

RAD: 905446

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

100208221- 836

Bogotá, D.C. **10/06/2021**

Tema	Procedimiento Aduanero
Descriptores	Liquidaciones Oficiales de Corrección Exclusión del Impuesto sobre las Ventas -IVA
Fuentes formales	Numeral 7 Artículo 424 Estatuto Tributario Artículo 1.3.1.14.10 del Decreto 1625 de 2016 Artículos 675, 691, 709 y 728 del Decreto 1165 de 2019

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y cambiarias, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

Mediante el radicado de la referencia, la peticionaria consulta lo siguiente:

- *¿Faculta la legislación al interesado a presentar un número ilimitado y reiterativo de solicitudes de liquidación oficial de corrección sobre una misma declaración de importación y frente a los mismos hechos, siempre y cuando esta no se encuentre en firme?*
- *¿Está la administración obligada a pronunciarse a través de un acto administrativo que decida de fondo sobre cada una de estas solicitudes reiteradas, pese a existir un pronunciamiento de fondo previo y ejecutoriado frente a la Solicitud de Liquidación Oficial de Corrección inicial?*
- *¿Es posible que la División de Liquidación mediante Auto motivado (código 135), niegue por improcedente las solicitudes de liquidaciones reiteradas con*

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

el idéntico: objeto, causa y sujetos, ¿respecto de una solicitud inicial previamente definida de fondo? ¿En caso afirmativo que recurso procedería?.

Así mismo y, frente a lo indicado en el análisis del Oficio No. 100202208-563 del 20 de octubre de 2020, que revocó el Oficio 0001635 del 28 de enero de 2020, consulta:

- *¿Cuál es el procedimiento o trámite a seguir cuando una certificación del ANLA es la base de la exclusión del tributo en una declaración de importación, y dicha certificación fue solicitada con anterioridad a la presentación y aceptación de la declaración de importación, pero la misma se acreditó con posterioridad a la obtención del levante de dicha declaración?*
- *¿Procede en este caso realizar una solicitud de Liquidación oficial de Corrección, o puede directamente el interesado acudir al procedimiento estipulado en el artículo 850 del E.T. devolución de pago de lo no debido?*

Sobre el particular, las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

I. Procedimiento para expedir liquidaciones oficiales para disminuir tributos aduaneros y/o sanciones.

En el Título 16 del Decreto 1165 de 2019 se establece el alcance y los términos y condiciones para que la DIAN adelante procedimientos administrativos de decomiso de las mercancías, cancelación del levante, determinación e imposición de sanciones, formulación de liquidaciones oficiales de revisión y de corrección, declaratoria de incumplimiento y efectividad de garantías y la verificación de origen de mercancías.

Por su parte, los Capítulos 4 y 11 del mencionado Título 16, establecen el procedimiento administrativo para la expedición de liquidaciones oficiales y los términos y condiciones para la presentación del recurso de reconsideración contra estos actos administrativos.

A su vez, el artículo 709 del Decreto 1165 de 2019 dispone los eventos de firmeza de los actos administrativos y el artículo 675 del mismo Decreto, precisa la facultad que tiene la DIAN para corregir los errores u omisiones en la declaración de importación que generan un menor pago de tributos aduaneros y/o sanciones.

Así mismo, el párrafo de dicho artículo 675, indica que el declarante puede solicitar a la DIAN dentro del término de firmeza de la declaración de importación, la expedición de liquidación oficial de corrección para liquidar un menor valor por concepto de tributos aduaneros, sanciones y/o rescate, y para el efecto se define el procedimiento en el artículo 691 *ibídem*, en los siguientes términos:

“Artículo 691. Liquidaciones de corrección que disminuyen el valor de los tributos aduaneros, sanciones y/o rescate. Cuando se presente una solicitud de liquidación oficial de corrección para disminuir el valor a pagar de tributos aduaneros, sanciones y/o rescate, conforme con el párrafo del artículo 675 del

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

presente Decreto, la autoridad aduanera decidirá respecto de la solicitud, expidiendo la liquidación oficial motivada o negando su expedición, a más tardar dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha de presentación de la solicitud en debida forma. Contra esta decisión procede el recurso de reconsideración. (...)”. Subrayas fuera de texto.

Es claro entonces que, el Decreto 1165 de 2019 tiene un procedimiento administrativo reglado para atender las solicitudes de liquidación oficial de corrección para liquidar un menor valor por concepto de tributos aduaneros, sanciones y/o rescate, garantizando el cumplimiento de los principios del debido proceso y el derecho de defensa al declarante.

