

ANALISIS JURIDICO ESTRUCTURAL DE SENTENCIAS

TRABAJO DE GRADO PARA OPTAR EL TÍTULO DE ESPECIALISTA EN  
AUDITORIA Y ADMINISTRACION DE LA INFORMACIÓN TRIBUTARIA

Presentado Por:  
CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO

Director:  
HERNANDO ROZO RAMIREZ

UNIVERSIDAD SANTO TOMÁS  
ESPECIALIZACIÓN EN AUDITORIA Y ADMINISTRACIÓN DE LA  
INFORMACION TRIBUTARIA  
BOGOTÁ - COLOMBIA  
2017

## TABLA DE CONTENIDO

Introducción	3
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18578	4
Sentencia expediente No. 18578	5
Análisis Jurídico Estructural Expediente No.11001-33-31-018-2006-00076-01	26
Sentencia expediente No. 11001-33-31-018-2006-00076-01	27
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18622	43
Sentencia expediente No. 18622	44
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 17721	57
Sentencia expediente No. 17721	58
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18691	69
Sentencia expediente No. 18691	70
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18893	86
Sentencia expediente No. 18893	87
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18407	104
Sentencia expediente No. 18407	105
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 19340	121
Sentencia expediente No. 19340	122
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18438	133
Sentencia expediente No. 18438	134
Análisis Jurídico Estructural Expediente No. 18471	162
Sentencia expediente No. 18471	163

## INTRODUCCION

Las jurisprudencias son constante fuente de estudio, de ellas usualmente, se extraen reglas que posteriormente pueden ser utilizadas para la solución de otros casos o para la confrontación de otras normas.

Dentro de las acciones consagradas por la vía jurisdiccional contencioso administrativa, se encuentran las acciones de nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho, respecto de las cuales conviene precisar algunos aspectos importantes, teniendo en cuenta que la naturaleza y objetivos que ellos persiguen son diferentes.

Esta es una acción de amplia utilización por ejemplo en el tema tributario donde el contribuyente puede demandar las liquidaciones oficiales que realiza la Dian, ya que se centra en la defensa de los derechos e intereses particulares y generales conculcados en la actividad de la administración, así como para garantizar la supremacía de orden jurídico.

Así las cosas, lo pretendido con el presente trabajo académico es la realización de un análisis detallado de las sentencias seleccionadas y cada uno de los aspectos que la componen, identificando el problema jurídico y dándole respuesta teniendo en cuenta los elementos y argumentos que el Consejo de Estado tomó en cuenta para proferir el fallo.



ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL

<b>Expediente No.</b>	18578	<b>Fecha:</b>	2 de agosto de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	WILLIAM GIRALDO GIRALDO		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Es procedente la solicitud de cancelación del registro de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas ante la administración de impuestos DIAN, cuando el contribuyente informa el cese definitivo de las actividades gravadas, aun cuando este tenga Matricula Mercantil vigente?

**TESIS**

No, toda vez que según el artículo 614 del Estatuto Tributario, aunque el contribuyente cumpla con la obligación formal de informar el cese definitivo de las actividades gravadas, esta información queda sujeta a todas las verificaciones que haya lugar por parte de la administración.

Ubicación Pág(s):	4	5																	
<b>TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO</b>																			

Interpretación jurídica

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Art. 507, 614 y 555-2 del E.T.	Art. 2° Decreto 668 de 1989	Art 10 del Código de Comercio	Art 40 del Código de Comercio	
--------------------------------	-----------------------------	-------------------------------	-------------------------------	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pág(s):	5	6	8	12															
-------------------	---	---	---	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá D. C., dos (2) de agosto de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00051-00(18578)**

**Actor: ANDRES RAMON POLEARCO RODRIGUEZ PIZARRO**

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

**FALLO**

Se decide, en única instancia<sup>1</sup>, la demanda que, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, interpuso el ciudadano Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro.

**I) ANTECEDENTES**

El 29 de mayo de 2008 el demandante presentó ante la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá – DIAN solicitud de cancelación del registro de responsable del impuesto sobre las ventas en el régimen común.

Mediante la Resolución Decisión Solicitud Especial No. 7147000492019 del 11 de septiembre de 2009 la Administración resolvió negar la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas presentada.

---

<sup>1</sup> De conformidad con el artículo 128 del Código Contencioso Administrativo, corresponde al Consejo de Estado conocer en única instancia, los procesos de nulidad y restablecimiento del derecho que carezcan de cuantía, en los cuales se controvertan actos administrativos expedidos por autoridades del orden nacional.



Frente al anterior acto administrativo, el demandante interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante la Resolución No. 0007 del 9 de julio de 2010, confirmando el acto recurrido.

## II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro solicitó que:

*“Se declare la nulidad de los actos administrativos identificados como Acto de decisión No. 7147000492019 del 11 de septiembre del 2009 expedido por la División de Gestión de Asistencia al Cliente, y el acto administrativo No. 0007 del 9 de julio del 2010 expedido por la Dirección Seccional de Impuesto de Bogotá, ambas dependencias de la DIAN, notificada esta última en forma personal el 14 de julio de 2010, razón por la cual esta demanda se presenta dentro de la oportunidad legal.*

*Como consecuencia de la anterior declaración y para el restablecimiento de los derechos vulnerados, respetuosamente solicito que se establezca por medio de sentencia que haga tránsito de cosa juzgada que la Dirección de Impuestos Nacionales y sus dependencias deben proceder a cancelar todos aquellos registros donde el demandante aparezca como responsable del impuesto a las ventas dentro del régimen común”.*

Como normas violadas y concepto de la violación dijo:

**Violación de los artículos 29 de la Constitución Política, 429, 437, 614 y 683 del Estatuto Tributario.**

La Administración vulneró el artículo 29 de la Constitución Política, toda vez que negó la solicitud de cancelación del registro como responsable de IVA en el régimen común que presentó el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro, con fundamento en un requisito que no se encuentra establecido en el artículo 614 del Estatuto Tributario, como es el hecho de que el solicitante estaba matriculado



como comerciante en la Cámara de Comercio. Por tanto, los actos administrativos demandados se encuentran viciados de falsa motivación.

No existe relación de causalidad entre el registro efectuado ante la DIAN como responsable del IVA por el ejercicio profesional de abogado, y el expedido por la Cámara de Comercio para tener la representación legal de una sociedad, razón por la cual este no puede ser fundamento para el rechazo de la solicitud presentada por el administrado, además porque dicho documento sólo estuvo vigente durante los años 1981 y 1982.

**Violación de los artículos 2º, 4º, 6º, 13, 15 y 25 de la Constitución Política, 2º del Decreto 668 de 1989, 882 del Código de Comercio y 1625 del Código Civil, 68 y 66 del Decreto 01 de 1984 y la Ley 791 de 2002**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 2º del Decreto 668 de 1989 y 4º y subsiguientes del Código Civil, le correspondía a la Cámara de Comercio excluirlo del registro de comerciantes. Que el hecho de que la entidad no cumpliera lo dispuesto en la ley no puede causar perjuicios al solicitante.

Independientemente de que el artículo 2º del Decreto 668 de 1989 fuera anulado por el Consejo de Estado, dicha decisión no tiene efectos retroactivos, razón por la cual, en su momento, tuvo existencia jurídica y la Cámara de Comercio debió darle cumplimiento.

### **III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La parte demandada se opuso a las pretensiones del actor con los siguientes argumentos:

Los actos demandados negaron la solicitud presentada por el contribuyente, toda vez que existían serios indicios sobre la continuidad de sus actividades comerciales, como lo es la existencia de una matrícula mercantil vigente.

El Decreto 688 de 1989 fue declarado nulo por el Consejo de Estado mediante sentencia del 19 de octubre de 1990. Por tanto, no era procedente excluir al comerciante del respectivo registro, como tampoco le corresponde a la Administración emitir juicios respecto de las actuaciones de otras entidades.

Las pruebas allegadas por el contribuyente, como el recuento histórico de su actividad laboral y el reporte médico, no prueban el cese de actividades como comerciante.

La Administración no creó elementos nuevos para la cancelación del RUT, pues el procedimiento que se adelantó es el señalado en el Decreto 2788 de 2004 y la Orden Administrativa No.001 de 2005, y dado que el contribuyente no aportó medios probatorios que sustentaran sus argumentos y que desvirtuaran las pruebas recaudadas, no es procedente acceder a la solicitud presentada.

#### IV) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**El demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

**La demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** dentro de esta etapa procesal rindió concepto en los siguientes términos:





Los actos administrativos no están viciados de falsa motivación, toda vez que fueron motivados, y las consideraciones que se tuvieron en cuenta se encuentran relacionadas con la decisión.

El artículo 614 del Estatuto Tributario no consagra las causales para que la Administración acceda a la cancelación de la inscripción en el Registro Nacional de Vendedores formulada por los responsables del IVA, sino que solamente exige que éstos informen el cese de las actividades que originaron ese registro.

La cancelación es una consecuencia directa de la información sobre el cese de actividades gravadas, que solo depende de la ocurrencia de este hecho, toda vez que el legislador no autorizó a la Administración para negarla por situaciones que involucren al responsable en el incumplimiento de las obligaciones tributarias, o de otro orden.

Por tanto, el hecho de que el contribuyente se encontrara inscrito en la Cámara de Comercio como comerciante no impedía cancelar el registro en el RUT.

## **V) CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Procede la Sala a pronunciarse sobre la legalidad de las Resoluciones Nos. 7147000492019 del 11 de septiembre de 2009 y 0007 del 9 de julio de 2010, por medio de las cuales, la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá – DIAN negó la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre la ventas, presentada por el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro.

Sostiene el demandante que los actos administrativos demandados se encuentran viciados de falsa motivación, toda vez que negaron la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas, con fundamento en un requisito que no está previsto en el artículo 614 del Estatuto Tributario, como es el



hecho de que el solicitante estaba matriculado como comerciante en la Cámara de Comercio.

Además, indicó que de conformidad con el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, le correspondía a la Cámara de Comercio de Bogotá excluirlo del registro mercantil, y que si bien la mencionada norma fue declarada nula por el Consejo de Estado, ésta se encontraba vigente para la época en que el solicitante no renovó su matrícula.

Para la Administración no es procedente la solicitud de cese de responsabilidades en el impuesto sobre las ventas, por cuanto el demandante continúa realizando operaciones gravadas, como se desprende de la matrícula mercantil que le fue otorgada por la Cámara de Comercio de Bogotá.

La falsa motivación, entendida como vicio de ilegalidad del acto administrativo, se estructura cuando en las consideraciones de hecho o de derecho que contiene el acto, se incurre en un error, ya sea porque los hechos aducidos en la decisión son inexistentes o, cuando existiendo éstos, son calificados erradamente desde el punto de vista jurídico.

A efectos de establecer si los actos administrativos demandados se encuentran falsamente motivados, la Sala debe resolver si la solicitud de cese de responsabilidad en el impuesto sobre las ventas, por el cese definitivo de las actividades del responsable, está sujeta a condición diferente a la del cumplimiento de la obligación formal de informarlo.

A ese respecto, los artículos 507, 614 y 555-2 del Estatuto Tributario, establecen:

***“ARTICULO 507. OBLIGACIÓN DE INSCRIBIRSE EN EL REGISTRO NACIONAL DE VENDEDORES. Todos los responsables del impuesto sobre las ventas, incluidos los exportadores, deberán inscribirse en el registro nacional de vendedores. (...)***



**ARTICULO 614. OBLIGACIÓN DE INFORMAR EL CESE DE ACTIVIDADES.**

*Los responsables del impuesto sobre las ventas que cesen definitivamente en el desarrollo de actividades sujetas a dicho impuesto, deberán informar tal hecho, dentro de los treinta (30) días siguientes al mismo.*

*Recibida la información, la Administración de Impuestos procederá a cancelar la inscripción en el Registro Nacional de Vendedores, previa las verificaciones a que haya lugar.*

*Mientras el responsable no informe el cese de actividades, estará obligado a presentar la declaración del impuesto sobre las ventas*

**ARTÍCULO 555-2. REGISTRO UNICO TRIBUTARIO - RUT.**

*<Artículo adicionado por el artículo 19 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> El Registro Único Tributario, RUT, administrado por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, constituye el mecanismo único para identificar, ubicar y clasificar las personas y entidades que tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y no contribuyentes declarantes de ingresos y patrimonio; los responsables del Régimen Común y los pertenecientes al régimen simplificado; los agentes retenedores; los importadores, exportadores y demás usuarios aduaneros, y los demás sujetos de obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, respecto de los cuales esta requiera su inscripción.*

***El Registro Unico Tributario sustituye el Registro de Exportadores y el Registro Nacional de Vendedores, los cuales quedan eliminados con esta incorporación. Al efecto, todas las referencias legales a dichos registros se entenderán respecto del RUT.***

*Los mecanismos y términos de implementación del RUT, así como los procedimientos de inscripción, actualización, suspensión, cancelación, grupos de obligados, formas, lugares, plazos, convenios y demás condiciones, serán los que al efecto reglamente el Gobierno Nacional.*

*(...)"*

De conformidad con el artículo 614 *ibídem*, los responsables del impuesto sobre las ventas tienen la obligación de informar a la Administración, el cese definitivo de las actividades sujetas a dicho impuesto, dentro de los 30 días siguientes a su ocurrencia.

El cumplimiento de esta obligación formal permite a la autoridad tributaria conocer el hecho y proceder a cancelar la inscripción del responsable en el registro nacional de vendedores, ahora RUT, previas las verificaciones a que haya lugar.



Entonces, para la cancelación del registro no basta con que el responsable del impuesto informe el cese de actividades, sino que, además, dicha información debe ser constatada por la Administración mediante las verificaciones respectivas.

En el presente caso, el 29 de mayo de 2008, el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro informó a la Administración: *“1) Ya no ejerzo la actividad de profesional del derecho (abogado). 2) Solicito que se elimine mi responsabilidad del régimen común<sup>2</sup>.*

Al verificar la anterior información, la Administración encontró que el solicitante tenía el registro mercantil vigente, y con fundamento en ello, consideró que continuaba realizando actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas.

A ese respecto, encuentra la Sala que la Administración no le exigió al solicitante el cumplimiento de un requisito que no se encuentre previsto en el artículo 614 *ibídem*, pues el rechazo se fundamentó en que el contribuyente continuaba realizando actividades gravadas, lo cual fue comprobado en ejercicio de las facultades de verificación que le otorga la norma en mención.

Con relación al registro mercantil, regulado por el artículo 26 del Código de Comercio, se encuentra que tiene por objeto hacer la matrícula de los comerciantes y de los establecimientos de comercio, así como la inscripción de los actos, libros y documentos, de acuerdo con las disposiciones legales. De lo anterior se deduce que la matrícula es el registro a que están obligadas todas las personas que ejercen regularmente el comercio, lo mismo que en relación con sus establecimientos de comercio.

---

<sup>2</sup> Fl 1 y 4 c.a.

