

OFICIO N° 0494 [004638]
18-04-2023
DIAN

Dirección de Gestión Jurídica
100202208-0494
Bogotá, D.C.

Tema: Retención en la fuente
Procedimiento tributario

Descriptorios: Declaraciones de retención en la fuente
ineficaces
Facilidades para el pago

Fuentes formales: Artículos 580-1, 814, 828 y 841 del
Estatuto Tributario.
Artículo 28 del Código Civil

De conformidad con el artículo 55 del Decreto 1742 de 2020, este Despacho está facultado para absolver las peticiones de reconsideración de conceptos expedidos por la Subdirección de Normativa y Doctrina, en materia tributaria, aduanera o de fiscalización cambiaria, en lo de competencia de la Entidad.

Mediante el radicado de la referencia, solicita la reconsideración del Oficio 022619 del 10 de septiembre de 2019, traído a colación en el Concepto General en materia de procedimiento tributario y aduanero con motivo de la Ley 2277 de 2022 (001328 - interno 165 del 7 de febrero de 2023) argumentando:

“(…) si una declaración de retención en la fuente que so pena de ser reputada como ineficaz presta mérito ejecutivo a favor de la UAE-DIAN en virtud de la ley, al contener tal documento una obligación clara, expresa y exigible, podrá ser usado como soporte para el otorgamiento de una facilidad de pago al interesado en ella (…)” (subrayado fuera de texto)

En el pronunciamiento objeto de disenso, la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina indicó:

“El artículo 814 del estatuto tributario en efecto consagra la posibilidad de los contribuyentes y/o demás deudores de conceder facilidades para el pago de las obligaciones tributarias adeudadas (sic).

(...)

En efecto como allí se contiene la facilidad puede ser para el pago de “los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección General de Impuestos Nacionales”. Es decir, incluida la retención en la fuente a título del impuesto sobre la renta. Ahora bien, este artículo data de antes del año 1992, de hecho el artículo 91 de la Ley 6 de 1992 modificó el estatuto tributario con el citado artículo 814.

De otra parte, el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010 adicionó el estatuto tributario con el artículo 580-1 para consagrar la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total.

(...)

Esta disposición si bien ha sido objeto de algunas modificaciones se mantiene en esencia y en especial en cuanto a que de no ser pagadas en su totalidad serán consideradas ineficaces.

De lo anterior se observa que si bien el texto del artículo 814 del estatuto tributario plantea la posibilidad de conceder facilidades para el pago de las declaraciones de retención en la fuente, la norma se expidió en un momento en que el no pago de la declaración de retención en la fuente no acarrearía su ineficacia.

Pero ya en vigencia de la nueva regulación de las declaraciones de retención en la fuente no resulta posible la aplicación del artículo 814 en cita, pues si la declaración es ineficaz y se exige de esta su pago total con la presentación o máximo “dentro de los dos (2) meses siguientes contados a partir de la fecha del vencimiento del plazo para declarar”, no es viable conceder en tal contexto una facilidad de pago sin contrariar el artículo 580-1 ya mencionado.

(...)” (subrayado fuera de texto)

Sobre el particular, las consideraciones de esta Dirección son las siguientes:

El artículo 814 del Estatuto Tributario señala en su inciso 1° que se podrán conceder facilidades para el pago, “al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de (...) la retención en la fuente (...) siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la administración” (subrayado fuera de texto).

Al tratarse de un asunto relacionado con la retención en la fuente, el artículo 814 del Estatuto Tributario debe leerse considerando el artículo 580-1 del Estatuto Tributario.

De acuerdo con este último artículo “Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare” (subrayado fuera de texto), salvo que dichas declaraciones:

a. Hayan sido presentadas por un agente retenedor “que sea titular de un saldo a favor igual o superior a dos veces el valor de la retención a cargo, susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente”, para lo cual “el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración” (cfr. inciso 2° del artículo 580-1 del ET).

b. Hayan sido presentadas antes del vencimiento del plazo para declarar “siempre y cuando el pago total de la retención se efectúe o se haya efectuado a más tardar dentro de los dos (2) meses siguientes contados a partir de la fecha del vencimiento del plazo para declarar” (subrayado fuera de texto), además de la liquidación de los intereses de mora a que haya lugar (cfr. inciso 5° del artículo 580-1 del ET).

c. Aquellas declaraciones en las que el valor dejado de pagar no supere 10 UVT y este se cancele dentro del año siguiente a la fecha de vencimiento del plazo para declarar (Cfr. parágrafo 3 del artículo 580-1 del ET).