De igual forma, se precisa que en sede administrativa se establecen todas las garantías para la presentación del recurso de reconsideración con el fin de impugnar el acto administrativo y para que la administración tenga la oportunidad de revisar sus propias decisiones con el objeto de que pueda revocarlas, modificarlas o aclararlas . Lo anterior, dado que las autoridades administrativas pueden rectificar sus propios errores, antes de que sean objeto de un proceso judicial.

No obstante, una vez en firme el acto administrativo con el cual se expida la liquidación oficial o se niega su expedición, de conformidad con lo establecido en el artículo 709 del Decreto 1165 de 2019, en concordancia con el artículo 87 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), se entiende agotada la actuación en sede administrativa.

Por lo anterior, se concluye que el procedimiento administrativo en materia aduanera no contempla que el interesado pueda presentar un número ilimitado y reiterativo de solicitudes de liquidación oficial de corrección sobre una misma declaración de importación y frente a los mismos hechos. Por lo cual, una vez en firme el acto administrativo correspondiente, agotado el procedimiento en sede administrativa, el administrado puede acudir a la jurisdicción contenciosa administrativa, en los términos y condiciones que establece el CPACA o solicitar, si lo considera procedente, la revocatoria directa, sin que pueda la administración pronunciarse dos veces por la misma causa y sobre los mismos hechos, puesto que ya existe decisión en firme sobre el asunto.

II. Procedencia de la exclusión de IVA expuesta en el numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario

Ahora bien, acerca del concepto 100202208-563 del 20 de octubre de 2020, se recuerda que el mismo concluyó:

“El anterior planteamiento ha sido reiterado en la doctrina de esta entidad y además se ha determinado que de acuerdo con lo anterior: “en el evento en que la certificación del ANLA se obtenga con posterioridad a la venta o importación, describiéndose en ella los bienes objeto de exclusión de conformidad con el Decreto 1625 de 2016 deberá tenerse en cuenta el tratamiento interpretado por la

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

jurisprudencia del Consejo de Estado (...) En consecuencia, podrá el beneficiario solicitar la devolución del pago de lo no debido siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 850 del ET. (Oficios Nos. 024018 y 006023 de 2019; 033611 y 001754 de 2018)".

Por lo cual, si al momento de la presentación y aceptación de la declaración de importación el importador no presenta como documentos soporte la certificación de la Agencia Nacional de Licencias Ambientales a que hace referencia el artículo 1.3.1.14.10 del Decreto 1625 de 2016, se debe liquidar y pagar el impuesto sobre las ventas -IVA en la declaración de importación cuando se importen equipos que se destinen a la construcción, instalación, montaje y operación de sistemas de control y monitoreo, necesarios para el cumplimiento de las disposiciones, regulaciones y estándares ambientales vigentes.

No obstante, cuando la certificación haya sido solicitada con anterioridad a la presentación y aceptación de la declaración de importación y la misma se acredite con posterioridad a la obtención del levante de dicha declaración, el declarante podrá acceder al tratamiento de exclusión del impuesto consagrado en el numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario, presentando para el efecto una solicitud de liquidación oficial de corrección para disminuir el valor a pagar de tributos aduaneros, sanciones y/o rescate en los términos del artículo 691 del Decreto 1165 de 2019. De cumplirse con los requisitos legales, en la liquidación oficial de corrección, la autoridad aduanera reconocerá la procedencia de la exclusión de IVA, estableciendo los mayores valores liquidados y pagados por concepto de IVA en la declaración de importación correspondiente.

Con la liquidación oficial de corrección en firme, el importador podrá solicitar la devolución y compensación del pago en exceso, según lo dispuesto en el artículo 728 del Decreto 1165 de 2019, el cual indica, entre otros:

“Artículo 728. CAUSALES DE PAGOS EN EXCESO. *La compensación o devolución procederá en los siguientes eventos:*

1. Cuando se hubiere expedido una liquidación oficial de corrección en la que se reduzca el valor a pagar por concepto de tributos aduaneros, rescate y/o sanciones.

(...)

Para los efectos del presente Decreto, se entiende por pago en exceso las sumas de dinero pagadas de más, en relación con tributos aduaneros, rescate o sanciones determinadas en una declaración o acto administrativo en firme.

Los casos no contemplados en el presente artículo se tendrán como pago de lo no debido, entendiéndose por tal el efectuado sin existir una operación de comercio exterior u obligación aduanera que lo justifique.

