

CONCEPTO 1233 DEL 16 DE JULIO DE 2018
DIERCCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

Bogotá, D.C.

Doctora

CECILIA RICO TORRES

Directora de Gestión De Ingresos

Carrera 8 No 6 C - 38 piso 6

Bogotá D.C.

Ref: Radicado 100202209-108 del 01/06/2018

Tema: Procedimiento Tributario
Descriptor: Devolución de saldos a favor / apoderados
Fuentes Formales: DUR 1625 de 2016 arts 1.6.1.25.7,1.6.1.21.13 y ss.

De conformidad con el artículo 20 del Decreto 4048 de 2008 es función de este Despacho absolver las consultas escritas que se formulen sobre interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional, aduaneras y cambiarias en lo de competencia de esta entidad.

Expresa en su comunicación que el artículo 20 del Decreto 2277 de 2012 incorporado en el artículo 1.6.1.25.7 del D.U.R.1625 de 2016 consagra que en el caso de devolución de impuestos a la cuenta bancaria estos serán entregados directamente al beneficiario mediante abono a su cuenta corriente o de ahorros. Señala que por "beneficiario titular" se entiende el reconocimiento directo a determinada persona y por lo tanto no puede ser objeto de cesión o transferencia. El contrato de mandato que faculta al mandatario para determinadas gestiones a nombre del mandante o poderdante tiene limitaciones que la misma ley pueda llegar a determinar como solicitar que el pago se realice a su nombre, por lo que no considera congruente que el reconocimiento de un saldo a favor se realice a nombre del contribuyente beneficiario titular del saldo, pero el pago de este se pueda hacer a la cuenta de un tercero -apoderado- que tramitó la solicitud. Estima que el artículo mencionado en aparte alguna faculta al apoderado para recibir y *lo* solicitar que el producto de la devolución le *sea consignado de manera directa y que en el caso de TIDIS estos deberían expedirse a nombre del apoderado con los riesgos e inconvenientes que esto generaría.*

Por lo expuesto considera que debe modificarse el párrafo del Oficio No 026670 de 6 de mayo de 2013 que señala: "*Solo resta señalar que para*

que el apoderado pueda recibir directamente el monto de lo solicitado en devolución ante la dependencia competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, deberá encontrarse expresamente facultado para ello en el escrito que otorgó el poder en debida forma”

Para atender su petición debemos señalar:

En efecto, en el Oficio No. 026570 de 6 de mayo de 2013, esta dependencia a la pregunta de *“cuando se presenta ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, una solicitud de devolución de saldos a favor por intermedio de apoderado, se requiere que este sea abogado y que el poder haya sido otorgado por escritura pública”*, realizó el análisis tanto del decreto Ley 0019 de 2012 que se refiere a los apoderados como del Decreto 2277 de noviembre 6 de 2012 (antes de su incorporación al DUR 1625 de 2016) *“Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones”* y los requisitos generales del artículo segundo que incluye la presentación de la solicitud por medio de apoderado así como, entre otros, de lo establecido por el artículo 74 de la Ley 1564 de 2012; más no hizo referencia al punto específico de la presente consulta.

Retomando entonces el tema, es claro que el decreto 2277 de 2012 (incorporado al DUR 1625 de 2016) permite la actuación del contribuyente beneficiario del saldo a favor de manera personal o por intermedio de apoderado, así lo expresa el artículo 1.6.1.21.13 del citado decreto:

“REQUISITOS GENERALES DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN. *La solicitud de devolución y/o compensación deberá presentarse personalmente por el contribuyente, responsable, por su representante legal, o a través de apoderado, acreditando la calidad correspondiente para cada caso.*

La solicitud debidamente diligenciada en la forma que determine la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá acompañarse de los siguientes documentos físicos o virtuales:

(...)

b) Copia del poder otorgado en debida forma cuando se actúe mediante apoderado; (...)”

Respecto del otorgamiento de los poderes para actuar consagra el artículo 74 del Código General del Proceso:

“Artículo 74. Poderes

Los poderes generales para toda clase de procesos solo podrán conferirse por escritura pública. El poder especial para uno o varios procesos podrá conferirse por documento privado. En los poderes especiales los asuntos deberán estar determinados y claramente identificados.

El poder especial puede conferirse verbalmente en audiencia o diligencia o por memorial dirigido al juez del conocimiento. El poder especial para efectos judiciales deberá ser presentado personalmente por el poderdante ante juez, oficina judicial de apoyo o notario. Las sustituciones de poder se presumen auténticas.

Los poderes podrán extenderse en el exterior; ante cónsul colombiano o el funcionario que la ley local autorice para ello; en ese último caso: su autenticación se hará en la forma establecida en el artículo 251.

Cuando quien otorga el poder fuere una sociedad, si el cónsul que lo autentica o ante quien se otorga hace constar que tuvo a la vista las pruebas de la existencia de aquella y que quien lo confiere es su representante, se tendrán por establecidas estas circunstancias. De la misma manera se procederá cuando quien confiera el poder sea apoderado de una persona.

Se podrá conferir poder especial por mensaje de datos con firma digital.

