

**DEVOLUCION O COMPENSACION DE SALDO A FAVOR - Su solicitud no puede proponerse como excepción de pago / SOLICITUD DE COMPENSACION ANTE LA DIAN - No constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente y no implica su aprobación**

De conformidad con lo que ha dicho la Sala, la excepción de pago no se configura con la simple solicitud de devolución o compensación, pues la solicitud no constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, toda vez que, en desarrollo de la facultad de determinación oficial, la Administración puede rechazar o modificar los saldos a favor propuestos. En este sentido se reitera lo manifestado en la sentencia del 26 de noviembre de 2009, dictada en el expediente No. 16873, que estableció: La solicitud de compensación no implica su aprobación, mucho menos la extinción parcial o total de la obligación del contribuyente, dado que, como lo dice el acto acusado, sólo constituye una expectativa. Lo anterior, por cuanto es probable que la petición no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 856 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 857

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la solicitud de devolución y/o compensación se reitera sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 26 de noviembre de 2009, Rad. 16873, M.P. Héctor J. Romero Díaz

**RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO - No se afecta por no declarar probada la excepción de pago / DEVOLUCION O COMPENSACION - No se afectan con el fallo que declara no probada la excepción de pago por devolución y/o compensación**

Habida cuenta que el fallo se profirió en el año 2005, que la DIAN debió restablecer el derecho conforme con lo ordenado y que el proceso de cobro coactivo no se suspendió por el hecho de demandar las resoluciones que resuelven las excepciones (artículo 835 del E.T.), es evidente que la sentencia del Tribunal debió afectar el proceso de cobro coactivo, en la etapa procesal en la que se encontraba para el año 2005. En ese orden de ideas, la Sala reitera que la decisión que se adopta en esta providencia no afecta el restablecimiento del derecho que ordenó el Tribunal Administrativo de Córdoba, pues una cosa es que no haya prosperado la excepción de pago porque en su momento, esto es, en el año 2001, el pago no se acreditó, conforme se confirma en esta providencia, y, otra muy distintas es que, en virtud del fallo proferido posteriormente por el Tribunal de Córdoba se haya ordenado la compensación y la devolución, orden que, a esta fecha, ya debió cumplirse.

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

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

**Radicación número: 23001-23-31-000-2002-00113-01(16689)**

**Actor: CONSORCIO SKANSKA CONCIVILES**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

## **FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Córdoba, proferida el 17 de mayo de 2007, que resolvió:

*“1.- Declárase la nulidad de las Resoluciones Nos. 0007 de diciembre 7 de 2001 y 0001 de febrero 1 de 2002, proferidas por la Jefe de División de Cobranzas de la Administración de impuestos Nacionales de Montería, mediante las cuales se rechazó la excepción de pago efectivo, por compensación, propuesta por la sociedad de hecho “Consortio Skanska Conciviles” NIT 800.229.150-3, contra el mandamiento de pago No. 201485 de septiembre 21 de 2001.  
2.- Como consecuencia de la anterior declaración, ordénase a la administración de impuestos (sic) de Montería dar por terminado el proceso de cobro coactivo seguido contra el “Consortio Skanska Conciviles” NIT 800.229.150-3, en el cual se dictó el mandamiento de pago No. 201485 de septiembre 21 de 2001, por concepto de retenciones de los meses 8 a 12 del año 2000 y 1 a 7 del año 2001, por valor de \$139.462.000”.*

## **ANTECEDENTES DEL PROCESO**

### **DEMANDA**

La Sociedad de Hecho Consortio Skanska Conciviles, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, demandó la nulidad de la resolución No. 007 del 7 de diciembre de 2001, confirmada por la 001 del 1 de febrero de 2002, proferidas por la Administración de Impuestos de Montería, mediante las que se negó la excepción de pago efectivo por compensación propuesta por la demandante contra el mandamiento de pago No. 201485 del 21 de septiembre de 2001.