En ese sentido, se encuentra que la matrícula mercantil pone en conocimiento de los demás que determinada persona o sociedad tiene la calidad de comerciante. Por tanto, otorga a los terceros la posibilidad de conocer la información sobre ciertas condiciones y circunstancias del comerciante, entre otras cosas, que cumplió con la obligación de matricularse en el registro mercantil<sup>3</sup>.

El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, y el hecho de inscribirse como comerciante implica que quien lo hace, profesionalmente se ocupa en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles<sup>4</sup>. Por ello es necesario que cuando el inscrito deje de realizar dichas actividades, informe a la correspondiente Cámara de Comercio la pérdida de su calidad de comerciante, como lo dispone el artículo 33 del Código de Comercio.

En caso contrario, si la persona se encuentra inscrita en el registro mercantil y la actividad que dio lugar a ese registro se encuentra gravada con el impuesto sobre las ventas, es evidente que, eventualmente, puede llegar a realizar dichas actividades.

Encuentra la Sala que en el año de 1980, el demandante se inscribió como comerciante ante la Cámara de Comercio de Bogotá, entidad que a lo largo del proceso ha presentado distintas certificaciones en las que consta que la última renovación del registro mercantil se realizó en el año 1982 y que este no ha sido renovado desde el año 1983<sup>5</sup>. En estas certificaciones no se observa que el registro hubiere sido cancelado.

A ese respecto indica el demandante, que la Cámara de Comercio de Bogotá debía cancelar el registro mercantil de conformidad con el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, el cual se encontraba vigente para la fecha en que no se renovó.

---

<sup>3</sup> Artículo 19-1 del Código de Comercio.

<sup>4</sup> Artículo 10 del Código de Comercio.

<sup>5</sup> Fl 15 – 16 c.a. y 45-46 c.p.



El artículo 2º del Decreto 668 de 1989 indicaba:

*“Artículo 2o. La no renovación anual de la Matrícula Mercantil dará lugar a la exclusión del comerciante del respectivo Registro”.*

Dicha norma fue anulada por esta Corporación mediante sentencia del 19 de octubre de 1990<sup>6</sup>. En esa oportunidad se dijo:

*“(…) El Gobierno Nacional so pretexto de reglamentar el C. de Co., y más concretamente su artículo 33, que se limita a repetirlo en su primera parte (“la matrícula se renovará anualmente dentro de los tres primeros meses de cada año”), suma a la multa antes mencionada a cargo de la Superintendencia de Industria y Comercio otra sanción que el Decreto 668 de 1.989 acusado hace consistir en “la exclusión de comerciante del respectivo registro”.*

*Es así entonces que por norma reglamentaria no se puede crear una sanción más y diferente a la ya establecida en el mismo estatuto del ramo. Nótese que si bien el susodicho artículo 37 deja a salvo las demás sanciones que puedan imponerse por no renovar la matrícula, en los términos atrás explicados, es bien preciso al calificar tales sanciones de legales, esto es, las determinadas por el propio legislador*

*Es al Congreso, por derecho propio, el cual compete proveer sobre la materia que es objeto de enjuiciamiento. Si aquél confirió facultades extraordinarios al Gobierno Nacional, en la Ley 16 de 1.968, para la expedición del nuevo Código de Comercio, y en todo su texto no incorporó disposición alguna relativa a la sanción controvertida por la no renovación de la matrícula mercantil, sino la comentada anteriormente de una multa, no le corresponde al Ejecutivo echando mano, indebidamente de la potestad reglamentaria, crear una diferente. Al haber expedido el precepto acusado con tales anomalías, rebasó la simple facultad reglamentaria e invadió al propio tiempo el ámbito de las atribuciones propias del legislador”.*

De conformidad con lo anterior, la falta de renovación de la matrícula no conlleva la cancelación de la inscripción en el registro mercantil, sino la imposición de la sanción prevista en el artículo 37 del Código de Comercio.

En ese sentido, la matrícula mercantil tiene vigencia mientras no sea cancelada, esto es, hasta cuando el inscrito renueve el registro informando a la Cámara de

---

<sup>6</sup> C.P.Dr. **Simón Rodríguez Rodríguez, Exp. 1196**

Comercio la pérdida de la calidad de comerciante<sup>7</sup>, y ésta, una vez surtido los trámites de ley, realice la respectiva cancelación.

En cuanto al argumento del demandante en el que indica que la Cámara de Comercio, antes de que se produjera la declaratoria de nulidad, debió aplicar el artículo 2º del Decreto 668 de 1989, es importante señalar que este es un asunto que no es objeto de los actos acusados, razón por la cual la Sala no puede pronunciarse al respecto. Igualmente, se debe advertir que una vez declarada la nulidad de la mencionada norma no existe fundamento legal que permita su aplicación en el ordenamiento jurídico.

En ese sentido, correspondía al demandante pedir la matrícula mercantil, lo cual, si bien fue solicitado con ocasión de los actos administrativos acusados<sup>8</sup>, no se allegó un documento en el que conste que la Cámara de Comercio hubiere cancelado la referida matrícula, situación que tampoco se verificó en el certificado de matrícula de persona natural, allegado por dicha entidad por solicitud de esta Corporación<sup>9</sup>.

Así las cosas, teniendo en cuenta que el registro mercantil no se encontraba cancelado, el demandante continuaba ostentando la calidad de comerciante, y debido a que antes de la solicitud de cancelación, la actividad principal reportada en el Registro Nacional de Vendedores, ahora RUT, corresponde al código 7411<sup>10</sup>, esto es, actividades jurídicas, el demandante podía continuar prestando sus servicios de abogado, y por ende, se encontraba sujeto al impuesto sobre las ventas.

---

<sup>7</sup> Artículo 33 del Código de Comercio.

<sup>8</sup> FI 23-24 c.a.

<sup>9</sup> FI 45-46 c.p.

<sup>10</sup> FI 2 c.a.





De otra parte, el demandante sostiene que no podía realizar la actividad de profesional en derecho, toda vez que se encontraba bajo un tratamiento médico. A ese respecto, encuentra la Sala que si bien aportó como prueba certificación médica del Dr. Ernesto Gaitán Rey<sup>11</sup>, en ésta no consta que el señor Andrés Ramón Polearco Rodríguez Pizarro se encontrara impedido para realizar alguna actividad o labor.

Así mismo, cabe precisar que el hecho de que el demandante percibiera ingresos por conceptos de arrendamiento de un inmueble<sup>12</sup>, no implicaba que no podía obtener honorarios por sus servicios de abogado, máxime cuando se encontraba registrado, en la Cámara de Comercio, como comerciante.

De conformidad con lo anterior, el demandante no demostró el cese definitivo del desarrollo de actividades sujetas al impuesto sobre las ventas, razón por la cual no era procedente la cancelación del registro de vendedores, ahora RUT.

Igualmente, se debe señalar que los actos demandados no se encuentran viciados de falsa motivación, toda vez que la decisión administrativa no se fundó en razones engañosas, simuladas o contrarias a la realidad. En este caso la administración, dio cumplimiento al artículo 614 del Estatuto Tributario, al constatar la realidad de la información reportada por el solicitante para el cese de su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas.

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,

---

<sup>11</sup> FI 21 c.a.

<sup>12</sup> FI 20 c.a.



**FALLA**

**DENIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

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

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Salvamento de Voto

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**REGISTRO MERCANTIL – Finalidad**

“El registro mercantil es una modalidad oficial de comunicación a través de la cual se da publicidad de ciertos actos de los comerciantes que deben ser conocidos por la comunidad. De esta forma se puede conocer la actividad del comerciante, los representantes de las sociedades y sus facultades, nombre y ubicación de los establecimientos de comercio matriculados, activos brutos y patrimonio del comerciante, capital de las sociedades, etc.”.

## **REGISTRO MERCANTIL - Funciones y efectos**

La doctrina ha señalado como funciones y efectos del registro, entre otras, las siguientes: a. Función de Publicidad: Es el objetivo primordial. Da a conocer a terceros al comerciante, sus actos, sus bienes y documentos. Es la forma oficial y jurídica de dar la publicidad conveniente para el cumplimiento de los fines del comercio. No existe posibilidad de probar contra estos actos y documentos por fuentes distintas al registro. b. Función de garantía de Autenticidad: Los documentos que no son auténticos y que deben ser presentados ante la Cámara de Comercio, dicha presentación les otorga autenticidad. c. Función probatoria de los actos y documentos inscritos: las Cámaras de Comercio deben certificar sobre los actos y documentos registrados y constituyen plena prueba según las reglas generales del procedimiento. Ej. Libros de contabilidad debidamente registrados. d. Función declarativa: Si bien los actos y contratos solo surten efectos entre las partes, si se desea que también produzcan efectos ante terceros, deben registrarse, así el registro es un requisito de oponibilidad de los actos y contratos frente a terceros. e. Función constitutiva: Algunos actos y negocios requieren del registro como supuesto necesario para su validez (Ej, revisores fiscales, representantes legales, gerentes y suplentes, liquidadores, empresas unipersonales, etc). De lo anterior se advierte que el registro mercantil es un medio de publicidad sobre la condición de comerciante, de sus actos y contratos, además tiene efectos probatorios, constitutivos y declarativos respecto de los documentos inscritos”.

**FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 40**

**REGISTRO MERCANTIL – No habilita para desarrollar actos de comercio. La inscripción en el registro no confiere, por sí sola, la calidad de comerciante / CALIDAD DE COMERCIANTE - La tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no esté registrado ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio**

“[...] no comparto que en la sentencia objeto de salvamento se afirme que «*El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, (...)*» pues no hace parte de las funciones del registro mercantil, habilitar a una persona para desarrollar actos de comercio. El hecho de estar inscrito no confiere por sí solo la calidad de comerciante, porque esta condición la tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no esté registrado, ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio. En esas condiciones, en el caso concreto, se desvirtúa el criterio sostenido por la DIAN y aceptado por la Sala, según el cual, el hecho de que el demandante continúe registrado en el registro mercantil significa que puede seguir prestando servicios de abogado, porque independientemente del registro los podría prestar”.

**FUENTE FORMAL: CODIGO DE COMERCIO - ARTICULO 10**



**REGISTRO MERCANTIL - No es la prueba para establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, el carácter de responsable del inscrito. La administración de impuestos está facultada para realizar cruces de información para verificar el ejercicio de actividades gravadas / RESPONSABLE DEL IVA – Debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos. No basta para ello estar inscrito en el Registro Mercantil / ACTIVIDADES GRAVADAS - Carga de la prueba. El hecho de no efectuar actividades gravadas constituye una negación indefinida, por lo que la carga de la prueba para demostrar el ejercicio de tales actividades corresponde a la administración**

“Como se advierte la única prueba aducida por la demandante para mantener la responsabilidad del demandante en el régimen común del IVA, la constituyó un registro mercantil. Sin embargo, en el certificado aportado al proceso no consta ni se puede precisar el tipo de actividad que realiza el demandante, por consiguiente, contrario a lo sostenido por la DIAN, del registro mercantil no se deriva que el demandante ejerza su actividad de «abogado», por la cual era responsable de IVA. En esas condiciones, la prueba en que se fundamentó la DIAN no desvirtúa por sí sola el cese de responsabilidad del demandante en el régimen común, por el contrario, se advierte que la DIAN contaba con la posibilidad de realizar cruces de información para verificar que el demandante no esté ejerciendo su actividad. Lo anterior, por cuanto la no realización de actividades gravadas es una negación indefinida y, por tanto, la carga de la prueba la tenía la Administración para demostrar que el demandante realizaba actividades por las cuales recibe ingresos gravados con IVA, situación que no se probó en el proceso. Sin embargo, dadas las características y finalidades del registro mercantil antes explicadas, puede establecerse que no es esta la prueba de la cual la demandada pudiera establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, de su carácter de responsable, pues el registro no es prueba de ello. Si bien el registro anuncia a una persona ante terceros como comerciante, ese solo hecho no sirve para presumir su condición de responsable del IVA, pues para ello debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos”.



**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**SALVAMENTO DE VOTO**

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00051-00(18578)**

**Actor: ANDRES RAMON POLEARCO RODRIGUEZ PIZARRO**

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

No comparto la decisión mayoritaria de la Sala de no acceder a anular los actos administrativos demandados, mediante los cuales la DIAN le negó al actor el cese de responsabilidades en el Impuesto sobre las Ventas.

La decisión objeto de este salvamento, encontró ajustado a derecho el fundamento de los actos acusados, en los que se sostuvo que dado que el contribuyente continuaba inscrito en el registro mercantil, podía continuar realizando las actividades gravadas con el impuesto sobre las ventas y, por tanto, no era posible acceder a la solicitud de cese de su responsabilidad en el citado impuesto.

Al respecto considero lo siguiente:

El **registro mercantil** es una modalidad oficial de comunicación a través de la cual se da publicidad de ciertos actos de los comerciantes que deben ser conocidos por la comunidad. De esta forma se puede conocer la actividad del comerciante, los representantes de las sociedades y sus facultades, nombre y ubicación de los establecimientos de comercio matriculados, activos brutos y patrimonio del comerciante, capital de las sociedades, etc.

La doctrina<sup>13</sup> ha señalado como **funciones y efectos** del registro, entre otras, las siguientes:

- a. **Función de Publicidad:** Es el objetivo primordial. Da a conocer a terceros al comerciante, sus actos, sus bienes y documentos. Es la forma oficial y jurídica de dar la publicidad conveniente para el cumplimiento de los fines del comercio. No existe posibilidad de probar contra estos actos y documentos por fuentes distintas al registro.
- b. **Función de garantía de Autenticidad:** Los documentos que no son auténticos y que deben ser presentados ante la Cámara de Comercio, dicha presentación les otorga autenticidad<sup>14</sup>.
- c. **Función probatoria de los actos y documentos inscritos:** las Cámaras de Comercio deben certificar sobre los actos y documentos registrados y constituyen plena prueba según las reglas generales del procedimiento. Ej. libros de contabilidad debidamente registrados
- d. **Función declarativa:** Si bien los actos y contratos solo surten efectos entre las partes, si se desea que también produzcan efectos ante terceros, deben registrarse, así el registro es un requisito de oponibilidad de los actos y contratos frente a terceros.
- e. **Función constitutiva:** Algunos actos y negocios requieren del registro como supuesto necesario para su validez (Ej, revisores fiscales, representantes legales, gerentes y suplentes, liquidadores, empresas unipersonales, etc).

De lo anterior se advierte que el registro mercantil es un medio de publicidad sobre la condición de comerciante, de sus actos y contratos, además tiene efectos probatorios, constitutivos y declarativos respecto de los documentos inscritos.

---

<sup>13</sup> MEDINA VERGARA, Jairo. Derecho Comercial Parte General. Editorial Ibáñez : Bogotá., págs.. 485 y ss.

<sup>14</sup> Art. 40 C.Co



Por lo anterior, no comparto que en la sentencia objeto de salvamento se afirme que «*El registro mercantil permite a todos los empresarios realizar cualquier actividad comercial, (...)*»<sup>15</sup>, pues no hace parte de las funciones del registro mercantil, habilitar a una persona para desarrollar actos de comercio. El hecho de estar inscrito no confiere por sí solo la calidad de comerciante, porque esta condición la tiene quien se dedica profesionalmente a alguna actividad mercantil aunque no esté registrado, ni se anuncie al público ni tenga establecimiento de comercio<sup>16</sup>.