Los poderes podrán ser aceptados expresamente o por su ejercicio."

El mismo Código consagra las actuaciones que se derivan de tal mandato encontrándose limitadas algunas, de tal suerte que situaciones que impliquen la disposición del derecho en litigio no podrán ser realizadas por el apoderado, de igual forma este tampoco podrá ejecutar actos que se hayan señalado en la ley como exclusivos de las partes, es decir, que el apoderado no podrá realizar transacción, desistimiento, allanamiento o conciliación salvo que expresamente así lo autorice el poderdante.

En cuanto a la facultad de recibir, bien lo expresa el artículo 1640 del código civil que esta no se encuentra implícita en el poder:

"El poder conferido por el acreedor a una persona para demandar en juicio al deudor, no le faculta por sí sólo para recibir el pago de la deuda". Entonces para que esto suceda debe mediar expresa autorización del poderdante.

En el caso específico de la solicitud de devolución de saldos a favor, como ya se ha visto, expresamente se permite la actuación por medio del apoderado. De tal suerte que como se expresó en el Oficio No. 026670 de 6 de mayo de 2013 el poder *"...anexo en copia a la solicitud de devolución y/o compensación debe haberse otorgado en debida forma, lo cual comporta, para el caso que nos ocupa, que si bien el poder no debe*

otorgarse necesariamente a un abogado, este debe cumplir con las ritualidades exigidas para el mismo en la normativa vigente”

Debe recordarse que, respecto de los mecanismos para efectuar la devolución, el artículo 862 del Estatuto Tributario prevé:

“ARTICULO 862. MECANISMOS PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN. La devolución de saldos a favor podrá efectuarse mediante cheque, título o giro. La administración tributaria podrá efectuar devoluciones de saldos a favor superiores a un mil (1.000 UVT) mediante títulos de devolución de impuestos, los cuales solo servirán para cancelar impuestos o derechos administrados por las Direcciones de Impuestos y de Aduanas dentro del año calendario siguiente a la fecha de su expedición. (...)”

Y según los artículos 1.6.1.21.12 y siguientes del del (sic) Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016 que incorporaron el Decreto 2277 de 2012 la devolución podrá hacerse mediante TIDIS, o con consignación a la cuenta bancaria una vez notificada la providencia que así lo reconozca:

“ARTÍCULO 18. TRÁMITE DE LA DEVOLUCIÓN CON TÍTULOS. Los beneficiarios de los TIDIS deberán solicitarlos personalmente o por intermedio de apoderado, una vez notificada la providencia que ordena la devolución, ante la entidad autorizada que funcione en la ciudad sede de la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas que profirió la resolución de devolución, exhibiendo el original de esta.”

Se observa que en el caso de que la devolución del saldo deba efectuarse mediante TIDIS, la norma reglamentaria permite que estos se soliciten personalmente o por intermedio de apoderado. En este punto no comparte esta dependencia la afirmación de la consulta respecto de que en ese caso los TIDIS deberán ser expedidos a nombre del apoderado, pues es claro que si este se encuentra expresamente facultado para “recibir” ello no lleva implícito la transferencia de la titularidad, vale decir estará facultado para “recibir” los títulos debidamente expedidos a nombre del contribuyente titular del saldo a favor. Es claro el artículo en comento cuando consagra que es el “beneficiario del título” quien puede solicitarlos personalmente o solicitarlos a través del apoderado, más de aparte alguno se desprende que la titularidad se traslade a su apoderado de tal suerte que en este evento el poder podrá contener la autorización expresa para “recibir”.

Aclarado lo anterior, cuando se trata de consignación en la cuenta bancaria, prescribe el artículo 1.6.1.25.7 del D U R 1625 de 2016: “ARTICULO 1.6.1.25.7 DEVOLUCIÓN A LA CUENTA BANCARIA. Los valores objeto de devolución por ser giros del Presupuesto Nacional, serán entregados

por la Nación al beneficiario titular del saldo a favor a través de abono a cuenta corriente o cuenta de ahorros, para ello el beneficiario deberá entregar con la solicitud una constancia de la titularidad de la cuenta corriente o de ahorros activa, en una entidad vigilada por la Superintendencia Financiera de Colombia, con fecha de expedición no mayor a un (1) mes.”

Observa el despacho que esta disposición contiene dos exigencias: *entrega al beneficiario titular del saldo y constancia de la titularidad de éste de una cuenta bancaria.*

En tal contexto ante la limitación expresa prevista en el anterior artículo estima este despacho que en efecto en los eventos de consignación en la cuenta bancaria considerando que son sumas del presupuesto nacional y en aras del control que de estos debe hacerse para garantizar su efectivo recibo; el giro de los dineros producto del saldo solamente podrá hacerse al beneficiario titular del mismo. La actuación del apoderado en este caso encuentra un límite claramente consagrado en el decreto reglamentario, que debe ser acatado

Podría plantearse que cuando el beneficiario titular esté en imposibilidad de abrir una cuenta -como los no residentes en el territorio nacional- esta exigencia haría inocua la devolución. Sin embargo, este tema ya ha sido analizado por la doctrina al retomar las directrices de la Superintendencia Financiera. Vale la pena recordar lo expresado por esta dependencia mediante el Oficio No. 032824 de 30 de mayo de 2014 reiterado en el Oficio No. 061386 de 3 de Octubre de 2014, que también guarda relación con lo aquí planteado:

“(…) De otra parte, manifiesta igualmente que la exigencia de una cuenta bancaria en el país, resulta imposible de cumplir en el caso de los no residentes dado que las entidades financieras no permiten a los extranjeros no residentes acceder a este servicio, por ello el requisito contenido en el artículo 20 del Decreto 2277 de 2012, hace nugatorio el derecho a solicitar la devolución de saldos a favor para estos no residentes.

