

IMPUESTO DE REMESAS - Causación / REINVERSION DE UTILIDADES - Exonera del pago del impuesto de remesas / DEVOLUCION DEL IMPUESTO DE REMESAS - Debe probarse que las utilidades se reinvertieron durante 5 años o más

Según el artículo 5 del Estatuto Tributario, el impuesto de remesas es complementario del impuesto sobre la renta y se genera por la transferencia al exterior de rentas y ganancias ocasionales obtenidas en Colombia, cualquiera que sea el beneficiario de la renta, de la ganancia ocasional o de la transferencia (artículo 319 [1] ibídem). El artículo 319 [3] del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 49 de 1990 señalaba que en el caso de las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, el impuesto de remesas se causa por la simple obtención de utilidades en Colombia, las que se presumen remesadas al exterior. No obstante, el inciso 4 ibídem disponía que si las utilidades se reinvierten en el país, el pago del impuesto se difiere mientras se mantenga la reinversión y que si ésta permanece durante cinco años o más, no hay lugar al pago del impuesto. Sin embargo, no existe prueba de que la actora hubiera mantenido la reinversión de utilidades durante cinco años o más, que era el supuesto para que la contribuyente quedara exonerada del pago del impuesto de remesas (artículo 319 [4] del Estatuto Tributario). Ello, porque si bien el certificado del revisor fiscal no fue objetado por LA DIAN, sólo da fe de que la reinversión de utilidades se mantuvo hasta el 31 de enero de 2002, a pesar de que para tener derecho a la exoneración del tributo, debía probarse que la misma se mantuvo por lo menos hasta el 31 de diciembre del mismo año, dado que respecto de la declaración de renta de 1997, los cinco años vencían el último día del período gravable 2002 (artículo 1 del Decreto 187 de 1975). A su vez, LA DIAN tampoco encontró probado que la Sucursal había mantenido la reinversión por el lapso de cinco años. Por el contrario, en el acto que rechazó la devolución sostuvo "Si la sociedad optó por reinvertir dichas utilidades y declaró y pagó el impuesto de remesas, incurrió en un error, pues el mismo estaba siendo diferido mientras se mantuviera la reinversión y serían finalmente exonerados de su declaración y pago pasados 5 años o mas (sic) de mantenerlos reinvertidos".

RECURSO DE APELACION - No es la oportunidad para corregir o adicionar la demanda

No es del caso analizar si se violó el artículo 857 del Estatuto Tributario, pues, su vulneración fue propuesta por la recurrente en la apelación y no ésta la oportunidad procesal para corregir o adicionar la demanda, que, junto con la contestación, constituye el marco de decisión del juez, en aras de respetar el debido proceso y el principio de lealtad procesal.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ

Bogotá D.C., veintiocho (28) de mayo de dos mil nueve (2009)

Radicación número: 25000-23-27-000-2003-02201-01(16140)

Actor: AVANZIT S.A. SUCURSAL DE COLOMBIA (antes RADIOTRÓNICA S.A.).

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la actora contra la sentencia de 17 de mayo de 2006, desestimatoria de las súplicas de la demanda, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos por los cuales la DIAN le rechazó la solicitud de devolución del impuesto de remesas.

ANTECEDENTES

El 21 de mayo de 1998 la actora, que es una sucursal de sociedad extranjera, presentó declaración de renta de 1997 en la que registró un impuesto de remesas de \$462.674.000.

El 24 de abril de 2002 la demandante pidió a la DIAN compensar con el impuesto de renta de 1998 la suma de \$303.451.000, originada en la declaración en mención, por concepto de utilidades obtenidas en 1997 que no fueron giradas al exterior, dado que se mantuvieron dentro del patrimonio de la actora por cinco años.

Por Resolución 608- 585 de 30 de mayo de 2002, notificada al día siguiente, la Administración rechazó la solicitud, porque la demandante no presentó proyecto de corrección de la declaración para disminuir el valor a pagar, dentro del término del artículo 589 del Estatuto Tributario. La decisión fue confirmada en reconsideración por Resolución 684-00014 de 16 de junio de 2003.

LA DEMANDA

AVANZIT S.A. SUCURSAL DE COLOMBIA solicitó la nulidad de los actos que le rechazaron la devolución del pago de lo no debido y como consecuencia pidió que se le devolvieran los dineros pagados en exceso en la declaración de renta o se compensaran a la facilidad de pago de la Resolución 814-00012 de 31 de agosto de 2001.

La demandante acusó como violados los artículos 373, 589 y 851 del Estatuto Tributario; 3,10, 11, 14 y 21 del Decreto Reglamentario 1000 de 1997 y 2536 del Código Civil. Como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La solicitud de devolución por pago de lo no debido tuvo fundamento en la declaración y pago del impuesto de remesas, por las utilidades obtenidas en 1997 que no fueron giradas al exterior y se reinvertieron en el país.

El artículo 851 del Estatuto Tributario no establece limitación alguna a la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso, por lo que la Administración no puede desconocer el derecho de la contribuyente a reclamar la devolución o compensación.

