



**JUZGADO CUARENTA Y DOS ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE
BOGOTÁ - SECCIÓN CUARTA**

Bogotá D.C., dieciocho (18) de febrero de dos mil veinte (2020).

EXPEDIENTE N°: 110013337042201800230 00
DEMANDANTE: ALBA ROCIO GONZÁLEZ ÁLVAREZ
**DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES -DIAN**
EXPEDIENTE N°: 110013337042201800230 00

SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA

1.- DESCRIPCIÓN

1.1. TEMA DE DECISIÓN

Agotado el trámite procesal correspondiente, procede el Despacho a proferir sentencia de primera instancia dentro del proceso de referencia.

1.1.1. ELEMENTOS DE LA PRETENSIÓN

PARTES

Demandante: ALBA ROCIO GONZALEZ ÁLVAREZ, identificada con CC 35469797.

Demandada: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN, identificada con NIT 800.197.268-4.

OBJETO

Declaraciones y condenas

La parte actora solicita se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Artículos 1º y 2º de la Resolución 2446 del 22 de mayo de 2017 que rechazó la compensación y ordenó la devolución de un saldo a favor;
- Resolución 002269 del 26 de abril de 2018 que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 2446, confirmándola.

A título de restablecimiento: Se ordene la compensación de la suma de \$29.264.000 con las deudas que la demandante tenía a su cargo para la fecha de la expedición de la resolución de devolución y/o compensación.

FUNDAMENTOS DE LA PRETENSIÓN

Fundamentos fácticos:

1. Que la señora Alba Rocío González Álvarez, era hija del señor Raúl González Alonso.
2. Que el 26 de mayo del año 2009 falleció el señor González Alonso, quien se identificaba en vida con la cédula de ciudadanía número 2.034.695.
3. Que el trámite de liquidación notarial de herencia del citado causante se adelantó ante la Notaría 32 de Bogotá, habiéndose liquidado la sucesión en el año 2014.
4. Que el 4 de septiembre de 2014 se presentó oportunamente la declaración de renta por la fracción del año gravable 2014 de la sucesión, arrojando un saldo a favor por valor de \$29.264.000.
5. Que el 4 de septiembre de 2014, mediante Escritura Pública número tres mil setecientos cuarenta y nueve (3.749) de la Notaría Treinta y dos (32) de Bogotá, se elevó a escritura pública el trabajo de liquidación, partición y adjudicación de los bienes inventariados y de esta forma se dio fin al trámite de Liquidación Notarial de Herencia del citado causante.
6. Que la sucesión del señor González Alonso, quedó liquidada ese 4 de septiembre de 2014.
7. Que, en la liquidación de la sucesión, se le adjudicó a la demandante, entre otras cosas, el saldo a favor determinado en la declaración de renta por

fracción del año gravable 2014 presentada por la sucesión del señor González Alonso.

8. Que el cuatro (4) de septiembre de dos mil catorce (2.014), por ministerio de la ley en razón de la sucesión por causa de muerte, el crédito originado en el saldo a favor de la sucesión pasó a ser propiedad del demandante.
9. Que, en la partida sexta de la segunda hijuela a favor de la demandante, en la página 32 último renglón de la escritura de liquidación de la sucesión, se citó erróneamente el valor del saldo a favor determinado en la declaración de renta por fracción del año gravable 2014 presentada por la sucesión del señor González Alonso.
10. Que el 14 de octubre de 2015, la demandante presentó su declaración de renta por el año gravable 2014. En ella declaró, entre otros, los ingresos por ganancias ocasionales originados en la sucesión de su padre y determinó un saldo a pagar por \$44.599.000.
11. Que el 20 de septiembre de 2016, mediante Escritura Pública No. 5946 de la Notaría 32 de Bogotá, se aclaró y corrigió el error citado estableciéndose que el valor correcto de la partida sexta de la segunda hijuela a favor de la demandante y por tanto adjudicado a Alba Rocío González Álvarez era la suma de \$29.264.000.
12. Que teniendo en cuenta la adjudicación a ella hecha, la demandante solicitó a la DIAN que el saldo a favor que se le adjudicó se compensara con el saldo a su cargo determinado en la declaración de renta que presentó por el año gravable 2014.
13. Que esta solicitud de compensación y/o devolución fue presentada bajo el radicado número 108002010328 con fecha de radicación 2017-03-17.
14. Que el 24 de abril de 2017, con el radicado número 032E2014025216, la demandante reiteró a la DIAN la solicitud de que el saldo a su favor fuera compensado con el saldo a su cargo determinado en la declaración de renta que presentó por el año gravable 2014.
15. Que el 12 de mayo de 2017, con número consecutivo 32-243-436-429, la DIAN contestó el anterior escrito indicando que las obligaciones financieras de un contribuyente solo pueden compensarse con saldos a favor originados a nombre del mismo contribuyente.