No habrá lugar a solicitar la devolución o compensación de los mayores valores establecidos en la diligencia de inspección, que se hubieren aceptado para

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

obtener el levante de las mercancías.” (Subrayas fuera de texto)

Así, es necesario precisar que la solicitud de devolución, en este caso, se realiza por concepto de pago en exceso y no por pago de lo no debido.

Lo anterior, debido a que tal como lo ha explicado esta Subdirección mediante oficio No. 000499 del 2016

“(…)

El Código Civil define el pago de lo no debido en el artículo 2313 como “Si el que por error ha hecho un pago, prueba que no lo debía, tiene derecho para repetir lo pagado”. Al respecto la Corte Suprema de Justicia, Sala de Casación Civil, en sentencia del 23 de abril de 2003, expediente 7651, M.P. Silvio Fernando Trejos Bueno indicó:

“De tiempo atrás ha enseñado esta Corporación, con referencia a la acción prevista en el artículo 2313 del C. Civil, que “el fundamento de la acción de repetición del pago de lo no debido se halla en la ausencia de una relación jurídica entre las partes, en la falta de causa del pago. En efecto, los doctrinantes y la jurisprudencia, encuentran la plena justificación del derecho de repetir en la circunstancia de no existir razón de ser del `deber de la prestación`, o sea precisamente, `la causa de la obligación de pagar`, pues, se trata de un pago hecho sin razón justificativa”.

“(…)el buen suceso de la acción de repetición del pago indebido, requiere básicamente la concurrencia de los siguientes elementos: a) Existir un pago del demandante al demandado; b) que dicho pago carezca de todo fundamento jurídico real o presunto; y c) que el pago obedezca a un error de quien lo hace, aun cuando el error sea de derecho (…).” (Subrayado nuestro)

“No hay, pues, caso más palmario de pago de lo no debido, que pagar lo que nadie debe a nadie; ni hay proceder más alejado de la equidad que privar a quien lo hace por error, de la acción correspondiente, (…)”

Así pues ocurre pago de lo no debido cuando el deudor cancela una suma de dinero creyendo que él debe ese monto, fundamentando su decisión en una obligación que no existía al momento de realizar el pago, incurriendo de esta forma en un error al creer equivocadamente que se encontraba obligado a realizar esta operación.

Ahora bien, el pago en exceso ocurre cuando el individuo paga más de lo que la Ley exige. En este orden el Consejo de Estado en sentencia 16026 del 20 de febrero de 2008, expediente 16026, M.P. María Inés Ortiz indicó “En relación con el pago en exceso o de lo no debido también es posible obtener su devolución, en el primer caso cuando se cancelan por impuestos, sumas mayores a las que corresponden

Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

legalmente, y en el segundo evento, cuando se realizan pagos “sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento” (Subraya fuera de texto)”.

De lo anterior se deduce que para el caso materia de análisis, no estamos frente a un caso de pago de lo no debido, dado que al momento de presentación y aceptación de la declaración de importación era legalmente exigible la liquidación y pago del impuesto sobre las ventas -IVA, ya que se carecía del documento soporte, esto es el certificado a que hace referencia el artículo 1.3.1.14.10 del Decreto 1625 de 2016 expedido por Agencia Nacional de Licencias Ambientales -ANLA.

Por lo cual, es claro que el importador liquidó y pago el IVA en este momento, no por un error o porque no fuera exigible; sino que lo hizo porque legalmente no contaba con el documento que le otorgaba el derecho a la exclusión del tributo en los términos del numeral 7 del artículo 424 del Estatuto Tributario.

De modo que, en la situación planteada la devolución procederá por un pago en exceso, en los términos establecidos en el numeral 1 del artículo 728 del Decreto 1165 de 2019 y para el efecto deberá cumplirse además de los requisitos establecidos en los artículos 729 y siguientes del Decreto 1165 de 2019, lo dispuesto frente al procedimiento de devoluciones dispuesto en artículo 850 del Estatuto Tributario y en el Decreto 1625 de 2016.

En los anteriores términos se aclara la conclusión del concepto 100202208-563 del 20 de octubre de 2020 en el sentido de indicar que el beneficiario podrá solicitar la devolución a título de pago en exceso.

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” –“Doctrina”–, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina (E)

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-DIAN

Cra. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín

Bogotá D.C.

Proyectó: María Elena Botero Mejía

Revisó: Judy M. Céspedes Q.

Aprobó: Comité de Normativa y Doctrina