Sobre el particular, y, como bien lo dispone el artículo 20 del Decreto 2277 de 2012, dado que estas sumas objeto de devolución nacen parte del presupuesto nacional, es menester ejercer un control a las mismas, razón suficiente para la exigencia de la titularidad de la cuenta bancaria. Ahora bien, conforme lo ha manifestado la Superintendencia Financiera de Colombia, las entidades bancadas pueden autorizar cuentas corrientes o de ahorros a los extranjeros no residentes, previo el cumplimiento de algunos requisitos, así lo manifestó entreoíros en su Concepto 2011041434-001 del 18 de julio de 2011:

"CUENTA OORRIENTE O DE AHORROS, APERTURA POR PERSONAS NO RESIDENTES, APODERADO (..)

Síntesis: *Es posible que una persona no residente en el país (nacional o extranjera) abra una cuenta bancaria (ahorros o crédito) en Colombia, en moneda legal colombiana o en moneda extranjera, directamente o por conducto de apoderado o mandatario. Esta Superintendencia instruyó sobre los requisitos que deben exigirse, precisando que si la cuenta se va abrir desde el exterior a través de apoderado en Colombia, los documentos que se anexen, incluido el respectivo poder; debe cumplir las formalidades previstas en la ley para los documentos otorgados en el exterior.*

(...)

Bajo el marco normativo expuesto, es posible que una persona no residente en el país (nacional o extranjera) abra una cuenta bancaria (ahorros o crédito) en Colombia, en moneda legal colombiana o en moneda extranjera, directamente o por conducto de apoderado o mandatario.

Es pertinente manifestar que esta Superintendencia, en el numeral 4.2.2.1.1 del Capítulo XI del Título I de la Circular Básica Jurídica 007 de 1996, estableció requisitos que deben ser exigidos por las entidades que abran cuentas bancarias.

Por último, cabe anotar de manera general que las instituciones financieras (como son los bancos) pueden, en ejercicio del principio de libertad de elección consagrado en el artículo 3 literal b. de la Ley 1328 de 2009, escoger libremente a sus respectivas contrapartes en la celebración de los contratos mediante los cuales se instrumente el suministro de productos o la prestación de servicios; no obstante, la negativa deberá fundamentarse en causales objetivas y no podrá establecerse tratamiento diferente a los consumidores financieros..”

En este contexto, no existe imposibilidad legal para que un no residente tenga la titularidad de una cuenta bancaria, la cual es necesaria para efectos de la devolución de impuestos.

En caso que no se le permita acceder a una cuenta, podrá presentar las respectivas reclamaciones ante las autoridades competentes ya que como lo dice la Superintendencia Financiera las entidades bancarias si bien deben exigir unos requisitos para la apertura de las misma no pueden negarse sin razones válidas toda vez que *“la negativa deberá fundamentarse en causales objetivas y no podrá establecerse tratamiento diferente a los consumidores financieros.” (...)*

Por lo expuesto considera este Despacho que debe complementarse el párrafo del Oficio No. 026670 de 6 de mayo de 2013 que señala: *“Solo resta señalar que para que el apoderado pueda recibir directamente el monto de lo solicitado en devolución ante la dependencia competente de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, deberá encontrarse expresamente facultado para ello en el escrito que otorgó el poder en debida forma”,* -el cual como ya se anotó no contempló en su texto el análisis del artículo 20 del Decreto 2277 de 2012 (antes de su incorporación al Decreto 1525 de 2016)-; en

el entendido de lo ya analizado respecto de la restricción al apoderado para recibir en su cuenta bancaria los dineros provenientes del saldo a favor, ya que en este caso dada la exigencia normativa, tal abono únicamente podrá hacerse en la cuenta bancaria del beneficiario titular de dicho saldo.

En los anteriores términos se resuelve su consulta y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias pueden consultarse directamente en nuestra base de datos jurídica ingresando a la página electrónica de la DIAN: <http://www.dian.gov.co> siguiendo los íconos: "Normatividad" - "Técnica" y seleccionando los vínculos "doctrina" y "Dirección de Gestión Jurídica".

Atentamente,

PEDRO PABLO CONTRERAS CAMARGO

Subdirector de Gestión Normativa y Doctrina
Dirección de Gestión Jurídica UAE-DIAN
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Bogotá D.C.
Tel: 607 99 99 Ext: 904101