16. Que el 22 de mayo de 2017, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá expidió la Resolución N. 2446, mediante la cual resolvió devolver el valor de \$29.264.000, mediante giro a la cuenta de ahorros número 015356314 del Banco de Crédito.
17. Que la citada división ordenó la devolución sin hacer la compensación previa, como había sido solicitado.
18. Que el 25 de julio de 2017, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la resolución mencionada, alegando que no había solicitado la devolución sino la compensación del saldo a favor a ella adjudicado.
19. Que el 26 de abril de 2018, la DIAN profirió la Resolución 002269 mediante la cual resolvió el recurso interpuesto, exponiendo argumentos no expuestos en la resolución impugnada y confirmándola.
20. Que el 9 de mayo de 2018, fue notificada personalmente la Resolución 002269.

Fundamentos jurídicos

Normas violadas:

- Constitución Política. Artículo 29.
- Estatuto Tributario. Normas relacionadas con la compensación de deudas, en especial los artículos 803 y 861.
- Código Civil

Las normas del que regulan lo relativo a los bienes incorporales (artículos 653 y siguientes), a los modos de adquisición del dominio (artículo 673 y siguientes) y a la compensación como modo de extinguir obligaciones (artículo 1714 y siguientes).

Concepto de violación:

Argumenta que, en el caso de la referencia, con fundamento en los artículos 653 y 673 del Código Civil, la compensación procede como modo de extinción de dos obligaciones existentes: por un lado, el derecho de dominio sobre el saldo a favor determinado en la declaración de renta de la sucesión del padre de la demandante, le fue transferido a esta por sucesión por causa de muerte el 4 de septiembre de 2014, de manera que para el año 2014 existía un crédito a su favor y a cargo de la

DIAN. Igualmente, que también existía una deuda a su cargo y a favor de la DIAN originada en la declaración de renta presentada por la demandante para del año gravable 2014.

Así las cosas, considera que la administración debía dar aplicación al artículo 1714 CC., dando procedencia a la solicitud de compensación, como quiera que la misma opera de pleno derecho, con sujeción a los trámites y verificaciones que establece la legislación tributaria.

En tal orden de ideas, con fundamento en apartes de una sentencia del Consejo de Estado¹, sostiene que se cumplen los requisitos previstos por la legislación tributaria, porque: i) la compensación fue solicitada por quien la pretendía hacer valer; ii) las obligaciones pendientes de pago existían y su existencia era verificable en la declaración de renta y obraba en los registros de la DIAN; iii) la existencia del crédito a favor de la demandante fue verificada y reconocida por parte de la DIAN en tanto concedió su devolución.

Por tanto, considera que es ilegal la decisión denegatoria de la solicitud de compensación motivada por la administración en que las obligaciones financieras de un contribuyente solo pueden compensarse con saldos a favor originados a nombre del mismo contribuyente.

Finalmente, precisa que, conforme indica el artículo 803 ET, al proceder la compensación, se debe tomar como fecha de aquella que generó el saldo a favor de la demandante.

1.1.2. OPOSICIÓN DIAN (f. 50 y ss.)

La apoderada de la entidad se pronuncia sobre los hechos, afirmando que la mayoría son ciertos, salvo el décimo séptimo, que considera es una apreciación subjetiva del apoderado de la demandante.