En esas condiciones, en el caso concreto, se desvirtúa el criterio sostenido por la DIAN y aceptado por la Sala, según el cual, el hecho de que el demandante continúe registrado en el registro mercantil significa que puede seguir prestando servicios de abogado<sup>17</sup>, porque independientemente del registro los podría prestar.

Adicionalmente, en el asunto analizado por la Sala, de la revisión del expediente se advierte lo siguiente:

1. El 29 de mayo de 2008, el demandante presentó la solicitud de cese de responsabilidades del régimen común porque «*ya no ejerzo la actividad de profesional del derecho (abogado)*»<sup>18</sup>.
2. La anterior afirmación fue realizada bajo declaración juramentada ante la DIAN<sup>19</sup>. Además indica que está próximo a pensionarse y que sus ingresos los derivaría de ayudas de sus hijos y del arriendo de una vivienda.

---

<sup>15</sup> Pág. 8

<sup>16</sup> **Código de Comercio. Art. 10.** Son comerciantes las personas que profesionalmente se ocupan en alguna de las actividades que la ley considera mercantiles.

La calidad de comerciante se adquiere aunque la actividad mercantil se ejerza por medio de apoderado, intermediario o interpuesta persona.

<sup>17</sup> Pág. 10

<sup>18</sup> Fl. 4 c.a.



3. A folio 26 del cuaderno de antecedentes está el cruce de información sobre “*Consulta Relación de Tercero Con Empresas*” y se verifica por la DIAN que el contribuyente es: miembro de Junta Directiva y Representante suplente de una sociedad “Promotora Urbana El Trébol” y que figura como liquidador de dos sociedades.
4. La DIAN negó la solicitud porque tiene matrícula activa **desde 1989** según certificado de existencia y representación legal, «*con una actividad que está gravada*»<sup>20</sup>.
5. Revisado el certificado de existencia y representación legal que fue aportado con los antecedentes administrativos<sup>21</sup> y que coincide con el que fue allegado ante esta instancia por la Cámara de Comercio de Bogotá, se advierte lo siguiente:
  - Número de matrícula del “**31 de julio de 1980**”
  - Dirección comercial: **Cl. 35 No. 7-25 piso 4**. Esta dirección no coincide con ninguna de las informadas por el contribuyente en el RUT<sup>22</sup> ni en los escritos presentados con ocasión de la solicitud de cese de responsabilidad de IVA. (Calle 84 # 7-59 Of. 201).
  - Se deja constancia por la Cámara de Comercio que estos datos corresponden a la última información suministrada por el comerciante en el formulario de matrícula o renovación del año “**1982**”.

---

<sup>19</sup> Fl. 18 c.a.

<sup>20</sup> Fl. 31 c.a.

<sup>21</sup> Fl. 46 c.a.

<sup>22</sup> Fl. 2



6. El demandante sostuvo que esa inscripción en el registro mercantil la hizo para cumplir un requisito que en esa época imponía la Superintendencia de Sociedades para ser el representante legal de una entidad bancaria<sup>23</sup>.

Como se advierte la única prueba aducida por la demandante para mantener la responsabilidad del demandante en el régimen común del IVA, la constituyó un registro mercantil. Sin embargo, en el certificado aportado al proceso no consta ni se puede precisar el tipo de actividad que realiza el demandante, por consiguiente, contrario a lo sostenido por la DIAN, del registro mercantil no se deriva que el demandante ejerza su actividad de «abogado», por la cual era responsable de IVA.

En esas condiciones, la prueba en que se fundamentó la DIAN no desvirtúa por sí sola el cese de responsabilidad del demandante en el régimen común, por el contrario, se advierte que la DIAN contaba con la posibilidad de realizar cruces de información para verificar que el demandante no esté ejerciendo su actividad.

Lo anterior, por cuanto la no realización de actividades gravadas es una negación indefinida y, por tanto, la carga de la prueba la tenía la Administración para demostrar que el demandante realizaba actividades por las cuales recibe ingresos gravados con IVA, situación que no se probó en el proceso.

Sin embargo, dadas las características y finalidades del registro mercantil antes explicadas, puede establecerse que no es esta la prueba de la cual la demandada pudiera establecer la realización efectiva o eventual de actividades gravadas con el IVA y, por ende, de su carácter de responsable, pues el registro no es prueba de ello. Si bien el registro anuncia a una persona ante terceros como comerciante, ese solo hecho no sirve para presumir su condición de responsable del IVA, pues para ello debe ejercer realmente su actividad y recibir ingresos.

---

<sup>23</sup> Fl. 23 c.a.



En consecuencia, a mi juicio, debieron anularse los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, haber declarado que el demandante cesó su responsabilidad en el impuesto sobre las ventas dentro del régimen común.

Con todo respeto,

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	11001-33-31-018-2006-00076-01	<b>Fecha:</b>	22 de marzo de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Sirve el mecanismo de revisión eventual, para exponer razones de inconformidad con la sentencia o para replantear el tema de fondo ya definido sobre una acción popular?

**TESIS**

No, en este caso la solicitud de revisión eventual se fundamenta en argumentos que demostraban más el desacuerdo con la sentencia y no con una solicitud de unión jurisprudencial, máxime cuando la revisión eventual advierte que este mecanismo no constituye una tercera instancia, ni tampoco es la vía para exponer razones de inconformidad a lo ya definido y discutido por las respectivas instancias.

Ubicación Pág(s):	11	12	13										
-------------------	----	----	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Es de tipo descriptivo.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

LEY 270 de 1996	Ley 472 de 1998 – Art. 16	Ley 472 de 1998 – Art. 51	Ley 1285 de 2009 – Art. 11	
-----------------	---------------------------	---------------------------	----------------------------	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pág(s):	1	2	7	8									
-------------------	---	---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**REVISION EVENTUAL – Competencia del Consejo de Estado. Mecanismo de unificación de la jurisprudencia. No es un recurso adicional. No hay lugar a la selección cuando no se exponen los motivos para unificar la jurisprudencia / REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD - Selección**

De conformidad con la anterior disposición, el mecanismo de revisión eventual de las acciones populares y de grupo tiene como fin el de unificar la jurisprudencia. Dicha función se la atribuye la ley al Consejo de Estado, dada su condición de Tribunal Supremo y órgano de cierre de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, calidad en virtud de la cual le corresponde fijar los criterios de interpretación de las normas jurídicas respecto a los asuntos sometidos a su conocimiento en aras de garantizar los principios de igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima. Lo anterior no significa, en manera alguna, que la revisión eventual constituya un recurso adicional a las instancias previstas en la ley para el trámite de las acciones populares y de grupo, ni una herramienta para controlar la legalidad de la sentencia cuya revisión se pretende, pues, se reitera, su objetivo único es el de unificar los distintos criterios jurisprudenciales de los jueces de instancia en relación con las referidas materias, o lo que es igual, lograr la aplicación de la ley en condiciones iguales frente a la misma situación fáctica y jurídica. En efecto, este mecanismo permite reexaminar las providencias mediante las cuales finalizan los procesos tramitados en ejercicio de las acciones populares y de grupo, cuando aquéllas se oponen o desconocen la jurisprudencia existente en relación con los aspectos considerados en las mismas, para así ajustarlas a ésta y evitar criterios contradictorios sobre un mismo tema, o cuando no exista un pronunciamiento jurisprudencial que amerite el conocimiento del caso de manera que se garantice la actualidad de la jurisprudencia, para integrarla o para modificarla. De acuerdo con la norma transcrita y conforme con el marco jurisprudencial que esta Corporación ha fijado en relación con el tema de los requisitos para la procedencia de la selección para revisión, se identifican como exigencias formales y sustanciales de procedibilidad, las siguientes: Que sea solicitada por cualquiera de las partes o por el Ministerio Público. No procede la revisión de oficio. Que se presente dentro de los ocho (8) días siguientes a la notificación de la providencia que se pide revisar. Que la providencia objeto de selección para revisión sea una sentencia o un proveído que determine la finalización o el archivo del respectivo proceso y que haya sido proferida por un Tribunal Administrativo en segunda instancia. No procede entonces la revisión eventual de las providencias emitidas por los jueces administrativos dado que, como lo precisó la Corte Constitucional, están obligados a respetar los precedentes en su dimensión vertical, de modo que la revisión de los fallos de los tribunales garantiza la coherencia sistémica con las decisiones de los juzgados. Que la solicitud verse sobre aspectos objeto del litigio e identifique aquéllos que ameriten la revisión con el fin de unificar la jurisprudencia, explicando, al menos sumariamente, las razones que fundamentan dicha petición, pues, esta argumentación es la que determina la necesidad de la unificación que, se repite, es la razón de ser de la revisión eventual.



**FUENTE FORMAL:** LEY 1285 DE 2009 - ARTICULO 11 / LEY 472 DE 1998 -  
ARTÍCULO 16 / LEY 472 DE 1998 - ARTÍCULO 51

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ**

Bogotá D. C., veintidós (22) de marzo de dos mil doce (2012)

**Radicación numero: 11001-33-31-018-2006-00076-01**

**Actor: PROCURADURIA 27 JUDICIAL, AMBIENTAL Y AGRARIA**

**Demandado: INSTITUTO COLOMBIANO DE DESARROLLO RURAL –  
INCODER.**

**AUTO - SOLICITUD DE REVISIÓN EVENTUAL**

La Sala decide sobre la procedencia del mecanismo de revisión eventual de la sentencia del 17 de febrero de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca.



## ANTECEDENTES

### La Demanda

Lucelly Díez Bernal, Procuradora 27 Judicial para Asuntos Ambientales y Agrarios, interpuso acción popular contra el Instituto Colombiano de Desarrollo Rural, INCODER, con el fin de que se protegieran los derechos colectivos a la moralidad administrativa, la defensa del patrimonio público y los derechos de los consumidores y usuarios previstos en los literales b), e) y n) del artículo 4º de la Ley 472 de 1998.

Señaló la accionante que la entidad demandada vulneró los derechos colectivos mencionados al adquirir los predios El Triunfo y La Unión en el Municipio de Jerusalén, Cundinamarca, pese a que no eran aptos para adelantar labores de reforma social agraria, según conceptos técnicos emitidos por el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi y la Corporación Autónoma Regional de Cundinamarca.

Adujo la señora Díez Bernal que con la adquisición de dichos predios se causó un detrimento patrimonial al Estado y un perjuicio a los sujetos beneficiarios de tales programas, a saber, personas en situación de desplazamiento, campesinos y reinsertados.

### Trámite

El Juez Dieciocho Administrativo de Bogotá mediante auto del 7 de diciembre de 2006 admitió la demanda; el 15 de mayo de 2007 se realizó audiencia de pacto de cumplimiento en la que no hubo ánimo conciliatorio, razón por la que se declaró fallida. En cumplimiento del Acuerdo No. PSAA09-5568 de marzo 11 de 2009 proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, el Juez Sexto Administrativo de Descongestión de Bogotá avocó el conocimiento del proceso el 27 de octubre de 2009.

### **Fallo de Primera Instancia**

Mediante sentencia del 27 de abril de 2010 el Juez Sexto Administrativo de Descongestión de Bogotá accedió a las súplicas de la demanda, con base en las siguientes consideraciones:

Aclaró que si bien en el presente asunto se pretendía dejar sin efectos o suspender los mismos del contrato de compraventa plasmado en la Escritura Pública No. 600 del 10 de agosto de 2006, de la Notaría Única de Silvania, la acción popular resultaba procedente toda vez que se planteó desde el punto de vista de la presunta vulneración de los derechos e intereses colectivos y no desde la perspectiva de conflictos litigiosos en los que se discuten derechos subjetivos, los cuales deben ventilarse a través de otros mecanismos judiciales.

Indicó que se vulneraron los derechos colectivos invocados en la demanda pues la entidad demandada, al comprar los predios de La Unión y El Triunfo, no analizó que los destinatarios de los mismos son personas que gozan de un estatus constitucional especial por las condiciones dramáticas y las cargas que han debido soportar con ocasión del conflicto armado.

Consideró que se demostró dentro del curso del proceso que los predios objeto de adquisición por parte del INCODER no satisfacían las exigencias mínimas de aptitud agrícola, por lo que concluyó que un contrato bajo esas condiciones es una amenaza para el patrimonio público y por consiguiente, en razón de ésta acción popular, se debía impedir que siguiera produciendo efectos.

Por último, ordenó mantener en forma definitiva la orden proferida en auto del 7 de diciembre de 2007 por el Juzgado Dieciocho Administrativo de Bogotá, consistente en que el INCODER se abstenga de recibir los predios citados, de realizar la posterior entrega de los mismos a la población beneficiaria y de cancelar suma alguna adeudada por concepto de su compra; en cuanto al incentivo económico, propio de la acción popular, condenó al INCODER a pagar el equivalente a



cincuenta (50) salarios mínimos legales mensuales vigentes, a favor del Fondo de la Defensa de Intereses Colectivos, por ser la accionante una entidad pública.

### **Recurso de apelación**

El INCODER, a través de apoderado judicial, pidió que se revocara la sentencia de primera instancia y que en su lugar se declarara que no se vulneraron los derechos e intereses colectivos alegados.

Adujo que no incurrió en ninguna ilegalidad pues cumplió con lo previsto en el artículo 27 de la Ley 160 de 1994 y con los requisitos a que se refiere el Acuerdo 05 del 14 de agosto de 1996 de la Junta Directiva del Instituto Colombiano de Reforma Agraria, teniendo en cuenta el estudio por él realizado y el avalúo de 18 de mayo de 2006 de la Lonja Colombiana de Propiedad Raíz.

Agregó que el juez de primera instancia no tuvo en cuenta el testimonio rendido por el señor José Cupertino León Herrera, que vive en el predio como depositario a título gratuito y quien aseguró que las personas beneficiarias de la adjudicación si podrían desarrollar proyectos productivos que les permitieran llevar una vida digna.

José Vicente Calderón y María Cecilia Chávez Bernal, propietarios de los predios La Unión y El Triunfo, a través de apoderado judicial, pidieron que se revocara la sentencia de primera instancia y, en su lugar, se ordenara el cumplimiento de la negociación efectuada.

Señalaron que en la negociación realizada con el INCODER actuaron de buena fe, y que con simples suposiciones no se podían vulnerar sus derechos, ya que de persistir en el incumplimiento del contrato, el Estado deberá pagar los perjuicios causados por ello, como lo dijo el Jefe de la Oficina Jurídica del INCODER, en el oficio que reposa a folios 41 a 42 del expediente.



Afirmaron que de acuerdo con lo dicho por el INCODER en la contestación de la demanda, los predios La Unión y el Triunfo sirven para adelantar programas de reubicación de víctimas del conflicto armado.

Señalaron que CORPOICA realizó un estudio serio, con muestras de laboratorio, en el cual se estableció que las cinco unidades fisiográficas en que se dividieron los predios La Unión y El Triunfo, presentaron condiciones de fertilidad alta en los análisis químicos realizados.