A título de restablecimiento del derecho, solicitó que *“...se restablezca en su derecho a la Sociedad de Hecho denominada CONSORCIO SKANSKA CONCIVILES declarando procedente la excepción de pago efectivo por compensación y, además, por la existencia de demandas relacionadas en trámite ante la jurisdicción contencioso administrativa; y por ende, ordene cesar la ejecución por las supuestas deudas por retenciones en la fuente correspondientes a las vigencias fiscales comprendidas entre agosto de 2.000 a julio de 2.001.*

*(...) En caso de no prosperar la anterior petición y como pretensión subsidiaria, que se decrete la prejudicialidad administrativa dentro del presente proceso por encontrarse pendiente la decisión de esa Jurisdicción Contenciosa*

*Administrativa sobre la controversia respecto de la procedencia del pago por compensación con el saldo a favor declarado por la Sociedad de hecho en su denuncia rentístico por el año 1999, en relación con las deudas de la Sociedad de Hecho CONSORCIO SKANSKA CONCIVILES por concepto de retenciones en la fuente de los períodos comprendidos entre enero de 2.000 a septiembre de 2.001”.*

Invocó como normas vulneradas las siguientes:

- Constitución Política: artículo 29.
- Estatuto Tributario: artículos 683, 803, 815, 815 - 2 (derogado) 816 parágrafo, 833 y 835.

El concepto de violación lo fundamentó de la siguiente manera.

- **Cargo 1: Nulidad de la actuación administrativa por violar los artículos 803, 815, 815-2 (derogado), 816 parágrafo, 833 y 835 del Estatuto Tributario por falta de aplicación.**

Adujo el apoderado de la demandante que la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos de Montería violó los artículos 683, 803, 815, 815-2 (derogado), 816 parágrafo, 833 y 835 del E.T., por falta de aplicación, toda vez que al proferir la Resolución No. 0001 del 1 de febrero de 2002, que confirmó la 007 del 7 de diciembre de 2001, desconoció que las obligaciones exigidas en el mandamiento N° 201485 fueron efectivamente pagadas al fisco mediante la compensación del saldo a favor reflejado en la declaración del impuesto de renta y complementarios del año 1999.

Indicó que, en consecuencia, cuando una declaración de impuestos arroja un saldo a favor del contribuyente, se entiende que el dinero se encuentra en poder del erario, por lo que podría ser utilizado por los contribuyentes para el pago de las deudas fiscales a su cargo.

Dijo que de conformidad con el artículo 803 del E.T. un impuesto se entiende pagado cuando los valores imputables a impuestos han ingresado al erario, incluso, cuando la declaración de impuestos arroja un saldo a favor del contribuyente.

Expuso que una forma de extinguir la obligación tributaria es la compensación. Que el artículo 815 del E.T. dispuso dos formas de compensación: (i) mediante el mecanismo de imputación y (ii) mediante solicitud expresa.

Señaló que el artículo 815-2 del E.T., que rigió hasta el 31 de diciembre de 2000, disponía que la DIAN podía compensar de oficio los saldos a favor originados en las declaraciones. Que, en consecuencia, la DIAN debió compensar de oficio el saldo a favor declarado el 20 de abril de 2000 con las retenciones causadas y debidas hasta el 31 de diciembre de ese mismo año.

Adujo que, en el mismo sentido, la DIAN debió aplicar el párrafo del artículo 816 del E.T. que regula la compensación de oficio cuando se solicita la devolución y existen deudas fiscales a cargo del solicitante como, según dijo, fue el caso de la demandante.

Manifestó que conforme con las normas citadas, la demandante canceló sus deudas pendientes con el fisco desde que registró el saldo a favor en la declaración de renta del año de 1999.

Sostuvo que la excepción de pago efectivo es procedente, aún cuando exista un pleito pendiente de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de las resoluciones que rechazaron la solicitud de compensación de los saldos en favor de la actora.

Consideró que el pago se debe entender efectuado hasta tanto no se obtenga una decisión jurisdiccional en contrario.

- **Cargo 2: Nulidad de las Resoluciones No. 0007 de diciembre 7 de 2001 y 0001 de febrero 1 de 2002, por violación de los artículos 29 de la Constitución y 683 del E.T.**

Adujo que la Administración ha infringido los artículos mencionados, toda vez que al rechazar la excepción de pago efectivo por compensación propuesto por la sociedad demandante desconoció el derecho del debido proceso y desatendió el espíritu de justicia que debe regir todas las actuaciones administrativas, al pretender que la contribuyente efectuara el pago de una

obligación que se encuentra extinguida, por lo menos hasta tanto la jurisdicción de lo contencioso administrativo no falle desfavorablemente las solicitudes de compensación presentadas.

