

Agentes de retención - obligaciones. Corrección de declaraciones.

CONCEPTO DIAN 65 DEL 6 DE FEBRERO DE 2024
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Tema: Retención en la fuente. Procedimiento tributario

Descriptor: Agentes de retención - obligaciones. Corrección de declaraciones

Fuentes formales: Artículos 580-1, 588, 644, 709 y 713 del Estatuto Tributario.

Artículo 43 de la Ley 962 de 2005

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de julio 19 de 2023, Radicación No. 76001-23-33-000-2018-00167-01 (26209).

Cordial saludo,

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 DIAN. 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 2019.

PROBLEMA JURÍDICO

En línea con lo explicado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en Sentencia de julio 19 de 2023, Radicación No. 76001-23-33-000-201800167-01 (26209), el autorretenedor debe:

1. Alternativa #1: ¿corregir la(s) declaración(es) de retención en la fuente, liquidando el (los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención, los intereses de mora generados hasta la fecha de pago del impuesto sobre la renta y la(s) sanción(es) por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), aunque sólo deba pagar los intereses de mora y la(s) sanción(es) tributaria(s)?

2. Alternativa #2: ¿corregir la(s) declaración(es) de retención en la fuente, liquidando y pagando el (los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención, los intereses de mora generados hasta la fecha de pago del impuesto sobre la renta y la(s) sanción(es) por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), aunque pueda pedir en devolución los saldos pagados en exceso a título de autorretención?

3. Alternativa #3: ¿corregir la(s) declaración(es) de retención en la fuente, liquidando el (los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención, los intereses de mora generados hasta la fecha de pago del impuesto sobre la renta y la(s) sanción(es) por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), aunque sólo deba pagar los intereses de mora y la(s) sanción(es) tributaria(s) y llevar el (los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención en la casilla 77 del formulario 350?

TESIS JURÍDICA

En línea con lo explicado por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, en Sentencia de julio 19 de 2023, Radicación No. 76001-23-33-000-201800167-01 (26209), el autorretenedor debe corregir la(s) declaración(es) de retención en la fuente, liquidando el (los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención, los intereses de mora generados hasta la fecha de pago del impuesto sobre la renta y la(s) sanción(es) por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), aunque sólo deba pagar los intereses de mora y la(s) sanción(es) tributaria(s) y sin que esto genere que la(s) respectiva(s) declaración(es) de retención en la fuente se considere ineficaz a la luz del artículo 580-1 del Estatuto Tributario.

FUNDAMENTACIÓN

Sea lo primero señalar que, con sustento en la providencia mencionada en el problema y tesis jurídicos, la Dirección de Gestión Jurídica emitió el Concepto 000304 - interno 106 de enero 23 de 2024 en el que se decidió:

1. No reconsiderar la tesis #1 del Concepto 003837 - interno 735 de 2023, y

2. Reconsiderar la tesis #2 del mismo pronunciamiento, así:

Cuando un autorretenedor del impuesto sobre la renta incumple con las obligaciones a su cargo (*i.e.* relacionadas con el recaudo, pago y declaración de las autorretenciones), no obstante, declara y paga el impuesto sobre la renta a su cargo, la Administración Tributaria - en procura de los principios de legalidad, justicia, equidad tributaria, progresividad y capacidad contributiva, y de la prevalencia del derecho sustantivo sobre el formal- debe permitirle presentar las declaraciones de retención en la fuente de los períodos objeto de incumplimiento liquidando únicamente los intereses moratorios (cfr. artículos 634 y 635 del Estatuto Tributario) y las sanciones de orden tributario a que haya lugar.

En otras palabras, con la presentación de las mencionadas declaraciones de retención en la fuente no hay lugar a exigir el pago de las autorretenciones dejadas de pagar durante un año, siempre y cuando el impuesto sobre la renta del mismo año (período gravable) se hubiese declarado y pagado. Esto, sin perjuicio de que la Administración Tributaria haga uso de las “amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales” (cfr. artículo 684 del Estatuto Tributario). (Subrayado fuera de texto)

Así las cosas, de cara a lo planteado en el problema jurídico, esta Subdirección considera que la alternativa #1 es la que se ajusta tanto a la jurisprudencia como a la doctrina a la que se ha hecho referencia, en vista de que únicamente exige el pago de los intereses de mora a que haya lugar junto con la respectiva sanción por corrección o por inexactitud reducida (según el caso), sin perjuicio de la liquidación -vía corrección- del (de los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención.

Nótese que cuando el autorretenedor declara y paga el impuesto a su cargo en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, se entiende que está pagando el valor de las autorretenciones dejadas de pagar en el mismo año gravable. Por lo mismo, cuando se corrigen las declaraciones de retención en la fuente y pagan las sanciones e intereses correspondientes, dichas declaraciones no son ineficaces ya que se está en presencia de un pago total, con lo cual, no se da el supuesto de hecho previsto en el primer inciso del artículo 580-1 del Estatuto Tributario: los mayores valores por concepto de autorretención se entienden pagados con la presentación y pago de la declaración de renta, en tanto que las sanciones e intereses del caso se pagan al momento de la corrección de cada declaración de retención en la fuente.

Es igualmente importante precisar que cada declaración de retención en la fuente que se corrija comprende una obligación tributaria independiente, por lo que, al momento de liquidarse los intereses y las sanciones correspondientes, debe tenerse en cuenta que:

1. El tiempo de mora comprende la fecha a partir de la cual se generó dicha mora hasta la fecha de pago del impuesto sobre la renta del periodo gravable al que corresponde

la declaración de retención en la fuente o la fecha de presentación de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios cuando se genera un saldo a favor.

2. El capital a tener en cuenta es el mayor valor liquidado con la corrección de cada declaración de retención en la fuente.

Por último, en cuanto a las demás alternativas:

La alternativa #2 parte de la premisa del pago del (de los) mayor(es) valor(es) por concepto de autorretención -determinado vía corrección de la declaración tributaria- que, precisamente, la sentencia comentada del Consejo de Estado considera que no puede exigir la Administración Tributaria.

No obstante, es decisión del autorretenedor realizar dicho pago, del cual podría solicitar su devolución a título de pago en exceso^{10 11} o solicitar su imputación vía corrección de la respectiva declaración de renta en ejercicio del artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

La alternativa #3 no es procedente porque el supuesto de hecho del que parte es la no práctica, total o parcial, de la autorretención en la fuente mientras que la casilla 77 del Formulario 350 se refiere a eventos en los que se presenta la autorretención en la fuente por excesos o por operaciones anuladas, rescindidas o resueltas. Así, la corrección planteada podría derivar en una inexactitud sin perjuicio de que la sentencia del Consejo de Estado que se viene comentando no lo exige.

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,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

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

Bogotá, D.C.

Con copia a:

Doctora

SONIA ESTHER OSORIO VESGA

Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero

U.A.E. DIAN

sosoriov@dian.gov.co

Doctora

CECILIA RICO TORRES

Dirección de Gestión de Impuestos

U.A.E. DIAN

cricot@dian.gov.co

Doctor

ANDRÉS ESTEBAN ORDÓÑEZ PÉREZ

Director de Gestión de Fiscalización

U.A.E. DIAN

aordonezp@dian.gov.co

Doctor

ANDRÉS FERNANDO PARDO QUIROGA

Director Operativo de Grandes Contribuyentes

U.A.E. DIAN

apardoq@dian.gov.co