La limitación del artículo 14 del Decreto 1000 de 1997 es aplicable frente a devoluciones de saldos a favor en los términos el artículo 850 del Estatuto Tributario y no del artículo 851 ibídem, que se refiere a los pagos en exceso o no causados, los cuales se encuentran reglamentados en los artículos 10, 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997.

La actora dio cumplimiento al artículo 851 del Estatuto Tributario y a los artículos 3, 10 y 11 del Decreto 1000 de 1997, e hizo la solicitud dentro del término del artículo 2536 del Código Civil; por lo tanto, no existe fundamento legal para desconocer la devolución del pago efectuado por ésta.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones por los motivos que se resumen de la siguiente manera:

La demandante pretende modificar la declaración de renta de 1997 mediante el trámite de la devolución de saldos a favor o pagos de lo no debido, para obviar la aplicación del procedimiento de corrección de las declaraciones, establecido en el artículo 589 del Estatuto Tributario.

La declaración de renta quedó en firme, motivo por el cual no puede modificarse ni por la Administración ni por la contribuyente. Si la demandante consideraba que debía pagar un menor impuesto, debió corregir la demanda con base en el artículo 589 del Estatuto Tributario.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las súplicas de la demanda por los motivos que se resumen así:

No era aplicable el mecanismo de los artículos 851 del Estatuto Tributario y 10 y 11 del Decreto 1000 de 1997, dado que la demandante debió corregir la

declaración con base en el artículo 589 *ibídem*, dentro del plazo fijado en la misma disposición.

Como la actora no presentó proyecto de corrección, ni la DIAN le notificó requerimiento especial alguno, a la fecha de la solicitud de devolución (24 de abril de 2002), la declaración estaba en firme, por lo que a través de dicha petición, la contribuyente no podía modificar los valores de la declaración para obtener la compensación reclamada.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante sustentó el recurso en los siguientes términos:

En este caso no existe la devolución de un saldo a favor, para lo cual la actora debía corregir la declaración, sino de un pago de lo no debido, que no requiere corrección alguna, pues, está probado que pagó un impuesto de remesas al que no estaba obligada, dado que las utilidades de la sucursal no fueron giradas a la casa matriz ni fueron abonadas a ésta como una cuenta por pagar, por lo que no se cumplió el hecho generador del tributo.

A pesar de que la declaración está en firme, por ser un pago en exceso o de lo no debido, son aplicables los artículos 851 del Estatuto Tributario, que no establece ninguna limitación a la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso, y 3, 10 y 11 del Decreto 1000 de 1997. Además, la solicitud se presentó dentro del término del artículo 2536 del Código Civil.

De otra parte, la causal de rechazo invocada por la DIAN no encuadra dentro de las previstas en el artículo 857 del Estatuto Tributario.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La actora reiteró los argumentos del recurso la demanda y la DIAN los de la contestación.

El Ministerio Público solicitó revocar la sentencia apelada por los motivos que se resumen de la siguiente manera:

Con fundamento en la sentencia del Consejo de Estado de 15 de febrero de 2007, no puede supeditarse la solicitud de devolución del pago en exceso al término de dos años, pues el plazo aplicable es el del artículo 2536 del Código Civil, al que remite el artículo 11 del Decreto 1000 de 1997, expedido con fundamento en las facultades del artículo 851 del Estatuto Tributario.

No puede aplicarse el término de corrección de las declaraciones tributarias del artículo 589 del Estatuto Tributario, pues se haría nugatorio el plazo establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

El término para la solicitud de pagos en exceso o de lo no debido obedece a la voluntad del legislador en esta materia, sin que tenga sustento la interpretación de la Administración tendiente a reducir dicho plazo por la vía de ligarlo a la corrección de la declaración, figura a la cual no quedó supeditada la procedibilidad de la solicitud de dicha devolución.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación interpuesta por la actora decide la Sala si se ajustan a derecho los actos por los cuales la Dian rechazó la solicitud de devolución del impuesto de remesas pagado por la demandante en la declaración de renta de 1997. Concretamente, analiza si la demandante efectuó un pago de lo no debido por concepto del impuesto en mención y, en caso afirmativo, si para la devolución del mismo requería la previa corrección de la declaración privada del impuesto pagado, conforme al artículo 589 del Estatuto Tributario y cuál era la oportunidad para hacer la solicitud.

Según el artículo 5 del Estatuto Tributario, el impuesto de remesas es complementario del impuesto sobre la renta y se genera **por la transferencia al exterior de rentas y ganancias occasionales obtenidas en Colombia**, cualquiera que sea el beneficiario de la renta, de la ganancia ocasional o de la transferencia (artículo 319 [1] *ibidem*)¹.

El artículo 319 [3] del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 21 de la Ley 49 de 1990 señalaba que en el caso de las sucursales de sociedades u otras entidades extranjeras, el impuesto de remesas se causa por la simple obtención de utilidades en Colombia, las que se presumen remesadas al exterior. No obstante, el inciso 4 *ibidem* disponía que si las utilidades se reinvierten en el país, el pago del impuesto se difiere mientras se mantenga la reinversión y que si ésta permanece durante cinco años o más, no hay lugar al pago del impuesto.