Sin perjuicio de lo anterior, mientras no se presente nuevamente la

declaración de retención en la fuente con el pago respectivo, “la declaración inicialmente presentada se entiende como documento que reconoce una obligación clara, expresa y exigible que podrá ser utilizado por la Administración Tributaria en los procesos de cobro coactivo, aun cuando en el sistema la declaración tenga una marca de ineficaz para el agente retenedor” (subrayado fuera de texto) (cfr. inciso 5° del artículo 580-1 del ET).

Así las cosas, es posible distinguir entre los efectos derivados de la presentación de la declaración de retención en la fuente sin pago total para el agente retenedor y para la administración. Para el agente retenedor, las declaraciones presentadas sin pago total son, por regla general, ineficaces. Para la administración, por el contrario, la declaración de retención en la fuente presentada sin pago total presta mérito ejecutivo ya que, por mandato de la ley, se reconoce la existencia de una obligación clara, expresa y exigible. De hecho, dotar a las declaraciones de retención en la fuente sin pago total esta doble naturaleza fue el propósito de la modificación que introdujo el artículo 101 de la Ley 2010 de 2019.

Nótese pues que los dos artículos que se han comentado buscan el mismo propósito; esto es, lograr el pago efectivo de la retención en la fuente. En el caso del artículo 814 del ET, esto se logra a través de la celebración de una facilidad para el pago, en tanto que el artículo 580-1 del ET lo alcanza a través de la sanción de la ineficacia de la declaración de retención en la fuente.

Aclarado el alcance de los artículos anteriores, es importante precisar el efecto de otorgar la facilidad para el pago. Si el agente de retención cumple con los términos y condiciones allí pactados, esto no lo exime del deber de presentar la declaración de retención en la fuente correspondiente ya que para él esta es ineficaz. Si, por el contrario, el agente de retención incumple la facilidad para el pago, las consecuencias de este proceder son las previstas en el artículo 814-3 del ET.

Es importante tener presente que, de acuerdo con lo previsto en el artículo 841 del ET, el deudor puede celebrar un acuerdo de pago con la administración en cualquier etapa del proceso de cobro coactivo.

En este orden de ideas es necesario **reconsiderar** el alcance del Oficio 022619 del 10 de septiembre de 2019 en los siguientes términos:

1. En el proceso de cobro coactivo la administración puede otorgar facilidades para el pago respecto de las declaraciones de retención en la fuente que se consideren ineficaces que presten mérito ejecutivo con fundamento en el inciso 5° del artículo 580-1 y en los artículos 814 y 841 del ET.
2. Cumplir con la facilidad para el pago no exime al agente retenedor del deber de presentar la declaración correspondiente pues está afectada por la ineficacia. De igual manera, esto no exime a la administración del deber de aforar al agente retenedor en línea con el artículo 715 del ET y, en términos generales, ejercer la función de fiscalización.
3. El incumplimiento de la facilidad para el pago deriva en la necesaria aplicación de lo previsto en el artículo 814-3 del ET por parte de la administración.

Con fundamento en lo anterior, por último, **se precisa**, que en los casos de los parágrafos 3 y 2 transitorio del artículo 580-1 del Estatuto Tributario, estas reglas también son aplicables así:

4. En el caso del párrafo 3 del artículo 580-1 del ET, la obligación de cancelar el valor total dejado de pagar debe cumplirse dentro del año siguiente a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. En este sentido, la facilidad de pago debe poderse cumplir en ese mismo plazo pues de no ser así, la declaración de retención en la fuente quedaría afectada por la ineficacia por no cumplirse el supuesto de hecho previsto en la ley para que conserve sus efectos legales. En caso de que no se verifique el cumplimiento del supuesto de hecho de la cancelación, la declaración devendría en ineficaz por lo que se sometería a las reglas previstas en los numerales 1, 2 y 3 arriba explicados.
5. La regla explicada en el numeral 4 también es aplicable en el caso del párrafo transitorio 2 del artículo 580-1 del ET solo que el plazo para el efecto es el 30 de junio de 2023.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad”-“técnica”-, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

GUSTAVO ALFREDO PERALTA FIGUEREDO
Director de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales