN contra los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN dejó sin efecto la facilidad de pago por el impuesto de renta de 1997 y 1998.

ANTECEDENTES

Mediante Resolución 000427 de 15 de septiembre de 2000 la DIAN concedió a la contribuyente una facilidad de pago de la deuda por concepto de impuesto de renta por los años gravables 1997 y 1998 en cuantía de \$329.212.729 en un plazo de 84 meses en 14 cuotas.

El 24 de junio de 2004 la Administración de Personas Jurídicas profirió la Resolución 00103 por medio de la cual declaró sin vigencia el plazo concedido a la contribuyente por no haber realizado los pagos en las fechas establecidos en la facilidad quedando sin cancelar la obligación correspondiente al impuesto de renta de 1998 con un saldo insoluto de \$142.078.000.

La decisión fue confirmada por medio de la resolución 00064 de 1 de diciembre de 2004 que resolvió el recurso de reposición interpuesto por la contribuyente.

LA DEMANDA

INVERSIONES AGUANICA LTDA. EN LIQUIDACIÓN demandó la nulidad de las resoluciones 103 de 22 de junio de 2004 y 00064 de 1 de diciembre de 2004 y expuso las siguientes pretensiones:

Como pretensión principal señaló que como consecuencia de que el Administrador de Personas Jurídicas de Bogotá no resolvió las peticiones formuladas por la sociedad el 30 de agosto de 2002, éstas quedaron resueltas a su favor, por lo tanto:

- El saldo a cargo de la sociedad por anticipo de renta del año 1999 que se incluyó en la declaración de renta de 1998 quedó compensado con el saldo a favor de la declaración de 1999 y posteriores.
- Que tiene derecho a que se le practique una reliquidación de la deuda por el impuesto de renta de 1997 y 1998 y de los intereses moratorios, teniendo en cuenta la compensación solicitada.
- Que en consecuencia se modifique el acuerdo de pago y se le restituya el plazo otorgado.

Y como pretensión subsidiaria que son nulas las resoluciones 103 de 22 de junio de 2004 y 00064 de 1 de diciembre de 2004 que dejaron sin efecto la facilidad de pago. En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho:

Se declare que la sociedad tiene derecho a que la DIAN le practique la compensación del saldo a cargo del impuesto de renta de 1998 con el saldo a favor de las declaraciones de renta de 1999 y siguientes; y
Que la sociedad tiene derecho a que se le restablezca la facilidad de pago otorgada mediante resolución 427 de 2000.

Invocó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 720, 726, 732 y 734 del Estatuto Tributario y 1530 y 1542 del Código Civil. El concepto de violación lo desarrolló así:

1. Con la Resolución 00064 la DIAN violó el debido proceso porque, aludiendo a una falta de competencia, no resolvió sobre la existencia del error en el acuerdo de pago en el que se incluyó y se liquidaron intereses sobre el anticipo para el año siguiente que no se causó porque no hubo impuesto.

De los funcionarios de la Administración, el Administrador es el único que no puede aludir falta de competencia para decidir los asuntos que se ventilan en su administración (artículo 560 Estatuto Tributario).

2. También se violó el debido proceso porque el recurso interpuesto contra la resolución 427 de 15 de septiembre de 2000 se decidió después de expirado el término de un año consagrado en el artículo 720 del Estatuto Tributario. Además, tampoco se dictó auto inadmisorio del recurso dentro de los 15 días siguientes a su interposición conforme al artículo 726 ibídem, razón por la cual debió fallarse de fondo.

3. El anticipo del impuesto de renta para el año siguiente es una obligación condicional sujeta a que en ese año se produzca impuesto, de manera que de no darse la condición no puede exigirse el cumplimiento de la obligación, ni menos liquidarse intereses sobre la misma. En consecuencia, la DIAN incurrió en una falta que vicia el consentimiento al liquidar intereses sobre el anticipo de renta de 1999 cuando en ese año no se produjo renta gravable ni impuesto. Por su parte, el liquidador de la actora actuó en defensa de un derecho legal al solicitar la corrección de la facilidad de pago y, por lo tanto, tiene el derecho a que se le restituya ese acuerdo.

LA OPOSICIÓN

La DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

Señaló que según el artículo 814 del Estatuto Tributario es facultativo de la Administración conceder las facilidades de pago solicitadas, pues no existe obligación legal que determine lo contrario.