En defensa a los cargos de la demanda, señala que la compensación de obligaciones con la administración tributaria, está regulada en el ET, como norma especial y por

¹ Fecha 5 de julio de 2007 (Radicación No. 14063, CP. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié)

tanto de aplicación preferente sobre el Código Civil. En tal orden de ideas, sostiene que la denegación de la solicitud de compensación, tiene fundamento en el artículo 815 del ET, como quiera que de su interpretación se desprende que no hay lugar a compensar las obligaciones tributarias de la demandante con saldos a favor que no fueron generados o liquidados en una declaración tributaria de la misma contribuyente.

Precisó, entonces, que la exigencia de que se compensen solo saldos a favor del contribuyente y no de un tercero, es que, al no haber sido generados en sus propias declaraciones, no figuran a su nombre en la Obligación Financiera.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

1.4.1. Parte demandada

Obra a folios 84-86 memorial apócrifo en que se reiteran los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.4.2. Parte demandante

Reiteró los argumentos de la demanda y añadió que la tesis de la demandada es ilegal, por cuanto está basada en jurisprudencia y doctrina no aplicable al caso, por no referirse a la compensación de créditos adquiridos por causa de muerte.

Precisa que la compensación regulada por el ET no es la única procedente en el curso de actuaciones administrativas de naturaleza tributaria, al punto que resulta también aplicable la regulación de la compensación en materia civil.

Igualmente, añade que la decisión de la administración vulnera los principios de eficiencia y economía, al exigir al contribuyente que primero solicite la devolución de un saldo a favor y luego lo entregue a la administración de nuevo para saldar una deuda tributaria adquirida con anterioridad.

2. PROBLEMA JURÍDICO Y TESIS

Con el objeto de juzgar la legalidad de los actos demandados, y establecer si procedía la compensación solicitada por la contribuyente que demanda, se encuentra que el problema jurídico se contrae a establecer:

- i) ¿Cuál es el régimen aplicable a la compensación de obligaciones de naturaleza tributaria?
- ii) ¿Procede la compensación de obligaciones tributarias del contribuyente que tiene un saldo a su favor generado en declaraciones tributarias de un contribuyente a quien sucedió por causa de muerte?

Tesis de la parte demandante:

Sostiene que son aplicables las normas del régimen civil que regulan la compensación de obligaciones, razón por la cual el hecho de que existan dos obligaciones entre acreedores y deudores mutuos implica, de pleno derecho, que opere la compensación. En este sentido, teniendo en cuenta que las obligaciones a compensar tienen naturaleza tributaria, a parte de la verificación de existencia de las mismas, basta acreditar que la compensación fue solicitada por quien la pretendía hacer valer, sin que sea menester que el saldo a favor se haya originado en una declaración tributaria del mismo contribuyente que solicita la compensación.

Tesis de la parte demandada:

Sostiene que la compensación de obligaciones con la administración tributaria, está regulada en el artículo 815 del ET, y de su interpretación se desprende que no hay lugar a compensar las obligaciones tributarias de la demandante con saldos a su favor que fueron generados o liquidados en una declaración tributaria de un tercero a quien sucedió por causa de muerte.

Tesis del Despacho:

Sostendrá que la compensación de obligaciones tributarias está regulada en una norma especial de derecho público y por tanto tal regulación es la aplicable al caso.

A su vez, sostendrá que la compensación solicitada por la demandante era procedente por ser la titular del saldo a favor y no estar limitado por el ordenamiento el ejercicio y goce de sus derechos de crédito fiscal adquiridos mediante sucesión por causa de muerte. Sostendrá además que, según dispone el artículo 861 ET, era menester jurídico para la administración proceder a compensar las obligaciones tributarias vencidas que la solicitante tenía a su cargo.

3. CONSIDERACIONES

3.1. Precisiones del caso

En los términos de la demanda interpuesta por la señora Alba Roció González Álvarez, se estudia la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales la Administración Tributaria procedió a devolver a la demandante, en calidad de adjudicataria sucesoral, el saldo a favor determinado en la declaración de renta por fracción del año gravable 2014, presentada por la sucesión ilíquida del señor González Alonso. Concretamente se decidirá si el saldo a favor podía ser compensado con las deudas que la demandante tenía a su cargo para la fecha de la expedición de la resolución de devolución y/o compensación.