Concluyeron que la sentencia recurrida no dio el respectivo valor a diversas pruebas, entre las que se cuentan: 1) las solicitudes de las organizaciones campesinas de regiones aledañas pidiendo que se les tome en cuenta para la adjudicación de los predios y la denuncia del Alcalde de Jerusalén acerca de que los campesinos pretenden tomarse los predios por la fuerza; 2) el testimonio de José Cupertino León Herrera; 3) el informe de la Unidad de Gestión de la Cuenca 19 de la CAR; 4) las fotografías aportadas por José Cupertino León Herrera y el proyecto productivo presentado por el ingeniero agrónomo Andrés E. Sequeda; 5) el informe de visita técnica de la Oficina de Enlace Territorial de Cundinamarca, realizado por el ingeniero Andrés E. Sequeda; y 6) la visita técnica realizada por parte del ingeniero Alfonso García Buelvas.

### **Fallo de Segunda Instancia**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante sentencia del 17 de febrero de 2011, confirmó parcialmente la providencia apelada, reafirmó la violación del derecho colectivo al patrimonio público pero negó la violación de los derechos colectivos a la moralidad administrativa y a los derechos de los consumidores y usuarios.

Así mismo negó el incentivo decretado a favor del Fondo de Defensa de Intereses Colectivos.





Señaló que el patrimonio público no fue eficiente y responsablemente administrado porque si bien no se ha pagado el precio, es decir, no hay un menoscabo patrimonial gracias a la medida cautelar que en su momento ordenó el juez a quo, dicho bien jurídico colectivo se encuentra amenazado puesto que se cierne sobre el patrimonio del INCODER la posibilidad de que sea exigido el pago del precio pactado.

En consecuencia, mantuvo en firme la orden consistente en que el INCODER se abstuviera de pagar la suma adeudada por la compra de los predios y le ordenó que iniciara las acciones legales y judiciales correspondientes, tendientes a obtener la rescisión del contrato de compraventa de los predios La Unión y El Triunfo.

En cuanto al derecho colectivo a la moralidad administrativa, la Sala estimó que no se vulneró por cuanto en el expediente no figuran elementos de prueba que permitan aseverar que hubo un ánimo dirigido a defraudar al Estado, en cabeza del INCODER.

La Sala no encontró fundamentos para considerar que se haya incurrido en lesión de los derechos colectivos de los consumidores y usuarios, puesto que si bien los predios La Unión y El Triunfo fueron adquiridos con el fin de ser adjudicados a beneficiarios de la reforma agraria, tales personas no se encuentran incluidas en la definición dada en la normativa legal para los consumidores y usuarios, denominación que se ha reservado en forma exclusiva para los usuarios de los servicios públicos domiciliarios.

Por último, en cuanto al incentivo económico, consideró la Sala que si bien en primera instancia el juez a quo condenó al INCODER al pago de 50 salarios mínimos legales mensuales vigentes a favor del Fondo de Defensa de Intereses Colectivos, para el momento en que se dictó la sentencia de segunda instancia se carecía de fundamento normativo que permitiera confirmar la condena antes



mencionada, toda vez que con motivo de la entrada en vigencia de la Ley 1425 del 29 de diciembre de 2010 fueron derogados los artículos 39 y 40 de la Ley 472 de 1998, que establecían la posibilidad de dicho reconocimiento.

### **SOLICITUD DE REVISIÓN EVENTUAL**

El 1 de marzo de 2011, José Vicente Calderón y María Cecilia Chávez Bernal, a través de apoderado judicial, solicitaron al Tribunal el envío del expediente al Consejo de Estado para que se sometiera a revisión eventual la sentencia de segunda instancia.

### **CONSIDERACIONES**

Se pronuncia la Sala sobre la procedencia del mecanismo de revisión eventual respecto de la sentencia proferida el 17 de febrero de 2011 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, así:

#### **Competencia**

De conformidad con lo previsto en el artículo 11 de la Ley 1285 de 2009, la selección para su eventual revisión, de las sentencias u otras providencias que finalicen o dispongan el archivo de los procesos tramitados en ejercicio de las acciones populares y de grupo corresponde al Consejo de Estado, a través de sus Secciones.

Por disposición Constitucional (Art. 237 [6]) es atribución del Consejo de Estado darse su propio reglamento, potestad que también se encuentra establecida en el artículo 35 [5] y [8] de la Ley Estatutaria de la Administración de Justicia (Ley 270 de 1996).



En ejercicio de esta facultad el Consejo de Estado expidió el Acuerdo 58 de 1999, modificado por el Acuerdo 55 de 2003, que distribuyó los asuntos entre las Secciones de la Corporación y asignó el conocimiento de las acciones populares a las Secciones Primera y Tercera y el de las de grupo a esta última (artículo 13).

Lo anterior, en razón de que la Ley 472 de 1998, en los párrafos de los artículos 16 y 51, fijó en el Consejo de Estado la competencia para conocer en segunda instancia de dichas acciones mientras entraban en funcionamiento los juzgados administrativos, lo cual ocurrió el 1 de agosto de 2006 (Acuerdo PSAA06-3345 de 13 de marzo de 2006 de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura).

En consecuencia, la previsión del citado Acuerdo 58 de 1999, modificado por el Acuerdo 55 de 2003, no era aplicable para determinar la Sección competente para resolver sobre la procedencia del mecanismo de revisión eventual que se estudia, porque, según se vio, regulaba un asunto distinto, razón por la cual la Sala Plena de la Corporación expidió el Acuerdo 117 del 12 de octubre de 2010, mediante el cual adicionó un párrafo al citado artículo 13 del Acuerdo 58 de 1999, en el que dispuso que *“de la selección para su eventual revisión de las sentencias o las demás providencias que determinen la finalización o el archivo del proceso en las acciones populares o de grupo, proferidas por los Tribunales Administrativos en primera instancia, conocerán todas las Secciones de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, sin atender a su especialidad, previo reparto efectuado por el Presidente de la Corporación [...]”*.

Por lo tanto, esta Sección es competente para seleccionar las providencias que finalicen o dispongan el archivo de los procesos tramitados en ejercicio de las acciones populares y de grupo, cuya revisión se solicite.



### **Objeto del mecanismo de revisión eventual**

Con la entrada en vigencia de los artículos 16 y 51 de la Ley 472 de 1998, dada la puesta en funcionamiento de los Juzgados Administrativos, el Consejo de Estado quedó sustraído del conocimiento de las acciones populares y de grupo, situación que generó un alto riesgo de dispersión de la jurisprudencia sobre tales materias.

Dicha situación condujo a que el Congreso de la República creara la figura de la revisión eventual de acciones populares y de grupo, a través de la Ley 1285 de 2009, reformativa de la Ley 270 de 1996 - Estatutaria de la Administración de Justicia, norma que en su artículo 11 dispuso, en lo pertinente:

***“ARTÍCULO 11. Apruébase como artículo nuevo de la Ley 270 de 1996, el artículo 36A que formará parte del capítulo relativo a la organización de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, el cual tendrá el siguiente texto:***

***“Artículo 36A. Del mecanismo de revisión eventual en las acciones populares y de grupo y de la regulación de los recursos extraordinarios. En su condición de Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo, a petición de parte o del Ministerio Público, el Consejo de Estado, a través de sus Secciones, en los asuntos que correspondan a las acciones populares o de grupo podrá seleccionar, para su eventual revisión, las sentencias o las demás providencias que determinen la finalización o el archivo del respectivo proceso, proferidas por los Tribunales Administrativos, con el fin de unificar la jurisprudencia.***

***“La petición de parte o del Ministerio Público deberá formularse dentro de los ocho (8) días siguientes a la notificación de la sentencia o providencia con la cual se ponga fin al respectivo proceso; los Tribunales Administrativos, dentro del término perentorio de ocho (8) días, contados a partir de la radicación de la petición, deberán remitir,***



*con destino a la correspondiente Sala, Sección o Subsección del Consejo de Estado, el expediente dentro del cual se haya proferido la respectiva sentencia o el auto que disponga o genere la terminación del proceso, para que dentro del término máximo de tres (3) meses, a partir de su recibo, la máxima Corporación de lo Contencioso Administrativo resuelva sobre la selección, o no, de cada una de tales providencias para su eventual revisión. Cuando se decida sobre la no escogencia de una determinada providencia, cualquiera de las partes o el Ministerio Público podrán insistir acerca de su selección para eventual revisión, dentro del término de cinco (5) días siguientes a la notificación de aquella [...]”.*

De conformidad con la anterior disposición, el mecanismo de revisión eventual de las acciones populares y de grupo tiene como fin el de unificar la jurisprudencia.

Dicha función se la atribuye la ley al Consejo de Estado, dada su condición de Tribunal Supremo y órgano de cierre de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, calidad en virtud de la cual le corresponde fijar los criterios de interpretación de las normas jurídicas respecto a los asuntos sometidos a su conocimiento en aras de garantizar los principios de igualdad, seguridad jurídica y confianza legítima.

Lo anterior no significa, en manera alguna, que la revisión eventual constituya un recurso adicional a las instancias previstas en la ley para el trámite de las acciones populares y de grupo, ni una herramienta para controlar la legalidad de la sentencia cuya revisión se pretende, pues, se reitera, su objetivo único es el de unificar los distintos criterios jurisprudenciales de los jueces de instancia en relación con las referidas materias, o lo que es igual, lograr la aplicación de la ley en condiciones iguales frente a la misma situación fáctica y jurídica.

En efecto, este mecanismo permite reexaminar las providencias mediante las cuales finalizan los procesos tramitados en ejercicio de las acciones populares y de grupo, cuando aquéllas se oponen o desconocen la jurisprudencia existente en



relación con los aspectos considerados en las mismas, para así ajustarlas a ésta y evitar criterios contradictorios sobre un mismo tema, o cuando no exista un pronunciamiento jurisprudencial que amerite el conocimiento del caso de manera que se garantice la actualidad de la jurisprudencia, para integrarla o para modificarla.

Sobre el particular es pertinente observar que la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de la Corporación, en auto de 14 de julio de 2009, señaló que:

*“Aunque no de manera exclusiva ni exhaustiva, a título ilustrativo, es posible identificar los siguientes eventos generales en los cuales está llamada a operar, a plenitud, la tarea unificadora de la jurisprudencia:*

- *Cuando uno o varios de los temas contenidos en la providencia respectiva hubiere merecido tratamiento diverso por la jurisprudencia del Consejo de Estado, de manera que resulte indispensable fijar una posición unificadora;*
- *Cuando uno o varios de los temas de la providencia, por su complejidad, por su indeterminación, por la ausencia de claridad de las disposiciones normativas en las que se funda o por un vacío en la legislación, sean susceptibles de confusión o involucren disposiciones respecto de las cuales quepan diferentes formas de aplicación o interpretación;*
- *Cuando sobre uno o varios de los temas de la providencia no hubiere una posición consolidada por parte de la jurisprudencia de esta Corporación.*
- *Cuando uno o varios de los temas de la providencia no hubieren sido objeto de desarrollos jurisprudenciales, por parte del Consejo de Estado.*

*“Cabe agregar que para la procedencia de la revisión es necesario que los temas tratados en la providencia definitiva, además de que reúnan las condiciones necesarias para que sean objeto de unificación de jurisprudencia, deberán tener incidencia directa e inmediata en la decisión proferida en la providencia respecto de la cual se solicite la revisión. Lo anterior con el fin de garantizar los principios de eficacia, celeridad y economía procesal, los cuales deben aplicarse en todas las actuaciones judiciales, teniendo en cuenta, además, los intereses que se persiguen en las acciones populares y de grupo [...]”.*



### **Requisitos de procedibilidad para la selección:**

De acuerdo con la norma transcrita y conforme con el marco jurisprudencial que esta Corporación ha fijado en relación con el tema de los requisitos para la procedencia de la selección para revisión<sup>24</sup>, se identifican como exigencias formales y sustanciales de procedibilidad, las siguientes:

- Que sea solicitada por cualquiera de las partes o por el Ministerio Público. No procede la revisión de oficio.
- Que se presente dentro de los ocho (8) días siguientes a la notificación de la providencia que se pide revisar.
- Que la providencia objeto de selección para revisión sea una sentencia o un proveído que determine la finalización o el archivo del respectivo proceso y que haya sido proferida por un Tribunal Administrativo en segunda instancia. No procede entonces la revisión eventual de las providencias emitidas por los jueces administrativos dado que, como lo precisó la Corte Constitucional, están obligados a respetar los precedentes en su dimensión vertical<sup>25</sup>, de modo que la revisión de los fallos de los tribunales garantiza la coherencia sistémica con las decisiones de los juzgados.
- Que la solicitud verse sobre aspectos objeto del litigio<sup>26</sup> e identifique aquéllos que ameriten la revisión con el fin de unificar la jurisprudencia,

---

<sup>24</sup> Auto de 14 de julio de 2009, Exp. 2007 00244 01.

<sup>25</sup> T-123-95, C-447-97, SU-047-99, C-836-01, T-688-03, T-698-04, T-683-06.

<sup>26</sup> En el citado auto del 14 de julio de 2009, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo señaló que la solicitud de revisión debe versar "sobre pronunciamientos del Juez acerca de los temas que se debaten en el juicio, por manera que no será posible que la intención de la solicitud de revisión se refiera a algún aspecto suscitado durante el trámite del proceso pero que no hubiere sido objeto de pronunciamiento expreso en la providencia respectiva. Así, a manera de ejemplo, no será viable acudir a la revisión aludida con el fin de alegar nulidades o irregularidades que no hubieren sido tratadas en la respectiva providencia o, en general, resultará inadecuado emplear este mecanismo con el propósito de que se revise algún aspecto que no hubiere





explicando, al menos sumariamente, las razones que fundamentan dicha petición, pues, esta argumentación es la que determina la necesidad de la unificación que, se repite, es la razón de ser de la revisión eventual.

A pesar de que la argumentación que sustente la solicitud no requiere de mayores formalidades, ello no impide que el Consejo de Estado, en su labor unificadora de la jurisprudencia, pueda extenderse en otros temas que, a su juicio, así lo requieran y justifiquen la necesidad de la selección para revisión.

Además del cumplimiento de los requisitos mencionados, la Sala Plena de lo Contencioso Administrativo de la Corporación señaló que, en general, los parámetros a tener en cuenta para la selección son: las particularidades de cada asunto, la configuración de algún evento que determine la necesidad de unificar la jurisprudencia, y la trascendencia de los temas debatidos en la providencia objeto de revisión<sup>27</sup>.

### **Caso Concreto**

En el *sub examine* se advierte, que el 1 de marzo de 2011 fue presentada la solicitud de revisión eventual por José Vicente Calderón y María Cecilia Chávez Bernal, terceros intervinientes, en calidad de vendedores de los predios El Triunfo y La Unión, esto es, dentro de los 8 días siguientes a la notificación de la sentencia de segunda instancia, que se surtió el 21 de febrero, por lo que la solicitud cumple con el requisito de oportunidad.