- **Cargo 3: Nulidad de la Resolución 001 de febrero 1 de 2002 por violación directa del artículo 835 del E.T.**

Sostuvo el demandante que, de conformidad con el artículo 835 del E.T., el remate de los bienes sólo puede ser realizado cuando exista un pronunciamiento judicial definitivo. Que no obstante lo dispuesto en dicha norma, al autoridad administrativa al resolver el recurso de reposición interpuesto contra el mandamiento de pago, omitió dar aplicación al artículo mencionado y ordenó continuar con la ejecución, hasta el remate de los bienes embargados.

- **Solicitud de prejudicialidad**

Finalmente, solicitó que se aplicara la prejudicialidad ya que la decisión que se debía adoptar en este caso, dependía directamente de la sentencia que se dictara en la demanda interpuesta contra los actos administrativos que negaron la compensación del saldo a favor correspondiente al año 1999.

## **OPOSICIÓN**

La Administración de Impuestos de Montería, mediante apoderada, se opuso a las pretensiones de la demanda y defendió la legalidad de los actos acusados.

Manifestó que la solicitud de compensación no constituye pago, pues para que éste se configure se requiere que exista una resolución que conceda la mencionada compensación y, en el presente caso, la Administración de Impuestos la rechazó.

Indicó que hasta que no se profiera el fallo en la demanda de nulidad de los actos que rechazaron la compensación, la pretensión del accionante es una simple expectativa que no paraliza los procedimientos de cobro adelantados por la Administración.

## **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Córdoba, mediante Sentencia del 17 de mayo de 2007, accedió a las pretensiones de la demanda, anuló las resoluciones No. 0007 del 7 de diciembre de 2001 y 0001 del 1 de febrero de 2002 y declaró probada la excepción de pago propuesta por la sociedad demandante.

Después de hacer un recuento de las normas aplicables al caso concreto, sostuvo el Tribunal que a pesar de que el Estatuto Tributario no establece en qué consiste el pago efectivo, de la normatividad se infiere que éste se produce cuando los valores han ingresado efectiva y realmente al fisco, que, en concordancia con el artículo 803 del E.T., ocurre en la fecha en que los valores imputables hayan ingresado a las Oficinas de Impuestos Nacionales o a los bancos autorizados, aunque se hayan recibido como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente o que resulten como saldos a favor por cualquier concepto.

Adujo que el Estatuto Tributario no calificó la compensación como una excepción que pudiera ser propuesta contra el mandamiento de pago, pero que sí está prevista como un modo de extinguir las obligaciones, con el que se busca demostrar que por ese medio extintivo se ha efectuado el pago de lo adeudado y cobrado en un proceso coactivo.

Dijo que mediante sentencia del 10 de noviembre de 2005, esa Corporación declaró la nulidad del acto administrativo que rechazó la solicitud de compensación y se ordenó tener por realizado el trámite de dicha solicitud. Que, como la demandante acreditó que el pago se realizó efectivamente, en consecuencia, la obligación contenida en el mandamiento de pago No. 201485 del 21 de septiembre de 2001 se extinguió, al ser compensada con el saldo a favor.

## **EL RECURSO DE APELACIÓN**

La Administración de Impuestos de Montería, mediante apoderada, impugnó la sentencia de primera instancia, por considerar que la declaración presentada por el Consorcio Skanska Conciviles no produce efectos, toda vez que la demandante tiene la calidad de consorcio y los consorcios no son declarantes del impuesto de

renta, de conformidad con el artículo 61 de la Ley 223 de 1995, los artículos 18 y 594-2 del E.T. y el Concepto No. 076204 de 1998.

Que, en consecuencia, como los consorcios y uniones temporales son simplemente una modalidad de contratos de colaboración empresarial, que no constituyen una persona jurídica diferente de sus miembros ni conforman en sí mismos patrimonios autónomos ni masas de bienes, sin deberes fiscales distintos a los que de manera taxativa menciona para ellos la ley.

Adujo que en el evento en que un no obligado a declarar, presente una declaración de renta, tal declaración carece de valor, pues la ley así lo dispone en el artículo 594-2 del E.T. Que, entonces, al no producir efectos legales, dicha declaración no puede considerarse real para que la Administración modifique los valores contenidos en ella, ni considere reconocer algún tipo de devolución de saldos a favor resultantes del exceso en las retenciones.

Por lo anterior, solicitó revocar la decisión del Tribunal y en su lugar que se denieguen las pretensiones de la demanda.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**Las partes** no alegaron de conclusión.