El literal B del artículo 815 del Estatuto Tributario consagra la compensación como un modo de extinción de la obligación tributaria, aplicable en los casos en que el contribuyente o responsable liquide saldos a favor en sus declaraciones tributarias y solicite su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

Según la demandada, no hay lugar a compensar las obligaciones tributarias de la demandante con saldos a favor que no fueron generados o liquidados en sus propias declaraciones tributarias.

En concepto del Despacho, hay lugar a compensar el saldo a favor adjudicado a la demandante con las deudas que aquella tenía a su cargo para la fecha de la expedición de la resolución de devolución y/o compensación, como quiera que la compensación, incluso cuando se solicita la devolución, procede por ministerio de la ley en cuanto la administración verifique que el solicitante es titular de un saldo a favor y tenga obligaciones tributarias vencidas a su cargo.

3.2. Argumentos de apoyo a la tesis

Para efectos de resolver el caso, se debe empezar determinando que el régimen aplicable a la compensación de obligaciones tributarias ante la DIAN es el dispuesto en el Estatuto Tributario – ET-, norma especial de derecho público que regula las relaciones entre el administrado y la administración tributaria.

Si bien la compensación, como modo de extinción de las obligaciones, ha sido prevista en el Código Civil, ya la compensación de obligaciones tributarias fue regulada por el legislador en una norma especial.

En tal medida, el Código Civil, que regula las relaciones de los particulares en sus asuntos civiles, no es aplicable en su integridad a las que surgen entre los administrados con el Estado; tal es el caso del establecimiento de los créditos fiscales a cargo de la Administración derivados de saldos a favor, así como su eventual compensación, pues son figuras que se rigen por normas especiales de derecho público y por tanto son estas el marco normativo dentro de cual se habrá de resolver el pleito judicial de la referencia.

Pues bien, el literal B del artículo 815 del ET, dispone lo que sigue en cuanto a la compensación con saldos a favor:

ARTICULO 815. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

[...]

b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

[...]

(Resalta el Despacho.)

Como se puede observar, la compensación en materia tributaria es un modo de extinción de las obligaciones fiscales del contribuyente o responsable que también tiene a su favor un crédito fiscal y solicita a la administración, siguiendo los procedimientos y cumpliendo los requisitos establecidos para tal fin, proceda a compensar las deudas y acreencias mutuas.

En este mismo sentido ha sido comprendida la compensación de obligaciones tributarias por el Órgano de Cierre de esta Jurisdicción, al entenderlas como “un modo de extinguir las obligaciones, que tiene por fin o por efecto evitar un doble pago, una doble entrega de capitales, extinguiéndose tales obligaciones hasta el monto de sus respectivos valores, cuando quiera que las partes intervinientes sean recíprocamente acreedoras y deudoras, produciéndose una especie de confusión de las obligaciones en relación con su objeto”².

Ahora bien, aun cuando se tiene que la compensación de obligaciones tributarias opera por ministerio de la ley, de la lectura de la norma transcrita tenemos que la procedencia de la solicitud de compensación se encuentra sujeta al cumplimiento de cargas ante la administración y al seguimiento de los procedimientos impuestos por el legislador.

En tal sentido, advierte el despacho que, si bien la figura opera *de pleno derecho*, es determinante para su procedencia que se encuentre acreditado, y así lo verifique la administración, que el solicitante tenga un saldo a su favor y otro en contra, de manera que pueda operar el cruce de los saldos a favor con las obligaciones a cargo del contribuyente, a fin de evitar un doble pago. En este sentido, se ha pronunciado el Consejo de Estado:

“No obstante que la compensación obra ipso jure, la ley exige que ella sea invocada o solicitada por quien la pretende hacer valer y así está previsto en los artículos 815, 816, 850 y siguientes del Estatuto Tributario, donde además se exige la verificación por parte de la administración de la existencia de las obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente, con miras a impedir los posibles fraudes que podrían cometerse en caso de que las obligaciones o algunas de ellas fueran inexistentes, esto es, que no se dieran los requisitos legales de la compensación (artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario). De manera que surtidos los trámites y verificada la

² Consejo de Estado. Sentencia del 21 de mayo de 2003 Expediente 13384 M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

existencia de las obligaciones, la compensación se efectúa por ministerio de la ley y desde el momento en el que se reúnen los requisitos establecidos para el efecto.”³

Los saldos a favor, por su parte, pueden definirse como la causa del vínculo jurídico – crédito fiscal- en virtud del cual la administración tributaria se encuentra obligada a dar una suma de dinero de índole tributario, a un acreedor que, las más de las veces, es un contribuyente; el saldo a favor puede originarse bien en la liquidación privada que hace un contribuyente o responsable en su declaración tributaria o puede surgir también del valor determinado en un acto administrativo expedido por la DIAN.