La Ley 1285 de 2009 señala que la solicitud de revisión eventual puede ser presentada por una de las partes o por el Ministerio Público y como en el presente caso fue formulada por José Vicente Calderón y María Cecilia Chávez Bernal, terceros interesados<sup>28</sup> en el proceso y notificados mediante la adición del auto

---

*sido expresamente tratado en la providencia, aún cuando el operador judicial hubiere debido haberlo hecho”.*

<sup>27</sup> Auto de 14 de julio de 2009. v

<sup>28</sup> De conformidad con el artículo 52 del C.P.C., “El coadyuvante podrá efectuar los actos procesales permitidos a la parte que ayuda, en cuanto no estén en oposición con los de ésta y no impliquen disposición





admisorio de fecha 16 de enero de 2007 (fl. 78), se da por cumplido dicho requisito.

En relación con el requisito de sustentación, se advierte que la solicitud se fundamentó en los siguientes argumentos:

- El Tribunal Administrativo de Cundinamarca no aplicó la Resolución 2965 de 1995 del Instituto Colombiano de la Reforma Agraria INCORA, respecto a la clase agrológica VIII, y por ende, inexistencia de predios inundados 8 meses en el año en el Municipio de Jerusalén, Cundinamarca.
- El Tribunal Administrativo de Cundinamarca no aplicó el Acuerdo 5 del 14 de agosto de 1996, artículo 9, numeral 2º, respecto a que la superficie agropecuaria utilizable fuera, al menos, el 80% del área total del inmueble; por parte del Tribunal Administrativo de Cundinamarca.
- El Tribunal Administrativo de Cundinamarca no se pronunció respecto de las pruebas que omitió tener en cuenta el Juez Sexto de Descongestión de Bogotá.

Ahora bien, luego de examinar la solicitud, la Sala no encuentra motivos para revisar la sentencia que profirió el Tribunal Administrativo de Cundinamarca por las razones que se exponen a continuación:

No se mencionaron cuáles son las providencias contradictorias proferidas frente a casos relacionados con los derechos aquí debatidos, ni siquiera se hace alusión alguna a la necesidad de unificación jurisprudencial sobre el tema tratado.

No se identificó cuáles son los aspectos objeto del litigio que ameritan una revisión dirigida a unificar la jurisprudencia, y en ese sentido, no explicó, al menos

---

*del derecho de litigio. (...)*". Esta disposición es aplicable al trámite de la acción popular, de acuerdo con lo señalado en el artículo 44 de la Ley 472 de 1998.



sumariamente, los puntos de contradicción jurisprudencial o la importancia del asunto.

Finalmente, se reitera que el mecanismo de revisión eventual no constituye una tercera instancia ni tampoco es la vía para exponer razones de inconformidad con la sentencia o para replantear el tema de fondo ya definido y discutido por las instancias respectivas.

En mérito de lo expuesto, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo,

**RESUELVE:**

**NO SELECCIONAR** para revisión la sentencia del 17 de febrero de 2011, proferida por el **TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA**, dentro de la acción popular instaurada por la **PROCURADURÍA 27 JUDICIAL, AMBIENTAL Y AGRARIA** contra el **INSTITUTO COLOMBIANO DE DESARROLLO RURAL - INCODER**

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

Este proyecto fue discutido y aprobado en sesión de la fecha.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**Presidente**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18622	<b>Fecha:</b>	19 de Abril de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Están gravados con IVA Implícito los medicamentos importados, salvo los casos en que se acredite la situación de excepción establecida por la norma?

**TESIS**

Si, según el artículo 424 del E.T., está gravada con la tarifa promedio implícita del 2%, salvo los casos en que se acredite la situación de excepción prevista en el párrafo 1°, esto es, que la producción nacional del bien sea insuficiente para atender la demanda interna.

Ubicación Pàg(s):	6	7												
----------------------	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de norma

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Artículo 43 de la Ley 488 de 1998	Artículo 424 del Estatuto Tributario.	El Decreto 1747 de 1991		
-----------------------------------	---------------------------------------	-------------------------	--	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pàg(s):	4	5	6	7										
----------------------	---	---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de abril de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 13001-23-31-000-2001-00327-01(18622)**

**Actor: ABBOTT LABORATORIES DE COLOMBIA S.A.**

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

**FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto, por la parte demandada, contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, el 10 de junio de 2010, corregida por auto del 8 de julio de 2010<sup>29</sup>, que resolvió:

**“PRIMERO:** Declarar la nulidad de la Resolución N°002333 del 13 de julio de 2000, por medio de la cual se niega la solicitud de liquidación oficial de corrección a la declaración de importación N°0900406066630-3 del 01-03-2000, y la Resolución N°003311 del 9 de octubre de 2000, por medio de la cual se resolvió un recurso de reconsideración y se confirmó la Resolución N°002333 del 13 de julio de 2000.

**“SEGUNDO:** Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho se ordena a la DIAN realizar la liquidación oficial de corrección de la declaración de importación N°0900406066630-3 del 01-03-2000, a efectos de excluir la suma de \$126.589.503 pagada por Abbott Laboratories de Colombia S.A. por concepto de IVA implícito.

---

<sup>29</sup> A solicitud de la demandante, el Tribunal corrigió los ordinales PRIMERO y SEGUNDO de la sentencia del 10 de junio de 2010, en el sentido de señalar que el número correcto de la declaración de importación es 0900406066630-3 y no 0900040606666-3 como allí se había consignado.



“**TERCERO:** Los saldos que resulten a favor de Abbott Laboratories de Colombia S.A., en la liquidación oficial de corrección que se ordena realizar a la Dirección de Impuestos y Aduanas en el numeral anterior, deberán actualizarse debidamente, conforme a la siguiente fórmula:

$$Va = Vh \frac{\text{Índice final}}{\text{Índice Inicial}}$$

Donde el valor actualizado Va, se determina multiplicando el Valor histórico Vh, que es lo pagado indebidamente por la sociedad demandante, desde la fecha de causación, por el guarismo que resulte de dividir, el índice de precios al consumidor vigente a la fecha que la DIAN realice la liquidación oficial de corrección (índice final), entre el índice de precios al consumidor vigente a la fecha en que se debió aceptar la corrección.

“**CUARTO:** Deniéganse las demás pretensiones de la demanda.

“**QUINTO:** Esta sentencia se cumplirá dentro de los términos previstos en el artículo 176 del Código Contencioso Administrativo”

## ANTECEDENTES

El 1° de marzo de 2000, la actora presentó la declaración de importación 0900406066630-3 que ampara el producto Sevorane Sevoflurane, clasificado en la subpartida arancelaria 30.03.90.00.00, en la que liquidó y pagó, por concepto de IVA, la suma de \$126.589.503<sup>30</sup>.

El 22 de junio de 2000, la demandante radicó ante la División de Liquidación de la Administración Especial de Aduanas Nacionales de Cartagena la solicitud de liquidación oficial de corrección a la anterior declaración, para que se disminuyera el valor del IVA pagado, toda vez que la importación encuadra en una de las excepciones legales, pues, acreditó la insuficiencia de la oferta interna con el certificado de no existencia de producción nacional registrada de dicho producto.

La Administración, mediante **Resolución N°002333 del 13 de julio de 2000**, negó tal petición al estimar que *los argumentos y pruebas presentadas no se encuentran enmarcadas dentro de las causales establecidas en el artículo 70 del Decreto 1909 de 1992 para formular liquidación oficial de corrección, por cuanto la tarifa del 2% del IVA implícito que se pretende desconocer está legalmente establecida por el citado decreto 1344 de 1999 y le es aplicable al universo de productos que se clasifiquen en*

---

<sup>30</sup> Valor resultante de aplicar sobre la base la tarifa del IVA implícito señalada por el Decreto 1344 de 1999 para la partida arancelaria 30.03, así: \$6.329.475.149 x 2% = \$126.589.503 (Fl. 56 c.1.).



la partida 30.03 del Sistema Armonizado de Designación y codificación de Mercancías.

Contra la anterior decisión, la actora interpuso el recurso de reconsideración<sup>31</sup> y la División Jurídica la confirmó por medio de la **Resolución N°003311 del 9 de octubre de 2000**<sup>32</sup> con fundamento en que el importador no acreditó que el registro o licencia de importación tuviera el sello de “válido para exclusión del IVA”.

### LA DEMANDA

La sociedad actora, por intermedio de apoderado, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, demandó la nulidad de las Resoluciones atrás citadas y, las siguientes pretensiones:

C. Que se condene a la Unidad Administrativa Especial - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a restablecer el derecho que le asiste a mi poderdante, negado por las Resoluciones N°002333 del 13 de julio de 2000 y 003311 del 9 de octubre de 2000.

D. Que como consecuencia de lo anterior, se declare que la liquidación correcta de los tributos aduaneros de la declaración de importación con autoadhesivo N°09004060666-3 (sic) y fecha de presentación 1° de marzo de 2000, es la siguiente:

# casilla	Nombre de Casilla	Valor correcto	Valor inicial a corregir
47	Autoliquidación	-	-
47-1	% arancel	5 %	5 %
47-1	Base Arancel	\$6.028.071.570	\$6.028.071.570
<b>47-1</b>	<b>Subtotal Arancel</b>	<b>\$301.403.579</b>	<b>\$301.403.579</b>
47-2	% IVA	0 %	2 %
47-2	Base IVA	\$6.329.475.149	\$6.329.475.149
<b>47-2</b>	<b>Subtotal IVA</b>	<b>\$0</b>	<b>\$126.589.503</b>
71	Total Arancel	\$301.403.579	\$301.403.579
72	Total IVA	\$0	\$126.589.503
<b>75</b>	<b>Total</b>	<b>\$301.403.579</b>	<b>\$427.993.082</b>

E. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se condene a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a la devolución, a favor de mi poderdante, de la suma de Ciento Veintiséis Millones Quinientos ochenta y nueve

<sup>31</sup> Fl. 80

<sup>32</sup> Fl. 35



mil quinientos tres pesos moneda corriente (\$126.589.503), suma que deberá ser actualizada desde la fecha de pago de la misma, 30 de marzo de 2000, conforme a lo dispuesto en el artículo 178 del Código Contencioso Administrativo, al igual que los intereses que se generen.

F. Que se condene a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, al pago de las costas procesales y agencias en derecho que fije esa Corporación.

Citó violados los artículos 2° y 123 de la Constitución Nacional, 424 parágrafo del Estatuto Tributario, 470 del Decreto 2685 de 1999, 2° del Código Contencioso Administrativo, 264 de la Ley 223 de 1995 y el Decreto 1747 de 1991. El concepto de violación, en síntesis, es el siguiente:

1. La Resolución expedida por la División de Liquidación incurre en error en la motivación, pues se equivoca al interpretar el parágrafo 1° del artículo 424 del E.T. y el Concepto 048809 del 2000 de la Oficina Nacional de Normativa y Doctrina de la DIAN al pretender que el importador acredite la no producción nacional con el respectivo registro ante el INCOMEX, el cual no es obligatorio. De otra parte, omite el análisis de las certificaciones allegadas del Director Médico de Abbott Laboratories de Colombia S.A. aportada con la solicitud, según la cual en Colombia no se fabrican anestésicos fluorinados y la del INVIMA, en la que, en relación con el producto de principio activo Sevoflorane, afirma que no existe ningún otro registro sanitario aprobado.

2. La División Jurídica infringe el inciso 2° del artículo 123 de la Constitución Política, al imponer condiciones adicionales a las previstas en la ley que creó la excepción al IVA implícito, pues señala que el procedimiento para viabilizar la exclusión del IVA es el contenido en el Decreto 1747 de 1991.

3. Está acreditado el derecho a la excepción del IVA implícito. El parágrafo 1° del artículo 424 del E.T. prevé como bienes no sujetos al tributo los productos cuya oferta sea insuficiente para atender la demanda interna, supuesto de hecho acreditado en el caso.

4. La actuación viola los artículos 2 de la Constitución Política y del C.C.A., pues la administración no garantiza la efectividad de los derechos del administrado, uno de los fines del Estado, al exigir, para la procedencia de la excepción del IVA implícito del “medicamento” importado, la existencia de un sello en el registro de importación con la leyenda “Válido para exclusión de IVA”, formalidad señalada en el Decreto 1747/91 para las “materias primas de medicamentos”.

5. La administración desconoce el artículo 264 de la Ley 223 de 1995. El importador actuó conforme a los Conceptos 048809 de 2000 y 01 de 1999 de la Oficina Jurídica de la DIAN, según el primer Concepto, la excepción al IVA se viabiliza por medio de la certificación del Ministerio de Comercio Exterior sobre la





no producción o insuficiencia de la misma, la cual debe referirse a los productos de manera específica y no a la partida arancelaria a la que correspondan como lo estimó la División de Liquidación. El segundo, señala que, en los casos en que el importador ha pagado un IVA que la ley ha excluido expresamente, él tiene derecho a solicitar liquidación oficial de corrección con el fin de que se liquide correctamente el valor de los tributos aduaneros y se ordene la devolución de lo pagado en exceso.

6. La Administración pretende aplicar de manera indebida el Decreto 1747 de 1991, que regula el procedimiento para la exclusión de IVA de materias primas químicas destinadas a la síntesis o elaboración de medicamentos, cuando en el caso se trata de establecer si el “medicamento” importado está gravado con IVA implícito.

7. Las Divisiones de Liquidación y Jurídica desconocen el artículo 470 del Decreto 2685/99, al negar la solicitud de liquidación oficial de corrección y la consecuente devolución del IVA pagado en exceso, aunque se verifica el supuesto de hecho previsto en la ley para acceder al derecho pretendido.

### **LA CONTESTACIÓN**

La entidad demandada al contestar la demanda argumentó lo siguiente:

Tratándose de la excepción por “oferta insuficiente para atender la demanda interna”, el importador tiene la carga de la prueba. El certificado del INCOMEX aportado por la actora no ofrece certeza del hecho que se pretende demostrar, pues no deja claro que el registro de producción nacional sea obligatorio y, por ende, pueden existir empresas nacionales que produzcan el medicamento y no se encuentren inscritas.

El Decreto 1747 de 1991 fija las condiciones para la exclusión del IVA para materias químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos de la partida arancelaria 30.03, entre otras. En el artículo 2° ib señala expresamente que la condición para que la mercancía pueda ser objeto de exclusión es el sello estampado, en la licencia o registro de importación, con la leyenda “válido para la exclusión de IVA”, requisito no acreditado en el caso.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Bolívar declaró la nulidad de los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la DIAN practicar la liquidación oficial de corrección a efectos de excluir el valor pagado por concepto de IVA implícito en la declaración de importación N°0900406066630-3 del 1° de marzo del 2000 y actualizar los saldos a favor resultantes. Denegó las demás pretensiones de la demandante.

Con apoyo en sentencias del Consejo de Estado en las que “los demandantes demostraron que la producción nacional de los bienes importados era insuficiente





para abastecer el mercado interno y que, por consiguiente, operaba la excepción prevista en la ley”, que sirvieron a la Corporación para fijar “su criterio en relación con el Decreto 1344 de 1999, en el sentido de indicar que, según la ley, para gravar las importaciones la autoridad debió previamente establecer el suficiente abastecimiento en el mercado nacional, con el fin de hacer efectiva la intención del legislador (...)”, indicó que el hecho de estar vigente el Decreto 1344 de 1999 a la fecha de la importación cuestionada, no es suficiente para reconocer la legalidad de la actuación administrativa, puesto que el derecho a la excepción reclamada surge de la ley y no del decreto, pues éste sólo fija la base gravable y la tarifa aplicables.