**El Ministerio Público** no se pronunció en el presente caso.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de las resoluciones 0007 del 7 de diciembre de 2001 y 0001 del 1° de diciembre de 2002, mediante las que se rechazaron las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago 201485 del 21 de septiembre de 2001.

Incumbe, entonces, definir a la Sala si procedía la excepción de pago por compensación y, si por el hecho de que la solicitud de compensación y devolución fue presentada por un consorcio, procedía rechazar la excepción bajo la consideración que los consorcios no son sujetos obligados a declarar.

La Sala pone de relieve los siguientes hechos que encuentra probados a efectos de delimitar el objeto de la litis:

- El Consorcio Skanska Conciviles es una sociedad de hecho, de conformidad con los certificados expedidos por las Cámaras de Comercio de Montería, Bogotá y Cali<sup>1</sup>. El objeto del consorcio era la ejecución de las obras civiles correspondientes al Proyecto Hidroeléctrico del Alto Sinú en el departamento de Córdoba y el proyecto de energía eléctrica Urrá I, que le fueron adjudicados.
- El 12 de abril de 2000, el Consorcio Skanska Conciviles presentó la declaración de renta por el año gravable de 1999<sup>2</sup>.
- El demandante reconoce y no discute que presentó declaraciones de retención en la fuente por los años 2000 y 2001<sup>3</sup>, sin pago.
- El 21 de septiembre de 2001, la División de Cobranzas de la Administración de Impuestos de Montería profirió el mandamiento de pago No. 201485 en contra del “Consorcio Skanska Conciviles”, en calidad de contribuyente, por las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago<sup>4</sup>. En consecuencia, libró orden de pago por la suma de \$139.462.000.
- El 7 de noviembre de 2001, el demandante solicitó que se compensara la suma de \$274'142.000 y se devolviera la suma de \$531'984.000, del saldo a favor registrado en la declaración de renta por el año gravable de 1999<sup>5</sup>.
- El 8 de noviembre de 2001, la demandante formuló la excepción de pago contra el mandamiento proferido el 21 de septiembre de 2001<sup>6</sup>.

---

<sup>1</sup> Folios 23 – 33.

<sup>2</sup> Folio 44.

<sup>3</sup> Folios 81 a 87.

<sup>4</sup> Folios 34 y 35.

<sup>5</sup> Folio 80.

<sup>6</sup> Folios 93 a 98.

- La División de Recaudación de la Administración de Montería, mediante acto administrativo No. 8312061-1144 del 20 de noviembre de 2001, negó la solicitud de devolución o compensación, por considerar que Skanska Conciviles es un consorcio y, por ende, no estaba obligada a declarar el impuesto sobre la renta y complementarios por la vigencia fiscal de 1999 y ordenó el archivo del expediente mediante auto 001 del 13 de diciembre de 2001<sup>7</sup>.

- El 7 de diciembre de 2001, la Administración profirió la Resolución No. 0007 que negó la excepción de pago y ordenó seguir adelante con la ejecución en cuantía de \$2.471'373.000<sup>8</sup>.

- El 11 de enero de 2002, el contribuyente interpuso recurso de reposición contra la mencionada resolución, por considerar que las obligaciones tributarias que la Administración de Impuestos pretendía cobrar estaban debidamente pagadas, toda vez que, en relación con ellas, operó la compensación con el saldo a favor declarado por Skanska Conciviles en el denuncia rentístico del año 1999<sup>9</sup>. El apoderado del contribuyente fundamentó el recurso en la sentencia del 12 de junio de 1998, proferida por esta Sección en el expediente 8817.

- El 1 de febrero de 2002, la Administración profirió la Resolución No. 0001 del 1 de febrero de 2002, en la que confirmó la Resolución No. 0007 del 7 de diciembre de 2001.

- La demandante interpuso demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, ante el Tribunal Administrativo de Córdoba, en contra del Oficio No. 8312061-1144 del 20 de noviembre de 2001 y el auto de archivo No. 001 del 13 de diciembre de 2001. El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda en sentencia del 10 de noviembre de 2005, declaró la nulidad de los actos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó la devolución y/o compensación del saldo a favor registrado por la demandante en la declaración de renta por el año de 1999<sup>10</sup>.

---

<sup>7</sup> Folios 81 a 85.