Para que la facilidad de pago se mantenga vigente, el contribuyente debe pagar las cuotas en el plazo estipulado y cumplir con sus obligaciones tributarias surgidas con posterioridad, de lo contrario se dará lugar a la terminación de la facilidad de pago conforme al artículo 814-3 ibídem.

La facilidad de pago es un acuerdo de voluntades que se plasma en un acto administrativo contra el cual no procede recurso alguno. En este caso, a la actora

se le concedió la facilidad de pago mediante resolución 427 de 2000 y dos años después el liquidador de la sociedad manifestó que gran parte del saldo adeudado por renta de 1998 correspondía a un anticipo y por lo tanto la DIAN debía compensarlo con el saldo a favor del impuesto de renta de 2001. Como la DIAN no dio respuesta a esa solicitud, la demandante considera que hubo silencio positivo, sin embargo, no hay norma que consagre expresamente este silencio positivo conforme a los artículos 40, 41 y 42 del Código Contencioso Administrativo, de manera que frente a este planteamiento debe darse un fallo inhibitorio

De otra parte, la actora desconoce el procedimiento para la compensación de saldos a favor previsto en los artículos 815, 854 y 861 del Estatuto Tributario, pues, la contribuyente no ha radicado en la Administración la solicitud de compensación con el lleno de los requisitos establecidos legalmente. Además, el saldo a favor ha sido arrastrado desde 1999 y no ha sido objeto de verificación sobre su procedencia. Este es un procedimiento de cobro y no de discusión de procedencia del anticipo. Si bien es cierto la obligación del impuesto de renta de 1998 por \$142.078.000 incluía un anticipo por \$86.352.000, dicha obligación estaba contenida en una facilidad de pago que fue incumplida por la sociedad.

Sobre el anticipo señaló que no se trataba de una obligación condicional sino una obligación que debe cancelarse dentro de los plazos y según el cálculo que establecen las normas tributarias. Su no pago, genera intereses moratorios y la responsabilidad para su cancelación no cesa porque la sociedad hubiera presentado el escrito aludido. Se trata de una obligación legal en la cual las normas tributarias (artículos 807 y ss.) prevalecen sobre las del Código Civil.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad parcial de la Resolución 00103 de 22 de junio de 2004 y, a título de restablecimiento del derecho, estableció el saldo insoluto por impuesto de renta de 1998 en \$55.726.000. Las razones de la decisión se resumen así:

Como existió incumplimiento por parte de la actora del acuerdo de pago, conforme al artículo 814-3 del Estatuto Tributario, la DIAN procedió a dejar sin efecto el plazo concedido. Sin embargo y, aunque no se da en este caso el silencio administrativo positivo y, la demandante tampoco discute de manera expresa la legalidad del acto ficto negativo en relación con la solicitud de descontar del acuerdo de pago el anticipo calculado en la declaración de renta de 1998, el Tribunal debía examinar si el saldo insoluto determinado en las resoluciones demandadas incluía tal valor, pues, la actora se encontraba en tiempo para solicitar la imputación de tal anticipo a los saldos a favor liquidados en los años 1999, 2000 y 2001 que ya estaban en firme.

Que estaba probado en el expediente que en la declaración de renta de 1998 la sociedad liquidó un anticipo por 1999 de \$86.352.000 y que en 1999 no se generó renta gravable, razón por la cual, se generó un saldo a favor por valor de ese anticipo, el cual fue trasladado en las declaraciones de los años 2000, 2001, 2002 y 2003. Que para la fecha en que se dejó sin vigencia la facilidad de pago (2004) ya la DIAN debía haber constatado que la actora no había obtenido renta gravable por los años 1999 y siguientes, de manera que, exigir el pago de ese anticipo a un impuesto que no existió, es violatorio del principio de eficiencia y del espíritu de justicia y constituiría un enriquecimiento injusto del Estado, así no hubiera sido

objeto de solicitud de compensación. En consecuencia, del valor insoluto de la facilidad de pago descontó la suma de \$86.352.000.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La demandada expuso los siguientes argumentos de apelación:

El Tribunal desconoció las normas sobre silencio administrativo, facilidades de pago y procesos de compensación, con fundamento en la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal.

El Tribunal debió declararse inhibido, pues lo demandado no es un acto administrativo físico ni presunto. La demandante pretende la nulidad de la resolución que dejó sin efecto la facilidad de pago con base en la falta de respuesta de la DIAN a una petición en la que solicitaba la compensación del anticipo de renta de la declaración de 1998, lo cual evidencia una confusión de conceptos jurídicos, pues son dos procedimientos diferentes, el uno corresponde a las causales para dejar sin vigencia una facilidad de pago y, el otro, se refiere al silencio administrativo negativo, que tampoco se ajustó al procedimiento legal de la solicitud de compensación.