Dijo que el beneficio reclamado surge del artículo 43 de la Ley 488 de 1998 que exige acreditar la insuficiencia de la oferta interna del producto, hecho que se demuestra con el certificado expedido por la autoridad competente, la Dirección General de Comercio Exterior, dependencia del Ministerio del Ramo.

Precisó que, en el caso, está demostrada la condición material exigida por el legislador para la procedencia de la excepción, pues según el oficio del INCOMEX, el producto importado no tiene producción nacional registrada, de lo cual infiere que no hay oferta interna suficiente para satisfacer la demanda del producto, sin que pueda desconocerse, so pretexto de la falta del sello “Válido para exclusión de IVA” en la licencia o registro de importación, pues sobre las formalidades prevalece el derecho sustancial.

Finalmente, denegó la devolución del IVA implícito pagado, la actualización y el pago de intereses al advertir que la actuación no se enmarca en los presupuestos legales para acceder a tales pretensiones.

### **Corrección de la Sentencia**

A solicitud de la actora, por auto del 8 de julio de 2010, el Tribunal Administrativo de Bolívar corrigió los ordinales primero y segundo del fallo anterior, pues el número correcto de la declaración de importación a que hacen referencia los actos acusados es el 0900406066630-3 y no 0900040606666-3 como se consignó allí.

### **EL RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandada, por intermedio de apoderada, apela la sentencia de primera instancia, porque a su juicio, la decisión no se ajusta al ordenamiento legal. Reitera los argumentos expuestos al contestar la demanda que se contraen en la falta de idoneidad del certificado del INCOMEX, prueba aportada por la actora para demostrar la insuficiencia de la producción nacional para atender la demanda interna.



Advierte que del certificado del INVIMA aportado se establece que la demandante tiene la doble condición de fabricante y comercializador del producto y que esto indica la existencia de producción nacional.

Destaca que el Decreto 1747 de 1991 fija las condiciones para la exclusión del IVA, las cuales son previas a la importación cuestionada y a las que debe sujetarse la autoridad aduanera al momento de la nacionalización.

Sostiene que no basta la certificación de la no producción nacional del producto, sino que es necesario demostrar que la producción del bien a nivel nacional es insuficiente para atender la oferta interna.

Concluye que no está debidamente acreditado el supuesto de hecho legal para acceder a la excepción, por lo que solicita que se revoque la decisión apelada.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La demandada** dice reiterar “los argumentos del escrito de apelación en el sentido de que hubo una errada apreciación de la prueba de insuficiencia de producción nacional del producto importado (...), en la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar”, porque a su juicio, la prueba aportada no se ajusta a los requisitos legales.

**La parte demandante** solicita que se confirme la sentencia apelada y, para el efecto, reitera lo expuesto a lo largo del debate, esto es, que el producto importado no está gravado con IVA implícito, pues allegó prueba idónea de la condición que le da derecho a la exclusión.

En esta oportunidad procesal, el Ministerio Público guardó silencio.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En el caso se controvierte la legalidad de las Resoluciones números 002333 del 13 de julio y 003311 del 9 de octubre, ambas del 2000, por las cuales la Administración de Aduanas Nacionales de Cartagena negó la solicitud de liquidación oficial de corrección a la declaración de importación 0900406066630-3 del 1° de marzo de 2000.

El Tribunal anuló los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la demandada practicar la liquidación oficial de corrección reclamada en la que se excluya el valor del IVA implícito pagado. Además, que en el acto correspondiente se actualicen los saldos que resulten a favor de la sociedad actora y denegó las demás pretensiones de la demanda.

La demandada en el recurso insiste en que no se acreditó, debidamente, que la *oferta* del “medicamento” Sevorane – Sevoflurane sea *insuficiente para atender la*



*demanda interna*, supuesto legal para la procedencia de la exclusión del IVA implícito pagado por la importación del producto.

Debe la Sala determinar si es idóneo el elemento de prueba con el que la demandante pretende demostrar el derecho a la exclusión prevista en el párrafo 1° del artículo 43 de la Ley 488 de 1998<sup>33</sup>, que modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario.

Este artículo, con la modificación introducida, quedó así:

"Artículo 424. Bienes que no causan el impuesto. Los siguientes bienes se hallan excluidos del impuesto y por consiguiente su venta o importación no causa el impuesto a las ventas. Para tal efecto se utiliza la nomenclatura arancelaria Nandina vigente:

[Se incluye relación por partida arancelaria y denominación de las mercancías]

" ...

"30.03 Medicamentos (excepto los productos de las partidas Nos. 30.02, 30.05 o 30.06) constituidos por productos mezclados entre sí, preparados para usos terapéuticos o profilácticos, sin dosificar ni acondicionar para la venta al por menor.

" ...

PARAGRAFO 1o<sup>34</sup>. La importación de los bienes previstos en el presente artículo estará gravada con una tarifa equivalente a la tarifa general del impuesto sobre las ventas promedio implícita en el costo de producción de bienes de la misma clase de producción nacional, con excepción de aquellos productos cuya oferta sea insuficiente para atender la demanda interna.

Para efectos de la liquidación y pago del impuesto sobre las ventas por las importaciones de esta clase de bienes, el Gobierno Nacional deberá publicar la base gravable mencionada en el inciso anterior aplicable a la importación de cada bien, teniendo en cuenta la composición en su producción nacional.

" ... "

---

<sup>33</sup> Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones fiscales de las Entidades Territoriales.

<sup>34</sup> El párrafo 1° fue declarado exequible por la Corte Constitucional por sentencia C-597/00, M.P. Alvaro Tafur Galvis.



Según la norma transcrita, la importación de los bienes expresamente excluidos en el artículo 424 del Estatuto Tributario está gravada con el IVA implícito, excepto cuando se demuestre que la producción interna del bien no es suficiente para satisfacer las necesidades del mercado y que, al Gobierno Nacional le corresponde publicar la base gravable aplicable a la importación de cada bien.

En ejercicio de la facultad conferida, el Gobierno Nacional expidió el Decreto 1344 de 1999. En el artículo 1° estableció la tarifa promedio implícita aplicable a la importación de los bienes señalados en el artículo 424 del Estatuto Tributario. A los medicamentos clasificados en la partida arancelaria “30.03”, le asignó la tarifa del 2%<sup>35</sup>.

De lo anterior, se tiene que la importación de los medicamentos de la partida arancelaria “30.03”, bienes excluidos según el artículo 424 del E.T., está gravada con la tarifa promedio implícita del 2%, salvo los casos en que se acredite la situación de excepción prevista en el parágrafo 1°, esto es, que la producción nacional del bien sea insuficiente para atender la demanda interna.

Se advierte que el derecho a la exclusión del IVA promedio implícito surge de la ley, no del decreto, pues éste se limita a fijar la base gravable y tarifa aplicables. Así, los presupuestos fácticos que hacen viable el beneficio de la excepción del gravamen están contenidos en la norma superior.

En el caso, con la solicitud de liquidación oficial de corrección, la actora aportó el oficio 036427 del 20 de octubre de 1999 expedido por el Jefe de la División de Producción Nacional y Oferta Exportable del INCOMEX, en el que certifica que no existe producción nacional registrada de “Sevoflurane Bulk”.

El Tribunal encontró suficiente el elemento de prueba allegado para demostrar la condición material exigida por la ley para la procedencia de la excepción del IVA implícito, esto es, la insuficiencia de la oferta para satisfacer la demanda interna del bien importado.

A juicio de la apelante “el certificado del INCOMEX no es contundente” porque si el registro de producción nacional no es obligatorio “pueden existir empresas nacionales que produzcan el medicamento y no se encuentren inscritas”. La certificación expedida por el INVIMA indica que la actora fabrica y comercializa el

---

<sup>35</sup> Esta Corporación mediante las sentencias de mayo 12 de 2000 Exp. 9873 C.P. Daniel Manrique Guzmán; octubre 6 de 2000, Exp. 9895, C.P. Julio Enrique Correa; febrero 8 de 2000, Exp. 11864 C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; agosto 29 de 2002, Exp. 12007 y septiembre 5 de 2002, Exp. 11894, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; septiembre 4 de 2003, Exp. 13553, C.P. Ligia López Díaz, declaró la nulidad del artículo 1° del Decreto 1344 de 1999, en cuanto gravó con el IVA promedio implícito la importación de los productos clasificados en las partidas arancelarias 10.05 (maíz), 10.04 (avena), 38.08 (plaguicidas e insecticidas), 31.02, 31.03, 31.04, 31.05 (abonos minerales y otros), 23.09 (preparaciones utilizadas para alimentación de animales), 30.04 (medicamentos), procesos en los que se demostró que la producción nacional de los bienes importados, era insuficiente para abastecer el mercado interno y que por consiguiente, operaba la excepción prevista en la ley.

producto, de lo cual deduce que el producto “si tiene producción nacional”; y que para la procedencia de la exclusión es requisito *sine qua non* el sello estampado en la licencia o registro de importación que diga “válido para la exclusión de IVA”, previsto en el Decreto 1747 de 1991.

Al respecto, la Sala observa que, si bien, como lo advierte la apelante, en el certificado expedido por la autoridad competente<sup>36</sup> se indica que el registro como productor nacional no es de carácter obligatorio y que, según el registro sanitario expedido por el INVIMA, el producto Sevoflurane es fabricado por la demandante, lo cierto es que estos hechos, a lo sumo, probarían que el medicamento se produce en el país, pero en ningún caso, que la producción del mismo sea suficiente para satisfacer la demanda local, así no podría dárseles un alcance diferente del que les dio el Tribunal al considerarlos suficientes para acceder a la nulidad de los actos acusados<sup>37</sup>.

En cuanto al Decreto 1747 de 1991, se advierte que fue proferido en ejercicio de la potestad reglamentaria del Presidente de la República (num 3, art. 120 C.N. 1886) y de las facultades conferidas al mismo por el artículo **424-2** del Estatuto Tributario, que a su vez reproduce el artículo 2° del Decreto Extraordinario 1655 de 1991 (“por el cual se armonizan con la nomenclatura Nandina del actual Arancel de Aduanas, los bienes gravados y excluidos del impuesto sobre las

---

<sup>36</sup> Fl. 126 c.1.

<sup>37</sup> Sobre la procedencia de la excepción al IVA implícito en la importación de productos en las que se demuestra la insuficiencia de la producción nacional para satisfacer la demanda interna la Sala se ha pronunciado, entre otras, en las sentencias del 7 de diciembre de 2000, Exp. 9702, C.P. Germán Ayala Mantilla, del 12 de Mayo de 2000, Exp. 9873, C.P. Daniel Manrique Guzmán, del 14 de octubre de 2000, Exp. 9895, C.P. Julio E. Correa Restrepo, del 7 de diciembre de 2000, Exp. 9896, C.P. Germán Ayala Mantilla, del 21 de septiembre de 2001, Exp. 10624, C.P. Ligia López Díaz, del 7 de septiembre de 2001, Exp. 11338, C.P. Germán Ayala Mantilla, del 12 de julio de 2002, Exp. 12888, C.P. Germán Ayala Mantilla, del 7 de septiembre de 2001, Exp. 11632, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 7 de septiembre de 2001, Exp. 11868, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 10 de julio de 2002, Exp. 11629, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 16 de mayo de 2002, Exp. 11752, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 28 de febrero de 2002, Exp. 11864, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 5 de septiembre de 2002, Exp. 11894, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 29 de agosto de 2002, Exp. 12007, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 13 de noviembre de 2003, Exp. 13419, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 5 de diciembre de 2003, Exp. 13787, C.P. Ligia López Díaz, del 05 de febrero de 2004, Exp. 13000, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 3 de septiembre de 2003, Exp. 13368, C.P. Germán Ayala Mantilla, del 12 de diciembre de 2002, Exp. 11867, C.P. Ligia López Díaz, del 11 de marzo de 2010, Exp. 17617, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia (E), del 26 de agosto de 2004, Exp. 13622, C.P. Dr. C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 30 de noviembre de 2004, Exp. 13417, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 26 de julio de 2007, Exp. 14982, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 4 de septiembre de 2003, Exp. 13553, C.P. Ligia López Díaz, del 12 de febrero de 2004, Exp. 13574, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 22 de abril de 2004, Exp. 14010, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 9 de diciembre de 2004, Exp. 14411, C.P. Ligia López Díaz, del 11 de marzo de 2010, Exp. 17617, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia (E), del 31 de marzo de 2005, Exp. 14271, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 25 de septiembre de 2005, Exp. 15253, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 31 de agosto de 2006, Exp. 14554, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 2 de marzo de 2006, Exp. 15513, C.P. Ligia López Díaz, del 9 de noviembre de 2006, Exp. 15999, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, del 19 de octubre de 2006, Exp. 15807, C.P. Ligia López Díaz, del 27 de septiembre de 2007, Exp. 15836, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 6 de marzo de 2008, Exp. 16047, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, del 25 de septiembre de 2008, C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 29 de abril de 2010, Exp. 17352, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 29 de abril de 2010, Exp. 17051, C. P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.





ventas, mencionados expresamente con su clasificación arancelaria en el Estatuto Tributario bajo la nomenclatura Nabandina”).

Este Decreto Reglamentario tuvo por objeto la fijación de “*las condiciones para la exclusión del impuesto sobre las ventas para materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas y fertilizantes*”. Tratándose de la importación de tales productos, en el artículo 2°, exigía el visto bueno de la autoridad competente -Ministerio de Salud Pública o Instituto Colombiano Agropecuario, ICA- otorgado sobre la licencia o registro de importación mediante un sello estampado con la leyenda “válido para exclusión del IVA”.

De lo anterior, se infiere que tal requisito se exigía para la exclusión del IVA en la importación de las materias primas expresamente señaladas en el Decreto 1747 de 1991, no para la exclusión del IVA implícito por la importación de medicamentos, como es el caso.

El presente asunto tuvo su origen en la importación que realizó la actora el 1° de marzo de 2000 del producto denominado Sevorane – Sevoflurane, [**medicamento** según lo aceptan las partes, pues tal calidad no fue discutida en el proceso], en la que liquidó y pagó el IVA a la tarifa promedio implícita, fijada en el Decreto 1344 de 1999, que reclama por considerar que cumple la condición legal que le da derecho a la excepción del tributo.

Es claro entonces que, en el caso, la exclusión pretendida sólo está sometida a las condiciones señaladas por el legislador en la Ley 488 de 1998 (artículo 43 párrafo), por el cual se modificó el artículo 424 del Estatuto Tributario, norma por la cual se creó el IVA implícito para la importación de bienes excluidos, con el fin de proteger la producción nacional de los mismos.

De lo anterior se colige que, en el caso, no es exigible la condición que pretende la Administración, pues no se trata de la exclusión del impuesto sobre las ventas en la importación de *materias primas químicas utilizadas en la fabricación de medicamentos, plaguicidas y fertilizantes*, sino del IVA implícito pagado en la importación de medicamentos que como se indicó fue regulado por ley posterior al Decreto que la Administración pretende aplicar.