Por su parte, el artículo 320 *ibidem* disponía que se presenta reinversión de utilidades si existe un incremento efectivo de los activos netos poseídos en el país. Y, el parágrafo de dicha norma², señalaba que se entiende que hay reinversión de

¹ La Ley 1111 de 2007 eliminó el impuesto de remesas.

² Adicionado por el artículo 10 de la Ley 488 de 1998

utilidades e incremento del patrimonio neto o activos netos poseídos en el país, por el hecho de mantener las utilidades dentro del patrimonio de la empresa.

En el caso en estudio, la actora, que es una sucursal de sociedad extranjera, declaró en 1997 un impuesto de remesas por \$462.674.000 (folio 79 c.a). Y, pidió la devolución de \$303.451.000, que correspondían al impuesto de remesas por utilidades que no fueron giradas al exterior sino reinvertidas en el país.

Pues bien, según certificado del revisor fiscal de la demandante, expedido el 31 de enero de 2002, desde la fecha de creación de la sucursal en el país (16 de enero de 1996)³, ésta sólo “*ha girado a su casa matriz por concepto de remesas de utilidades, la suma de \$2.274.618.206,82, [...] que fue girada en septiembre de 1997, correspondientes (sic) a las utilidades del año 1996 y sobre la cual se declaró y pago (sic) por concepto de impuesto de remesas la suma de \$159.223.000 en el formulario de la declaración de renta del año gravable de 1997*” (folio 62 c.a).

Del certificado del revisor fiscal también se desprende que las utilidades que la sucursal no giró al exterior, fueron reinvertidas en el país, porque se mantuvieron en el patrimonio de la misma por lo menos hasta la fecha de la certificación en comentario (31 de enero de 2002), hecho que reconoció la DIAN al resolver la solicitud de devolución y sobre el cual no existe controversia⁴.

Sin embargo, no existe prueba de que la actora hubiera mantenido la reinversión de utilidades **durante cinco años o más**, que era el supuesto para que la contribuyente quedara exonerada del pago del impuesto de remesas (artículo 319 [4] del Estatuto Tributario).

Ello, porque si bien el certificado del revisor fiscal no fue objetado por LA DIAN, sólo da fe de que la reinversión de utilidades se mantuvo hasta el 31 de enero de 2002, a pesar de que para tener derecho a la exoneración del tributo, debía probarse que la misma se mantuvo **por lo menos hasta el 31 de diciembre del mismo año**, dado que respecto de la declaración de renta de 1997, los cinco

³ Certificado de existencia y representación de la sucursal, expedido por la Cámara de Comercio de Bogotá, folio 70 c.a.

⁴ En el acto que rechazó la petición de la actora (Resolución 608-0585 de 30 de mayo de 2002), la DIAN sostuvo que “*según certificación del revisor fiscal de la sociedad, anexa a la solicitud de compensación, dentro de dicho renglón del impuesto de remesas de su declaración del año gravable 1997, la suma de \$159.223.000 corresponde al impuesto por concepto de remesas de utilidades del año 1996 y efectivamente giradas durante el año 1997. La suma restante, \$303.541.000, según la misma certificación del revisor fiscal, corresponde al impuesto de remesas de utilidades que se han mantenido hasta 31 de enero de 2002 dentro del patrimonio de la empresa*” (folios 83 y 84 c.a).

años vencían el último día del período gravable 2002 (artículo 1 del Decreto 187 de 1975).

A su vez, LA DIAN tampoco encontró probado que la Sucursal había mantenido la reinversión por el lapso de cinco años. Por el contrario, en el acto que rechazó la devolución sostuvo *“Si la sociedad optó por reinvertir dichas utilidades y declaró y pagó el impuesto de remesas, incurrió en un error, pues el mismo estaba siendo diferido mientras se mantuviera la reinversión y serían finalmente exonerados de su declaración y pago pasados 5 años o mas (sic) de mantenerlos reinvertidos”* (folio 83 c.a). Además, la DIAN rechazó la solicitud porque no estaba probada la inexistencia de causa legal del pago del tributo (*ibídem*).

Comoquiera que la demandante no acreditó que los \$303.451.000 declarados en 1997, cuya devolución solicitó, correspondían a un pago en exceso y sin causa legal, o lo que es lo mismo, que mantuvo en el país la reinversión de las utilidades por un lapso mínimo de cinco años (artículo 319 [4] del Estatuto Tributario), era procedente el rechazo de la solicitud de devolución, como lo dispuso LA DIAN.

Por último, no es del caso analizar si se violó el artículo 857 del Estatuto Tributario, pues, su vulneración fue propuesta por la recurrente en la apelación y no ésta la oportunidad procesal para corregir o adicionar la demanda, que, junto con la contestación, constituye el marco de decisión del juez, en aras de respetar el debido proceso y el principio de lealtad procesal.

Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

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,

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia de 17 de mayo de 2006 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad de AVANZIT S.A SUCURSAL DE COLOMBIA contra LA DIAN.

RECONÓCESE personería a HERMES ARIZA VARGAS como apoderado de la DIAN.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Ausente

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