La decisión apelada fue *extrapetita* ya que determinó un saldo insoluto sin atender el artículo 804 del Estatuto Tributario, cuando lo que se debía determinar era si la sociedad cumplió o no con el acuerdo de pago, el cual no se afecta por la existencia de un presunto derecho de petición con el que pretende justificar su incumplimiento y crear un procedimiento no establecido en la ley para obtener un beneficio.

La actora fundamenta el recurso en un derecho de petición elevado el 2 de septiembre de 2002, es decir, mediante un procedimiento que no es el indicado, ya que si pretendía obtener una compensación para abonar a la facilidad debió seguir el procedimiento previsto en los artículos 850 y ss., del Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997.

Además, la modificación de una facilidad de pago sólo acontece en los siguientes casos: cuando el contribuyente ha cumplido con todas las cuotas y la tasa de interés moratorio se ha modificado durante la vigencia, caso en el cual se puede reajustar; cuando se incluyan nuevas obligaciones y cuando alguna suma está sujeta a verificación y no puede tenerse como cierta.

Lo que pretende la sociedad es que se le compense un saldo a favor, pero a través de un procedimiento que no es el legal, por lo tanto, no puede invocarse la violación al debido proceso, cuando fue el mismo contribuyente que siguió un procedimiento y una defensa equivocados.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La *actora* explicó que el proceso no versaba sobre un saldo a favor determinado en una declaración tributaria, por lo que no son aplicables al caso los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario, ni el Decreto 1000 de 1997. Tampoco se trata del incumplimiento de facilidades de pago de que trata el artículo 814-3 *ibidem*. De lo que se trata es del recurso que se interpuso para que se modificara la liquidación del monto debido en el momento en que se establecieron las obligaciones

sustanciales, pues, la actora era titular del saldo a favor por el impuesto de renta de 1999 que resultó en cero, saldo a favor con el que pagó a cuenta de la deuda.

En consecuencia, la actora tenía derecho a que se le modificara la liquidación de la facilidad contenida en la resolución 427 de 2000 y a que se le decidiera el recurso, que en tal sentido presentó, dentro del plazo del artículo 732 del Estatuto Tributario, cuya inobservancia hace forzosa la aplicación del artículo 734 ibídem en cuanto dispone que la impugnación queda resuelta a favor del interesado.

Señaló que comparte la decisión de que se estableciera el nuevo saldo insoluto a pagar, sin embargo, conforme al artículo 353 del Código de Procedimiento Civil solicitó que se revocara la decisión en cuanto le fue desfavorable y se adicionara con la declaración de que la demandante tiene derecho a las facilidades para pagar el mencionado valor insoluto.

La *demandada* reiteró los argumentos de la apelación y señaló que no hay un nexo causal entre los actos demandados y los argumentos del Tribunal para emitir el fallo, pues, el Tribunal los anuló sin analizar jurídicamente su legalidad, sino con fundamento en un silencio administrativo negativo y la violación al debido proceso.

Los actos anulados por el a quo se expidieron conforme a derecho y observando el procedimiento y las causales legales (artículo 814-3 del Estatuto Tributario), mientras que el Tribunal pretende que la DIAN practique una compensación de oficio o bajo un procedimiento que no es el legal.

Insistió en que se profiera fallo inhibitorio, pues, en primer lugar no se ha dado ningún silencio positivo, ya que la ley no consagra el evento pretendido por la demandante y, segundo, porque la acción de nulidad y restablecimiento del derecho procede sólo respecto del silencio administrativo procesal y no el que resulta de un derecho de petición como lo ha señalado la doctrina.

MINISTERIO PÚBLICO

No se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación de la demandada la Sala debe decidir la legalidad de los actos por medio de los cuales la DIAN declaró sin vigencia la facilidad de pago otorgada a INVERSIONES AGUANICA LTDA. EN LIQUIDACIÓN para el pago de la deuda del impuesto de renta de 1997 y 1998.

Antes de decidir la Sala analizará si el Tribunal debió declararse inhibido para hacer un pronunciamiento de fondo, pues, a juicio de la DIAN, lo que se demandó no fue un acto administrativo físico ni presunto, sino que la actora pretende la nulidad de los actos mencionados con fundamento en la falta de respuesta de la DIAN a una petición en la que solicitaba la compensación del anticipo de renta de la declaración de 1998 con el saldo a favor de la declaración de renta de 1999.