Del texto de la disposición legal y del reglamentario no se deriva que para acceder a la exclusión se deba acreditar requisito adicional a la condición fijada por el legislador, esto es, demostrar que la producción nacional del producto no es suficiente para atender el mercado local.

Adicionalmente, se observa que esta Corporación declaró “la nulidad parcial del artículo 1° del Decreto Reglamentario 2085 de 2000, expedido por el Gobierno Nacional, en cuanto grava con IVA promedio implícito la importación de los “*medicamentos*” que aparecen descritos en la parte resolutive (sic) de esta



providencia, incluidos en las partidas arancelarias 30.03 y 30.04” [En la lista está el producto de nombre genérico y comercial Sevorane – Sevoflurane de la subpartida arancelaria 30.03.90.00.00], al encontrar demostrado que la producción nacional de los bienes importados, era insuficiente para abastecer el mercado interno y que, por consiguiente, operaba la exclusión prevista en la ley.

En esa oportunidad<sup>38</sup>, la Sala consideró que:

“...**no** se ha comprobado por la entidad demandada, que respecto de los bienes descritos en la demanda, los que se encuentran incluidos en las partidas arancelarias 30.03 y 30.04, la producción interna cubre las necesidades del mercado, y que por tanto estaba autorizado el Gobierno Nacional para gravarlos con el IVA implícito.

“En tales circunstancias, deben tenerse como pruebas suficientes e idóneas las certificaciones expedidas por el Instituto Colombiano de Comercio Exterior INCOMEX, del 24 de abril de 2000, 20 de octubre y 3 de diciembre de 1999 y del Ministerio de Comercio Exterior del 5 y 19 de julio de 2000, 4 y 23 de agosto de 2000, allegadas con la demanda, según las cuales “*no se tiene producción nacional registrada*” de los medicamentos a que ellas se refieren con su nombre genérico, los que a su vez corresponden a los descritos en el libelo demandatorio”.

En el presente asunto, la certificación del “INCOMEX” es prueba idónea y suficiente, para acreditar la condición exigida por el legislador, sin que haya sido desvirtuada por la demandada, la Sala considera que el recurso interpuesto no tiene vocación de prosperidad, por lo que confirmará la decisión 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,

#### **FALLA:**

Confírmase la sentencia apelada.

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

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

---

<sup>38</sup> Sentencia de 30 de noviembre de 2004, Exp. 13417, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS  
Presidente de la Sección

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ





**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	17721	<b>Fecha:</b>	9 de Febrero de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Puede la administración dejar sin efectos los acuerdos de facilidades de pago, cuando esta misma es quien se lo concede al contribuyente y además dichas actuaciones son demandables ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo?

**TESIS**

Sí, siempre y cuando el contribuyente no cumpla con las condiciones del acuerdo. El artículo 814-3 del estatuto dispone que cuando el beneficiario deja de cancelar una de las cuotas pactadas en la facilidad de pago, la administración puede dejarla sin efecto y declarar sin vigencia el plazo concedido u ordenar hacer efectiva la garantía.

Ubicación Pág(s):	5	6																	
-------------------	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la norma

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

814 del E. T	artículo del E.T.	814-3	artículo 835 del E.T		
--------------	-------------------	-------	----------------------	--	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pág(s):	3	4	5	6	7	8													
-------------------	---	---	---	---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Bogotá, D.C., Nueve (9) de febrero de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 13001-23-31-000-2002-01578-01(17721)**

**Actor: MISTER BABILLA S.A.**

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

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 4 de diciembre de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar que falló lo siguiente:

*“PRIMERO: Declararse probada la excepción de Improcedencia de la Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho.*

*SEGUNDO: Inhíbese (sic) la Sala para fallar de fondo la demanda formulada por la Sociedad MISTER BABILLA S.A. contra la nación – Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.”*

**ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

- El 2 de mayo de 2002, mediante Resolución No. 007, la Administración de Impuestos Nacionales de Cartagena de la U.A.E. DIAN revocó la Resolución No. 63 del 10 de agosto de 2000 que había otorgado la facilidad de pago a la parte actora.
- EL 23 de julio de 2002, la Administración, por medio de la Resolución No. 900.003, resolvió el recurso de reposición interpuesto por la parte actora, que confirmó la Resolución No. 007 del 02 de mayo de 2002.

**ANTECEDENTES PROCESALES**



## LA DEMANDA

La sociedad MISTER BABILLA S.A., a través de apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

1. “Que, **ANULE** el Acto Administrativo contenido en la **Resolución No. 007 DE FECHA 2 DE MAYO DE 2002**, mediante la cual se dejaba sin vigencia la Facilidad de Pago concedida a la firma **MISTER BABILLA S.A.**, proferida por la Administración de Impuestos Nacionales de Cartagena.
2. Que, **ANULE** el acto Administrativo contenido en la **Resolución No. 900.003 DE FECHA 23 DE JULIO de 2002**, mediante la cual (sic) confirmó la Resolución No. 007 de 2002, con cual se dejaba sin vigencia la Facilidad de Pago concedida a la firma **MISTER BABILLA S.A.**, proferida por la Administración de impuestos Nacionales de Cartagena.
3. Que, en consecuencia se declare el cumplimiento de la **FACILIDAD DE PAGO** concedida a la firma **MISTER BABILLA S.A.**, identificada con el **NIT. 800.222.443**, mediante la Resolución No. 007 de fecha 2 de mayo de 2002, y, se dé por terminado el proceso de cobro que se adelanta en contra de mi **REPRESENTADA**.
4. Que, se ordene hacer efectiva la Garantía otorgada por mi Mandante, la firma **MISTER BABILLA S.A.**, identificada con el **NIT: 800.222.443**, constituida para garantizar el cumplimiento de la Facilidad de Pago otorgada.”

Invocó como disposiciones violadas los artículos 2, 6, 13, 23, 29, 228 y 229 de la Constitución Política y el 2 del Código Contencioso Administrativo.

Dijo que con la expedición de los actos demandados le fueron desconocidos los derechos consagrados en los artículos 2, 6, 13, 23, 29, 228 y 229 de la Constitución Política.

Que el artículo 2º, referente a los fines del Estado, fue vulnerado porque la DIAN, al expedir los actos acusados, no le garantizó los derechos consagrados en la Constitución.

Que el artículo 6º, que establece la responsabilidad de los funcionarios públicos por infracciones a la ley, bien sea por omisión o extralimitación de sus funciones, fue quebrantado porque la Administración no hizo efectiva la garantía otorgada para cubrir las obligaciones adeudadas.

Que el artículo 13, relativo al derecho a la igualdad, fue desconocido porque la DIAN, al no hacer efectiva la garantía otorgada, puso a la parte actora en desventaja frente a otros contribuyentes.

Que el artículo 23, referente al derecho de petición, fue vulnerado porque la Administración desconoció la garantía ofrecida, con la cual se habría satisfecho la obligación.

El artículo 228, en la medida en que la DIAN desatendió los argumentos expuestos en el recurso de reposición contra la Resolución 007 de 2002.

Finalmente, el artículo 229, porque la Administración no garantizó el acceso a la administración de justicia.

También señaló que el acto acusado se apoyó en hechos y fundamentos jurídicos que no tenían respaldo en la realidad y que, por tal razón, fue falsamente motivado.

Dijo, que el acto objeto de demanda se apoyó en el incumplimiento de la facilidad de pago concedida por la Administración, pero que, sin embargo, la misma DIAN, mediante la Resolución No. 900 005 del 22 de octubre de 2002, realizó la imputación de ciertos pagos efectuados por la parte actora en cumplimiento del acuerdo de pago suscrito. Que, por esto, los motivos de hecho que sustentaron el acto acusado contradicen la realidad.

Señaló también que la actuación demandada se fundamentó en una sustentación jurídica equivocada. Dijo que la Administración desconoció la Resolución No. 063 de 2000, puesto que esta resolución preveía que ante el incumplimiento de alguna de las cuotas de la facilidad, era pertinente dejar sin vigencia el plazo concedido y, en consecuencia, ordenar la efectividad de la garantía entregada. Alegó que eso no fue lo que hizo la DIAN. Que de haberlo hecho, se habrían satisfecho las obligaciones objeto del Acuerdo de pago.

Por último, manifestó que se le causó un agravio injustificado porque se le puso en condición de deudora ante la administración, pese a existir una garantía que, de haberse hecho efectiva, hubiera cubierto el importe adeudado.

También, porque una vez declarada sin efectos la facilidad de pago otorgada, la Administración presentó una “*denuncia criminal*” en contra del representante legal de la parte actora.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La Administración Especial de Impuestos de Cartagena propuso como excepciones previas la de caducidad de la acción y la de improcedencia de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra el acto demandado.



En cuanto a la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, explicó que la Resolución 900.003 del 23 de julio de 2002, que resolvió el recurso de reposición, fue notificada por correo certificado el 1º de agosto de 2002. Que, en consecuencia, la demanda debió interponerse hasta el 2 de diciembre de 2002, de conformidad con el artículo 136 del C.C.A. Que, como la demanda fue presentada el 4 de diciembre de 2002, la acción había caducado.

Respecto a la improcedencia de la acción frente a los actos demandados, señaló que en los procesos de cobro coactivo, el artículo 835 del E.T. establece taxativamente los actos que son susceptibles de demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, entre los que solo se encuentran las resoluciones que fallan las excepciones y aquellas que ordenan llevar adelante la ejecución.

Que, en el presente caso, la parte actora pretende obtener la nulidad del acto administrativo que dejó sin efectos la facilidad de pago, sin tener en cuenta que este acto no es susceptible de ser demandado ante la jurisdicción.

En cuanto al asunto de fondo, la apoderada judicial de la Administración dijo que como la acción interpuesta por la parte actora estaba encaminada a impugnar un acto administrativo, debió indicar las normas que consideraba violadas y explicar el concepto de violación, tal como lo exige el artículo 137 del C.C.A.

Que, analizado el caso, observó que no se dio cumplimiento a esta exigencia, ya que se limitó a hacer enunciaciones abstractas de las disposiciones que consideró violadas sin señalar cuáles fueron las actuaciones específicas que configuraron la violación de las normas invocadas.

Dijo que no violó el artículo 13 de la Constitución, porque en el caso concreto, ordenó la efectividad de la garantía.

Que no era procedente extinguir la obligación mediante la dación de pago, porque esta figura procede en las condiciones previstas en el artículo 822-1 del E. T.

Que no vulneró el artículo 23 de la C.P, porque la administración tenía el deber de continuar con el trámite del proceso de cobro coactivo, tal como se indica en el artículo 814-3 del E.T.

Que tampoco vulneró el artículo 29 de la Constitución, porque la entrega de un inmueble en garantía no constituye una forma de extinguir las obligaciones. Que la obligación se entiende satisfecha cuando se cubre el importe de la deuda una vez surtido el trámite del proceso de cobro coactivo con el remate de los bienes.

Que, por lo anterior, una vez comprobado el incumplimiento de la facilidad de pago, procedió a actuar según los preceptos del artículo 814- 2 del E.T., con lo que se dejó sin efecto el plazo concedido, para luego continuar con el proceso de cobro coactivo.



Que no se le causó un agravio injustificado con la denuncia penal que interpuso la DIAN, porque la denuncia debía interponerse ante el incumplimiento del pago de las retenciones en la fuente hechas a terceros y no giradas al erario.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Bolívar no se pronunció sobre la excepción de caducidad, pero declaró probada la excepción de improcedencia de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Por tanto, se declaró inhibido para fallar de fondo.

En síntesis, dijo que de conformidad con los artículos 823 al 841 del E. T., la facilidad de pago es una prerrogativa que se le concede al contribuyente dentro del procedimiento de cobro coactivo. Que, por esta razón, los actos administrativos que dejan sin efecto las facilidades de pago otorgadas hacen parte del proceso de cobro.

Que, según el artículo 835 del E.T., en el proceso coactivo sólo son demandables ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, los actos administrativos que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución. Que, por tanto, en el presente caso, las actuaciones acusadas no eran objeto control judicial mediante la acción interpuesta.

### **EL RECURSO DE APELACIÓN.**

La parte actora interpuso recurso de apelación contra la decisión del Tribunal.

Con fundamento en cierta providencia de esta corporación, dijo que el Consejo de Estado ha dado trámite a demandas de nulidad y restablecimiento del derecho contra actos administrativos distintos a los enunciados en el artículo 835 del E.T., contentivos de decisiones diferentes a la simple ejecución de acreencias, a través de los cuales se hubieran creado, modificado o extinguido obligaciones.

Que los actos administrativos que conceden facilidades de pago son demandables ante la jurisdicción porque crean una nueva situación jurídica determinada a favor del contribuyente.

Además de lo anterior, la parte actora indicó que la sentencia apelada incurrió en un grave error de interpretación, ya que desconoció que la facilidad de pago prevista en el artículo 814 del E. T. hace parte del *Libro Quinto, Título VII*, referido a la extinción de las obligaciones tributarias, *Capítulo II, Forma de extinguir las obligaciones*. Que, por eso, no era cierto que los actos administrativos que conceden facilidades de pago son actos propios del proceso coactivo. Que, por el contrario, el acuerdo de pago es una forma de extinguir las obligaciones tributarias, tanto así, que este puede darse dentro o fuera del proceso.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**



**La DIAN** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en los alegatos de primera instancia. Señaló que los fundamentos utilizados para dejar sin efectos la facilidad de pago concedida a la parte actora fueron sustentados según los preceptos del artículo 814-3 del Estatuto Tributario.

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

**El Ministerio Público** rindió concepto en el que solicitó revocar la sentencia apelada y, en su lugar, negar las pretensiones de la demanda.

Sobre las excepciones previas propuesta por la parte actora, señaló que el artículo 814 del E.T. concede a la Administración la posibilidad de otorgar al deudor facilidades para el pago de los impuestos sanciones e intereses.

Que el artículo 814-3 del mismo estatuto dispone que cuando el beneficiario deja de cancelar una de las cuotas pactadas en la facilidad de pago, la administración puede dejarla sin efecto y declarar sin vigencia el plazo concedido u ordenar hacer efectiva la garantía. Que, de manera expresa, la norma en mención indica que contra la resolución que se profiera en tal sentido procede el recurso de reposición.

Indicó que las actuaciones acusadas sí son susceptibles de ser demandadas ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo ya que, los actos administrativos que conceden la facilidad de pago y los que la dejan sin vigencia, no son actos propios del proceso de cobro coactivo, no obstante tener la vocación de suspenderlo.

En cuanto a la excepción de caducidad de la acción, el Ministerio Público indicó que la DIAN no probó que la Resolución No. 900.003 del 23 de julio de 2002 fue notificada a la parte actora el 1º de agosto. Que tal excepción se desvirtuó con la prueba allegada por la parte actora de donde se comprueba que la notificación se surtió el 5 de agosto.

Sobre los cargos de fondo propuestos en la demanda, el Ministerio Público dijo no compartir el argumento de la parte actora en cuanto a que los actos acusados son anulables porque no se hizo efectiva la garantía otorgada. Indicó que, hacer efectiva la garantía es una de las consecuencias de dejar sin efecto la facilidad de pago, lo cual constituye el cumplimiento mismo de las resoluciones demandadas.