En razón de tal vínculo obligacional de naturaleza crediticia, entonces, el acreedor tendrá una cuenta por cobrar a la DIAN, de la cual podrá hacer uso mediante los procedimientos establecidos por el ordenamiento jurídico para tal fin, como lo fueren, según indican los artículos 815 y 550 del ET, i) solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo; ii) solicitarlo en devolución; o iii) imputarlo dentro de su liquidación privada del siguiente período gravable.

Atendiendo al caso en concreto, advierte el despacho que la parte actora elevó ante la administración el 17 de marzo de 2017, con radicado 108002010328, solicitud de compensación del saldo a favor con las obligaciones tributarias que figuraban a su cargo en ese entonces.

No obstante, la administración, mediante los actos administrativos objeto de este juicio- Resoluciones N. 2446 y Resolución 002269 del 22 de mayo de 2017 y 26 de abril de 2018, respectivamente-, negó la compensación solicitada, argumentando que las obligaciones financieras de un contribuyente solo pueden compensarse con saldos a favor originados a nombre del mismo contribuyente. En su lugar, procedió a ordenar la devolución del saldo a favor.

Pues bien, de los hechos probados dentro del expediente, ya por las documentales arrimadas⁴ como por el concierto de las partes respecto de los supuestos fácticos en que se soporta la demanda, observa el despacho que el saldo a favor solicitado en compensación fue liquidado en la declaración de renta por la fracción del año

³ Ibidem

⁴ Ff. 4-19

gravable 2014 de la sucesión ilíquida del señor Raúl González Alonso, quien se identificaba en vida con la cédula de ciudadanía número 2.034.695. Sin embargo, el saldo fue posteriormente adjudicado a la demandante, al liquidarse el proceso sucesorio por causa de muerte.

En tal medida, observa el despacho que en aplicación del artículo 1008 del Código Civil, la demandante sucedió al señor Raúl González Alonso en el derecho de crédito fiscal, razón por la cual se reputa titular del derecho sin límite diferente a los mismos que hubieran podido reputarse cuando se encontraba en titularidad del causante; a estos efectos, cobra relevancia el aforismo jurídico que en materia sucesoral señala que *nadie puede transferir más derechos que los que tiene*, ya que considerando las limitantes del goce o ejercicio de los derechos, se comprende que la transferencia de aquellos tiene lugar con sus limitaciones originarias y no otras adicionales no previstas en la ley.

A este respecto, advierte el despacho que la sucesión de bienes, tales como los derechos crediticios que supone el saldo a favor en cuestión, no pueden desconocerse por la administración tributaria: de un lado, la disposición contenida en el artículo 1008 del Código Civil, es una norma impositiva de orden público; y de otro, no existen leyes especiales que regulen facultades o potestades administrativas que puedan limitar la eficacia de la sucesión de los derechos de crédito ante el fisco. Por tanto, al liquidarse la sucesión, la adjudicataria demandante adquirió los derechos inherentes al bien incorporal trasladado, como lo es el crédito fiscal que supone el saldo a favor.

En tal medida- a diferencia de los acuerdos de voluntades particulares que, en virtud del artículo 553 ET no son oponibles a la DIAN-, la sucesión del crédito fiscal, es oponible a la administración y esta no puede abstenerse de reconocerla. Ello se explica, además, en tanto la sucesión por causa de muerte es un modo derivativo de adquisición de dominio, como quiera que supone la existencia de un dominio anterior-el ejercido por el causante- del cual emana el derecho del titular que lo adquiere.