Para la Sala, si bien la demanda tiene unas pretensiones principales relacionadas con una petición que elevó la sociedad a la DIAN así como la falta de respuesta a la misma, lo cierto es que precisamente, no fue objeto de demanda el acto ficto negativo en relación con esa petición y finalmente lo que se demandan son los actos que declararon sin vigencia la facilidad de pago, que fueron sobre los cuales el Tribunal se pronunció y respecto de los cuales en esta instancia debe hacerse

el estudio de fondo para determinar si la Administración podía o no declarar sin vigencia la facilidad de pago.

En efecto, el acto ficto negativo no fue demandado por la sociedad, de manera que sobre tales aspectos la Sala no hará ningún pronunciamiento.

Ahora bien, de acuerdo con los fundamentos de la demanda, la DIAN no tuvo en cuenta que en el acuerdo de pago se incluyó y se liquidaron intereses sobre el anticipo registrado en la declaración de renta de 1998 para el año siguiente, el cual no se causó porque no hubo impuesto, de manera que considera que se debe reanudar la facilidad de pago previa la reliquidación de la deuda teniendo en cuenta que ésta incluye un anticipo que se podía compensar con el saldo a favor de 1999 y que fue arrastrado en los años siguientes.

Advierte la Sala que los actos demandados se expidieron en virtud de lo dispuesto en el artículo 814-3 del Estatuto Tributario, según el cual:

“Incumplimiento de las facilidades. Cuando el beneficiario de una facilidad de pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas, según el caso, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad de pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos”.

Conforme a la norma transcrita, las causales para que proceda dejar sin efecto la facilidad de pago son: no pagar alguna de las cuotas o el incumplimiento de las obligaciones tributarias surgidas con posterioridad a cargo del contribuyente. De manera que, una vez se presenta cualquiera de dichas causales, surge para el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas la facultad de dejar sin efecto la facilidad de pago, sin que esta facultad esté condicionada a ninguna otra situación diferente al incumplimiento.

En el presente caso, consta en la resolución 00103 de 22 de junio de 2004 que la contribuyente no había aportado la prueba de pago de las cuotas 1 a 14 dentro de los plazos otorgados por la Resolución 427 de 2000, por lo tanto, tal hecho facultaba a la Administración para dejar sin vigencia la facilidad de pago, como en efecto lo hizo¹.

Ahora bien, conforme a la norma expuesta el ejercicio de tal facultad no se suspende ni impide que se ejercite, por el hecho de que exista una petición de compensación, así como tampoco esta petición faculta al contribuyente para incumplir con un acuerdo de pago.

La compensación de obligaciones tributarias está consagrada en el artículo 815 del Estatuto Tributario, el cual establece la compensación de saldos a favor arrojados en las declaraciones tributarias, con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo. Sin embargo, como lo ha considerado la Sala la solicitud de compensación no implica su aprobación, mucho menos la extinción parcial o total de la obligación del contribuyente, dado que constituye sólo una expectativa. Además, es probable

¹ Folio 68.

que la petición no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario².

Tampoco la aprobación de la compensación constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, pues, en desarrollo de la facultad de determinación oficial, la Administración puede rechazar o modificar el saldo a favor compensado o devuelto, lo que acarrea, además, la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario³.

En efecto, como lo precisó la Sala en la sentencia reciente citada, el pago mediante saldos a favor no tiene valor definitivo, por cuanto dicho saldo puede ser modificado o desconocido por la Administración en el proceso de determinación oficial o en el trámite de la compensación. Y es que *“la solicitud de compensación no desconoce la fecha de pago mediante saldos a favor del artículo 803 del Estatuto Tributario ni torna en inmodificable su valor como para afectar la deuda tributaria que se pretende compensar; tan sólo otorga certeza sobre el momento en que ingresó el impuesto a las arcas estatales. A su vez, la resolución de compensación no es la que determina la fecha del pago del impuesto, como parece entenderlo el demandante, sino la procedencia o no para efectuar el cruce de saldos deudores y acreedores del contribuyente”*.

Es más, como lo precisó la Sala, ni siquiera la compensación oficiosa a la que se refiere el artículo 816 [par] del Estatuto Tributario⁴ procede por el solo hecho de coexistir en un mismo contribuyente las calidades de deudor y acreedor de obligaciones tributarias, sólo es obligatoria para la Administración, si el interesado presenta solicitud de devolución de saldos a favor y existen deudas a cargo del solicitante⁵.