<sup>8</sup> Folios 100 a 104.

<sup>9</sup> Folios 40 - 42.

<sup>10</sup> Folios 175 a 182.

Conforme con los hechos probados, procede la Sala a estudiar la procedencia de la excepción de pago presentada por la demandante en contra del mandamiento No. 201485 del 21 de septiembre de 2001.

Adujo el demandante que el pago de la obligación tributaria debe entenderse efectuado a su favor, desde el momento en que registró el saldo a favor en la declaración de renta del año 1999.

Precisa la Sala que cuando un contribuyente liquida saldos a favor en sus declaraciones tributarias tiene derecho a solicitar su compensación (Art. 815 E.T.) o su devolución (Art. 850 E.T.).

De conformidad con lo que ha dicho la Sala, la excepción de pago no se configura con la simple solicitud de devolución o compensación, pues la solicitud no constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, toda vez que, en desarrollo de la facultad de determinación oficial, la Administración puede rechazar o modificar los saldos a favor propuestos.

En este sentido se reitera lo manifestado en la sentencia del 26 de noviembre de 2009, dictada en el expediente No. 16873<sup>11</sup>, que estableció:

*“La solicitud de compensación no implica su aprobación, mucho menos la extinción parcial o total de la obligación del contribuyente, dado que, como lo dice el acto acusado, sólo constituye **una expectativa**. Lo anterior, por cuanto es probable que la petición no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario...”(Negritas del Texto).*

En ese orden de ideas, la excepción de pago propuesta por el demandante, en efecto, no estaba llamada a prosperar y, por lo tanto, no procede la nulidad de los actos demandados.

No obstante lo anterior, la Sala advierte que esta decisión no afecta la que tomó el Tribunal Administrativo de Córdoba mediante sentencia del 18 de agosto de 2005.

En efecto, en la citada sentencia, el Tribunal declaró la nulidad del Oficio No. 8312061-1144 del 20 de noviembre de 2001 y del auto de archivo No. 001 del

---

<sup>11</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. EXPEDIENTE. 26 DE NOVIEMBRE DE 2009. EXPEDIENTE 16873. M.P. DR. HECTOR ROMERO DÍAZ

13 de diciembre de 2001, mediante los cuales la entidad demandada decidió devolver la solicitud de devolución y compensación presentada por el demandante y, archivar la actuación que se inició para el efecto. A título de restablecimiento del derecho el Tribunal ordenó lo siguiente:

*“(…) En consecuencia, para el restablecimiento del derecho ordénase a favor de la sociedad de hecho SKANSKA CONCIVILES la devolución y/o compensación del saldo a su favor registrado en la declaración de impuesto de renta y complementarios por la vigencia fiscal de 1999, realizada en cuantía de \$806.126.000”<sup>12</sup>*

Habida cuenta que el fallo se profirió en el año 2005, que la DIAN debió restablecer el derecho conforme con lo ordenado y que el proceso de cobro coactivo no se suspendió por el hecho de demandar las resoluciones que resuelven las excepciones (artículo 835 del E.T.), es evidente que la sentencia del Tribunal debió afectar el proceso de cobro coactivo, en la etapa procesal en la que se encontraba para el año 2005.

En ese orden de ideas, la Sala reitera que la decisión que se adopta en esta providencia no afecta el restablecimiento del derecho que ordenó el Tribunal Administrativo de Córdoba, pues una cosa es que no haya prosperado la excepción de pago porque en su momento, esto es, en el año 2001, el pago no se acreditó, conforme se confirma en esta providencia, y, otra muy distintas es que, en virtud del fallo proferido posteriormente por el Tribunal de Córdoba se haya ordenado la compensación y la devolución, orden que, a esta fecha, ya debió cumplirse.

En mérito a 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,

## **F A L L A**

**REVÓCASE** la Sentencia del 17 de mayo de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Córdoba.

---

<sup>12</sup> TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CORDOBA. SALA SEGUNDA DE DECISIÓN. MONTERÍA 18 DE AGOSTO DE 2005. EXPEDIENTE 23-001-23-31-000-2002-00113. ACTORA: CONSORCIO SKANSKA CONCIVILES. DEMANDADO: DIAN.M.P. RÉGULO TORRALVO SUAREZ.

En su lugar, ***DENIÉGUESE*** las pretensiones de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, publíquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

Se deja constancia de que esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente de la Sección

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**