Justamente por ello, como se ha señalado ya en precedencia, la administración, mediante los actos administrativos demandados, reconoció la titularidad del derecho

de crédito que le asistía a la demandante, procediendo a ordenar la devolución del saldo a favor.

Teniendo en consideración lo anterior, observa el despacho que se encuentra sustraído de la discusión judicial el que la titularidad del crédito fiscal adeudado por la administración tributaria se encuentra en cabeza de la demandante y con ello, como resulta apenas obvio, esta sustraído también de la discusión lo atinente a la existencia misma del crédito a cargo de la DIAN.

Lo que habrá de ocupar la atención del despacho, entonces, es la determinación acerca de si lo procedente ante la solicitud del particular era la devolución o si, por el contrario, el saldo a favor debía ser dado en compensación de las obligaciones fiscales vencidas de la solicitante.

Para la administración, el literal B del artículo 815 del ET, limita la procedencia de la compensación a los saldos a favor que fueren liquidados en declaraciones tributarias presentadas por el mismo solicitante; esta exigencia, señaló la DIAN en los actos administrativos cuestionados y al contestar la demanda, tiene sustento en que al no haber sido generados dichos saldos+ en sus propias declaraciones, *no figuran a nombre de la demandante en la obligación financiera*.

Por el contrario, consideró el fisco nacional que lo procedente era conceder la devolución del saldo a favor de titularidad de la demandante.

Sin embargo, advierte el despacho que, de soltar rienda al silogismo que conduce a la supuesta improcedencia de la compensación, aplicando la misma hermenéutica a la norma que regula la devolución, también habría resultado improcedente devolver el saldo a favor, como quiera que el artículo 850 ET, previsto en el Título X "DEVOLUCIONES", prescribe que *los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución*.

Como se puede observar, ello conduciría a que la devolución procede sólo si los saldos a favor se liquiden en la declaración del solicitante; es decir que se encontraría también proscrita por exegesis la procedencia de la devolución del saldo a favor que fue ordenada mediante los actos administrativos demandados. Por tanto, advierte el

despacho que la argumentación con que fundamenta la administración la denegación de la compensación resulta incongruente, si se atiende su omisión al ordenarse la devolución.

Por otro lado, comprende también está Judicatura que, para el caso en concreto, la denegación de la solicitud de compensación de los saldos a favor, no solo redundaría en el desconocimiento de los derechos que otorga la normativa en materia sucesoral al titular del saldo a favor, sino que además riñe con los mandatos constitucionales de eficiencia tributaria y administrativa y los preceptos legales que los normalizan.

Como es sabido, mediante la Carta Política de 1991, se constitucionalizaron algunos de los principios tributarios de mayor rigor, con el objeto de garantizar el ejercicio de los derechos y libertades de las personas obligadas a contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado. A saber, en el artículo 363, se estableció que el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad.

El principio de eficiencia tributaria en materia administrativa, que se define a partir de la relación costo beneficio, en palabras de la Corte Constitucional, tiene dos aspectos a considerar: "el económico, en tanto la eficiencia alude a un recurso técnico del sistema tributario encaminado a lograr el mayor recaudo de tributos con el menor costo de operación; y el social, en tanto la eficiencia alude al mecanismo conforme al cual la imposición acarree el menor costo social para el contribuyente en el cumplimiento de su deber fiscal".

En tal sentido, comprende el despacho que la interpretación que hace la administración tributaria de la norma se opone a este mandato constitucional. Por un lado, al proceder la administración a devolver el saldo a favor sin compensarlo con las obligaciones tributarias vencidas en cabeza de la demandante, torna ineficiente el recaudo tributario pues se impone a sí misma la necesidad de perseguir al contribuyente con posterioridad a la devolución, para que cancele las obligaciones a su cargo.

Por otro, al no compensar el saldo a favor, sustrae al contribuyente de la posibilidad de cesar la causación de intereses y eventuales sanciones a cargo por la no extinción de las obligaciones tributarias mediante la compensación.