De acuerdo con lo anterior, ni la solicitud de compensación que efectuó la actora, ni su falta de respuesta, ni el hecho de que existiera un saldo a favor de la contribuyente sin compensar, la autorizaba para incumplir la facilidad de pago que la DIAN le había otorgado mediante la resolución 427 de 2000, así como tampoco impedía que la DIAN pudiera dejar sin efecto el acuerdo de pago.

Comparte la Sala el argumento de la demandada cuando afirma que la actora pretende obtener una compensación de una deuda tributaria sin haber adelantado el procedimiento previsto en los artículos 815 y ss. y 850 del Estatuto Tributario. Así como también pretende justificar el incumplimiento del pago de las cuotas establecidas en la facilidad con base en una mera expectativa, lo cual no tiene fundamento jurídico.

De otra parte, es importante precisar que, conforme al artículo 807 del Estatuto Tributario, la obligación de liquidar y pagar el anticipo en el impuesto de renta, surge por ministerio de la ley y no desaparece la obligación para el contribuyente por el hecho de que no resulte impuesto a cargo en el año siguiente. El cálculo del

² Sentencias de 5 de julio de 2007, exp 14063, C.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié y de 26 de noviembre de 2009, exp. 16873, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

³ Ibídem.

⁴ El artículo 816 [par] del Estatuto Tributario dispone. “En todos los casos, la compensación se efectuará oficiosamente por la administración cuando se hubiese solicitado la devolución de un saldo y existan deudas fiscales a cargo del solicitante”.

⁵ En la sentencia de 5 de julio de 2007, exp. 14063, la Sala también precisó que de la interpretación armónica de los artículos 816 [par] y artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario, se concluye que no procede la compensación oficiosa sin la verificación previa de los requisitos y formalidades de los artículos 856 y 857 en mención.

anticipo en la liquidación privada sumado al impuesto a cargo y previa sustracción de retenciones en la fuente, entre otros valores, da lugar a un saldo a pagar por el año gravable que se está declarando el cual es independiente del período siguiente, que en caso de no haber impuesto a cargo en éste, será el anticipo que se liquidó en el año anterior junto con las retenciones, si las hay, el valor que constituya el saldo a favor del período. Se trata entonces, de dos períodos gravables y anualidades diferentes.

Como el anticipo se debe pagar en los mismos términos que la liquidación privada, para la Sala, su inclusión en la facilidad de pago por la deuda del impuesto de renta de 1998 en el que se calculó ese anticipo y que hacía parte del total saldo a pagar, no fue un error de la DIAN. Ahora, el hecho de que en el año 1999 no hubiera impuesto a cargo de la sociedad, no desaparecía la obligación para la contribuyente de pagar la deuda contenida en la facilidad en la cual estaba incluida el anticipo, de manera que su incumplimiento facultó a la DIAN a expedir los actos acusados, los cuales encuentra la Sala ajustados a derecho.

Por las anteriores razones, la Sala no comparte la decisión del Tribunal que pretende dar prevalencia al derecho sustancial frente al meramente formal, pues, se recuerda, los procedimientos están previstos para hacer efectivos los derechos sustanciales y en este caso no se había configurado un derecho para la actora que le permitiera incumplir la facilidad de pago u obviar un procedimiento. El saldo a favor que arrojó la declaración de 1999 y que arrastró en las declaraciones de los años siguientes era una simple expectativa a su favor y no podía entenderse, como se analizó, que parte de la deuda contenida en la facilidad de pago quedaba automáticamente cancelada con ese saldo a favor. La sociedad debió adelantar el procedimiento previsto en la ley para efectuar la compensación pretendida con las consecuencias a que hubiere lugar y no optar por incumplir unilateralmente y sin justificación legal el acuerdo de pago, como en efecto lo hizo.

Las razones anteriores son suficientes para desestimar las pretensiones de la demanda, previa la revocatoria de la sentencia apelada, como en efecto se hará.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

FALLA

- 1. REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar dispone,
- 2. NIÉGANSE** las súplicas de la demanda.
- 3. RECONÓCESE** al doctor CARLOS ALFREDO RAMÍREZ G. como apoderado de la parte actora.
- 4. RECONÓCESE** a la doctora FLORI ELENA FIERRO MANZANO como apoderada de la DIAN.

Cópiese, Notifíquese, Comuníquese y Devuélvase al Tribunal de Origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