Finalmente, advierte el despacho que, a través de los actos demandados, la administración tributaria también vulnera, como señaló el actor, el mandato legal contenido en el artículo 861 del Estatuto Tributario, que impone a la administración la compensación previa de las obligaciones tributarias vencidas a cargo del solicitante que, por ser titular del crédito fiscal adjudicado en el proceso sucesorio, es en quien se concreta el saldo a favor:

ARTICULO 861. COMPENSACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN. En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

(Subrayas del Despacho.)

Conforme lo anterior, en concepto del despacho, ante la solicitud elevada por la demandante, la administración, tras verificar la existencia del saldo a favor y el establecimiento de la titularidad del derecho de crédito fiscal, a efectos de reconocer el derecho del solicitante y proceder a la extinción de la obligación a su cargo, debía efectuar las compensaciones previo a ordenar la devolución.

Al respecto de tales verificaciones, el Consejo de Estado ha precisado:

«4.4. Para el presente análisis, debe tenerse en cuenta que el artículo 815 del Estatuto Tributario prevé la compensación como un modo de extinción de las obligaciones tributarias, que parte de la existencia de saldos a favor y en contra de los contribuyentes.

Esta figura exige la verificación por parte de la Administración de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor, así como de las obligaciones pendientes de pago, estos son, los saldos a pagar a cargo del contribuyente.

*Una vez realizada dicha constatación, la DIAN **debe imputar los pagos del contribuyente a las obligaciones tributarias que éste tenga pendiente.***⁵».

Como se puede observar, la normativa imponía a la administración que, tras verificar la existencia y titularidad del saldo a favor, antes de proceder a devolver las sumas

⁵ Sentencia de 30 de agosto de 2017, Exp. 20778, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, reiterada en la sentencia del 18 de julio de 2018, Exp. 21786, C.P. Milton Chaves García.

de dinero, compensara previamente las obligaciones vencidas a cargo de la titular del crédito fiscal.

Así las cosas, se debe considerar que el artículo 804 del Estatuto Tributario⁶ prescribe que los pagos que por cualquier concepto realicen los contribuyentes deben imputarse al período e impuestos que estos indiquen, “en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago”.

Igualmente, que, según indica el artículo 803 del ET, los pagos se entienden realizados en la fecha en que los valores hayan ingresado a las arcas de la DIAN, aún en caso de que tales pagos resulten como saldos a favor por cualquier concepto⁷.

Así las cosas, el Estrado considera que la administración, al resolver la solicitud de compensación elevada por la actora mediante los actos administrativos demandados, debía haber dado cumplimiento a lo prescrito en los artículos 815 y 561 del Estatuto Tributario.

Conforme estas normas, como se estudió en precedencia, debía la DIAN proceder a verificar no solo la existencia y titularidad del saldo a favor, sino además las obligaciones pendientes de pago, esto es, los saldos a pagar a cargo del contribuyente.

Tras verificar que al momento de resolver la solicitud existían obligaciones tributarias vencidas a cargo del contribuyente, previo a ordenar la devolución, debía la administración compensar previamente las obligaciones a cargo de la titular del crédito fiscal, toda vez que la devolución es improcedente ante la existencia de obligaciones fiscales vencidas a cargo del solicitante.

Por los anteriores análisis, en concepto de esta Judicatura, los cargos de la parte actora están llamados a prosperar, como quiera que si bien los saldos a favor solicitados en compensación fueron liquidados en la declaración de renta por la fracción del año gravable 2014 de la sucesión ilíquida del señor Raúl González

⁶ Modificado por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006.

⁷ Artículo 803 del Estatuto Tributario.

Alonso, la titularidad del crédito fiscal que suponen tales saldos a favor fue trasladada a la demandante y por tanto tenía aquella derecho a que los mismos fueran recuperados por su parte, ejerciendo alguna de las opciones previstas por el ordenamiento para tal fin, como lo es precisamente la compensación de obligaciones tributarias que por demás, dado el mandato del artículo 861, era también menester para la administración.

A efectos del restablecimiento de los derechos que le asisten a la demandante, se ordenará al ente demandado compensar la suma de \$29.264.000 con las deudas que la demandante tenía a su cargo para la fecha de la expedición de la resolución de devolución y/o compensación.

No obstante, teniendo en cuenta que el artículo 1º de la Resolución 2446 del 22 de mayo de 2017 ordenó a favor de la actora el giro de \$29.264.000 a la cuenta de ahorros N. 01535614 del Banco de Crédito, el Estrado condicionará el restablecimiento del derecho a la verificación de que tales dineros permanezcan aún en las arcas de la DIAN o sean reintegrados por la actora junto con la actualización monetaria de que trata el inciso final del artículo 187 del CPACA, dentro del término de los 20 días siguientes a la ejecutoria de esta providencia.

4.- COSTAS DEL PROCESO

Por otro lado, en lo atinente a la condena en costas y agencias del derecho, la sentencia habrá de disponer sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del CGP⁸. Tal régimen procesal civil prevé un enfoque objetivo en cuanto a la condena en costas⁹, por lo que ha de tenerse presente que aun cuando debe condenarse en costas a la parte vencida en el proceso, se requiere que en el expediente aparezca que se causaron y se condenara exclusivamente en la medida en que se compruebe el pago de gastos ordinarios del proceso y la actividad profesional realizada dentro del proceso.

Sin embargo, en la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo es una constante que se ventilen asuntos de interés público, razón por la cual habría lugar a suponer que no hay condena en costas. No obstante, según la Sentencia del Consejo de

⁸ Consejo de Estado Sección Segunda, Sentencia de Julio 14 de 2016. Número de radicado 68001233300020130027003.

⁹ Artículo 365 del Código General del Proceso.

Estado Sección Cuarta, Sentencia 050012333000 2012 00490 01 (20508), Ago. 30/16 se indicó que la administración tributaria no está exonerada de la condena en costas por el mero hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos conlleve de manera inherente un interés público.

Luego, es preciso destacar que no es de recibo la exigencia de que se aporte al expediente una factura de cobro o un contrato de prestación de servicios que certifique el pago hecho al abogado que ejerció el poder, debido a que i) las tarifas que deben ser aplicadas a la hora de condenar en costas ya están previstas por el Acuerdo No. PSAA16-10554 expedido por el Consejo Superior de la Judicatura; ii) para acudir este proceso debe acreditarse el derecho de postulación y iii) el legislador cobijó la condena en costas aun cuando la persona actuó por sí misma dentro del proceso, basta en este caso particular con que esté comprobado en el expediente que la parte vencedora se le prestó actividad profesional, como sucede en el presente caso (folio 01). Por tanto, se condenará en costas a la parte vencida.

En mérito de lo expuesto, **el Juzgado Cuarenta y dos (42) Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá D. C. – Sección Cuarta**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley:

RESUELVE:

PRIMERO. Declarar la nulidad de los actos administrativos demandados i) artículos 1º y 2º de la Resolución 2446 del 22 de mayo de 2017 y; ii) Resolución 002269 del 26 de abril de 2018 que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 2446, de conformidad con la parte considerativa de esta providencia.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, ordenar la compensación de la suma de \$29.264.000 con las deudas que la demandante tenía a su cargo para la fecha de la expedición de la resolución de devolución y/o compensación.

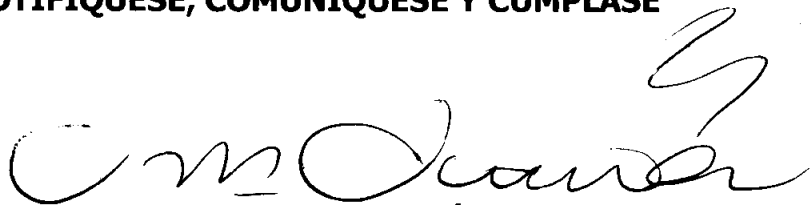
Sin embargo, el restablecimiento del derecho se encuentra condicionado a la verificación de que tales dineros permanezcan aún en las arcas de la DIAN o sean reintegrados por la actora junto con la actualización monetaria de que trata el inciso

final del artículo 187 del CPACA, dentro del término de los 20 días siguientes a la ejecutoria de esta providencia.

TERCERO Condenar en costas a la parte pasiva, cual resultare vencida en este pleito.

CUARTO: En firme esta providencia, **expedir** copia de la presente providencia con constancia de su ejecutoria y **archivar** el expediente.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE



ANA ELSA AGUDELO ARÉVALO
JUEZ