En cuanto al cargo de la falsa motivación, el Ministerio Público manifestó que fue la parte actora la que no desvirtuó que incumplió el acuerdo de pago, razón que adujo la Administración para revocar la facilidad.

Agregó que el acto administrativo que dejó sin vigencia la facilidad de pago se fundamentó en el artículo 814-3 del E.T. y, por tanto, las actuaciones acusadas fueron expedidas conforme a derecho.





También indicó que no puede prosperar el cargo del agravio injustificado porque las razones expuestas no son causales de nulidad. Que, por el contrario, la actuación administrativa se ajustó a derecho porque está probado el incumplimiento en el pago.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sala decidir si se ajustan a derecho la Resolución No. 007 del 2 de mayo de 2002, mediante la cual se dejó sin vigencia la facilidad de pago concedida a la parte actora y la Resolución No. 900003 del 23 de julio de 2002, que resolvió el recurso de reposición.

Previo a decidir sobre el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala considera necesario referirse a la excepción previa de caducidad que propuso la DIAN, toda vez que el Tribunal omitió pronunciarse sobre el particular.

Vista la actuación procesal que se surtió en primera instancia, se aprecia que la DIAN solicitó que se decretara como prueba de la caducidad el acuse de recibo de correo certificado No. 6-13366 del 31 de julio de 2002, expedido por ADPOSTAL. Aunque el a quo omitió decretar esta prueba<sup>39</sup>, la DIAN no recurrió la decisión del Tribunal que ordenó el traslado a las partes para alegar de conclusión<sup>40</sup>. Tampoco propuso incidente de nulidad<sup>41</sup>, ni insistió ante esta instancia, pudiendo, en la práctica de la prueba<sup>42</sup>.

Pese a que la situación planteada podría dar lugar a la causal de nulidad prevista en el numeral 6º del artículo 140 del C.P.C.<sup>43</sup> por economía procesal, la Sala estima innecesario seguir el trámite previsto en el artículo 145 del C.P.C. conforme lo indica el artículo 357 ibídem, toda vez que, en el folio 30 del expediente reposa como prueba el original del Oficio 8006 058 04219 del 31 de julio de 2002 proferido por la Jefe de la División de Recursos Físicos Financieros de la Administración de Impuestos de Cartagena mediante el que le remite a la parte actora copia de la Resolución 900003 del 23 de julio de 2002, acto administrativo cuya nulidad se demanda<sup>44</sup>.

En el cuerpo del mentado documento constan el sello impuesto por la empresa Adpostal que da cuenta de que la comunicación se introdujo al correo el 31 de julio

<sup>39</sup> Auto del 16 de noviembre de 2004 visible en el folio 74 del expediente.

<sup>40</sup> Auto del 6 de febrero de 2006 visible en el folio 84 del expediente

<sup>41</sup> En los folios 85 a 87 del expediente reposa la petición que la apoderada de la DIAN interpuso el 6 de marzo de 2006 solicitando al Tribunal que no atendiera la petición de la parte actora de hacer el traslado para alegar. Para esa fecha, la petición era improcedente pues el traslado ya se había concedido.

<sup>42</sup> C.P.C. Artículo 361 (numeral 2) y 214 (numeral 1) C.C.A. Pruebas en la segunda instancia. Cuando se trate de apelación de sentencia, en el término de ejecutoria del auto que admita el recurso, las partes podrán pedir pruebas, que se decretarán únicamente en los siguientes casos: (...) numeral 2. Cuando decretadas en la primera instancia, se dejaron de practicar sin culpa de la parte que las pidió, pero sólo con el fin de practicarlas o de cumplir requisitos que les falten para su perfeccionamiento. Numeral 1. Idem. Artículo 214 C.C.A.

<sup>43</sup> Artículo 140 C.P.C. El proceso es nulo en todo o en parte, solamente en los siguientes casos: 6. Cuando se omiten los términos u oportunidades para pedir o practicar pruebas o para formular alegatos de conclusión.

<sup>44</sup> En el expediente obran los antecedentes administrativos, pero no reposa la prueba del acuse de recibo pedida por la DIAN.





de 2002. Además, consta el sello de recibido de la apoderada de la parte actora del citado oficio que data del 5 de agosto de 2002.

En esa medida, y dado que de conformidad con el artículo 565 E.T.<sup>45</sup>, las providencias que deciden los recursos interpuestos contra las actuaciones de la DIAN se deben notificar personalmente, es evidente que, así haya prueba del acuse de recibo, la notificación del acto acusado no se hizo en debida forma. No obstante lo anterior, el hecho de que la parte actora haya recibido el acto demandado y haya interpuesto la demanda, permite colegir que se notificó por conducta concluyente.

De manera que, contabilizado el término de caducidad a partir de la fecha en que la apoderada de la parte actora recibió la Resolución 900003 del 23 de julio de 2002, se aprecia que vencía el 5 de diciembre de 2002. Dado que la demanda se interpuso el 4 de diciembre de ese año, es evidente que no se configuró la caducidad.

Ahora bien, con fundamento en el artículo 835<sup>46</sup> del E.T. la DIAN se opuso a la demanda argumentando que sólo son demandables ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución. El Tribunal encontró probada esta excepción.

Contrario a la decisión del *a quo*, la Sala considera que es un acto administrativo el que declara el incumplimiento de las facilidades o acuerdos de pago, porque es un acto que modifica la situación jurídica que se había creado a favor del contribuyente al concederle la facilidad. Por tanto, ese acto es pasible de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

En efecto, el artículo 814<sup>47</sup> del E. T. faculta a la Administración para que otorgue a los deudores de impuestos, intereses y sanciones, facilidades para su

---

<sup>45</sup>Artículo 565 del E.T. vigente el momento de los hechos de la controversia. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones tributarias, emplazamientos, citaciones, traslados de cargos, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse por correo o personalmente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.

<sup>46</sup> Artículo 835. INTERVENCIÓN DEL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Dentro del proceso de cobro administrativo coactivo, sólo serán demandables ante la Jurisdicción Contencioso - Administrativa las resoluciones que fallan las excepciones y ordenan llevar adelante la ejecución; la admisión de la demanda no suspende el proceso de cobro, pero el remate no se realizará hasta que exista pronunciamiento definitivo de dicha jurisdicción.

<sup>47</sup> "E.T. Artículo 814. El Subdirector de Cobranzas y los Administradores de Impuestos Nacionales, podrán mediante resolución conceder facilidades para el pago al deudor o a un tercero a su nombre, hasta por cinco (5) años, para el pago de los impuestos de timbre, de renta y complementarios, sobre las ventas y la retención en la fuente, o de cualquier otro impuesto administrado por la Dirección General de Impuestos Nacionales, así como para la cancelación de los intereses y demás sanciones a que haya lugar, siempre que el deudor o un tercero a su nombre, constituya fideicomiso de garantía, ofrezca bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros, o



cumplimiento, a condición de que constituyan garantías que respalden las obligaciones insolutas.

Por supuesto, cuando esas facilidades se incumplen, el artículo 814-3<sup>48</sup> del mismo estatuto faculta a la autoridad que concedió la facilidad para que deje sin efecto el plazo concedido y, por tanto, ordene hacer efectiva la garantía otorgada por el deudor.

Ahora bien, por el hecho de que el acuerdo de pago pueda suscribirse en cualquier etapa del procedimiento administrativo de cobro coactivo, de conformidad con el artículo 841<sup>49</sup> del E.T. no es dable inferir que tanto el acto que concede la facilidad como el que la quita son actos administrativos propios del proceso de cobro coactivo, pues siguen siendo actos administrativos autónomos que, a lo sumo, inciden en dicho proceso, en cuanto permiten suspenderlo o reanudarlo, según sea el caso. En consecuencia, fue desacertada la conclusión a la que llegó el a quo. Por tanto, prospera el recurso de apelación y se procede a dictar sentencia de mérito.

Analizado lo expuesto a lo largo de la demanda, la Sala interpreta que para la parte actora las resoluciones controvertidas son nulas porque la DIAN dejó sin efecto la facilidad de pago que le concedió si haber hecho efectiva, de manera previa, la garantía otorgada. Que, dado que con la garantía otorgada satisfacía la obligación tributaria, los actos demandados estaban falsamente motivados en cuanto se fundamentaron en el incumplimiento de una obligación que, a su juicio, ya estaba satisfecha por el hecho de haber otorgado la garantía.

Tales cargos no están llamados a prosperar, por lo siguiente:

---

cualquiera otra garantía que respalde suficientemente la deuda a satisfacción de la Administración. Se podrán aceptar garantías personales cuando la cuantía de la deuda no sea superior a 3.000 UVT. (...)"

<sup>48</sup> "E.T. Artículo 814-3. Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar alguna de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el Administrador de Impuestos o el Subdirector de Cobranzas, según el caso, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere del caso. (...)"

<sup>49</sup> "E.T. Artículo 841. En cualquier etapa del procedimiento administrativo coactivo el deudor podrá celebrar un acuerdo de pago con la Administración, en cuyo caso se suspenderá el procedimiento y se podrán levantar las medidas preventivas que hubieren sido decretadas.

Sin perjuicio de la exigibilidad de garantías, cuando se declare el incumplimiento del acuerdo de pago, deberá reanudarse el procedimiento si aquellas no son suficientes para cubrir la totalidad de la deuda.



El artículo 814-3 E.T. dispone:

*“Cuando el beneficiario de una facilidad para el pago, dejare de pagar algunas de las cuotas o incumpliere el pago de cualquiera otra obligación tributaria surgida con posterioridad a la notificación de la misma, el administrador de impuestos o el subdirector de cobranzas, según el caso, mediante resolución, podrá dejar sin efecto la facilidad para el pago, declarando sin vigencia el plazo concedido, ordenando hacer efectiva la garantía hasta concurrencia del saldo de la deuda garantizada, la práctica del embargo, secuestro y remate de los bienes o la terminación de los contratos, si fuere el caso.”*

En la Resolución 007 del 2 de mayo de 2002, la Administración adujo como razón para dejar sin efecto la facilidad, el hecho de que para dicha fecha, la parte actora presentaba un atraso desde el mes de agosto de 2001 en el cumplimiento del pago de las cuotas pactadas.

La parte actora no ha desvirtuado el hecho del incumplimiento. Simplemente se ha limitado a afirmar que la deuda está cumplida porque el bien dado en garantía cubre a satisfacción el monto de la deuda.

La Sala precisa que las garantías otorgadas por los contribuyentes para acceder a las facilidades de pago fungen como respaldo de las obligaciones tributarias pero no constituyen el pago mismo y, por eso, no es dable afirmar que por el hecho de haber otorgado una garantía suficiente debe entenderse pagada la deuda.

Si así fuera, no sería necesaria la facilidad de pago. Bastaría que la autoridad tributaria recibiera en dación en pago los bienes ofrecidos para dar por cumplida la obligación. La parte actora desconoce que la norma que consagraba la facultad de la administración tributaria para recibir los bienes en dación de pago fue derogada por la Ley 633 de 2000. En consecuencia, no prosperan las pretensiones de la demanda.

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,

## FALLA

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia del 4 de diciembre de 2008, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar.

**SEGUNDO: NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

**SEGUNDO: RECONÓCESE** personería a la abogada Flori Elena Fierro Manzano como apoderada de la DIAN.

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

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18691	<b>Fecha:</b>	21 de Noviembre de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Están los concejos municipales facultados para crear libremente impuestos y contribuciones sobre teléfonos urbanos, además de los existentes hoy legalmente?

**TESIS**

Si, el artículo 338 de la C.P. establece la competencia que tienen los entes territoriales para que los órganos de representación popular determinen los presupuestos objetivos de los tributos, y según el literal i) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, constituye la autorización legal para que los concejos municipales y distritales establezcan este tributo dentro del ámbito de su competencia.

Ubicación Pàg(s):	11	12	13	14								
-------------------	----	----	----	----	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la norma.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Art 338 de la C.P.	Ley 97 de 1993	Decreto Ley 1333 de 1996		
--------------------	----------------	--------------------------	--	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pàg(s):	5	8	10	11	12	13	14	15	16			
-------------------	---	---	----	----	----	----	----	----	----	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

Bogotá D.C., veintiuno (21) de noviembre de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 13001-23-31-000-2005-01286-01(18691)**

**Actor: ALCIDES ARRIETA MEZA**

**Demandado: DISTRITO TURISTICO Y CULTURAL DE CARTAGENA DE INDIAS**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias contra la sentencia del 25 de noviembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que decidió:

***“PRIMERO: DECLARAR NO PROBADA la excepción de inepta demanda.***

***SEGUNDO: DECLARAR LA NULIDAD de los artículos 1, 2, 3, 4 y 5 del ACUERDO No. 028 DE 30 DE DICIEMBRE DE 2002, proferido por el CONCEJO DISTRITAL DE CARTAGENA DE INDIAS, por medio del cual se establece el impuesto al uso del teléfono.”***

(...)



## 1. ANTECEDENTES

### A) LA DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad, el ciudadano Alcides Arrieta Meza solicitó ante el Tribunal Administrativo de Bolívar: veintiuno

*“Que se declare la nulidad de los artículos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y sexto del Acuerdo 028 del 30 de diciembre de 2003.”*

#### ***i) Acto administrativo demandado.***

El acto demandado es del siguiente tenor<sup>50</sup>:

*“ACUERDO No. 028*

*(DICIEMBRE 30 DE 2002*

*POR EL CUAL SE ESTABLECE UN IMPUESTO, SE AUTORIZA LA CREACIÓN DE UN ESTABLECIMIENTO PÚBLICO Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES*

#### ***El Concejo Distrital del Cartagena de Indias D.T. y C***

*En ejercicio de sus atribuciones constitucionales y legales, en especial las conferidas por los artículos 287 numeral 3º, 313 numerales 4º y 6º, y 338 de la*

---

<sup>50</sup> Texto tomado de la copia aportada por el demandante. Folios 7 y 3 del C.P.



*Constitución Política; el artículo 1º literal i) de la Ley 97 de 1913, el artículo 32 numeral 7º de la Ley 137 de 1994; y el Decreto Ley 111 de 1996.*

**ACUERDA:**

**TITULO PRIMERO**

**IMPUESTO DE TELÉFONO**

*ARTICULO PRIMERO. IMPUESTO A LA TELEFONÍA BÁSICA CONMUTADA. Establécese en la jurisdicción del Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias, el impuesto de teléfonos urbanos de que trata el artículo 1º literal i) de la Ley 97 de 1913, denominado IMPUESTO DE TELÉFONO.*

*ARTICULO SEGUNDO. HECHO GENERADOR. El hecho generador del impuesto de teléfono es la asignación o uso de la línea o número de teléfono por parte de los usuarios de las empresas de telefonía establecidos en el Distrito Turístico y Cultural del Cartagena de Indias.*

*ARTICULO TERCERO. CAUSACIÓN DEL IMPUESTO. El impuesto de teléfono se causa mensualmente, y se debe pagar cada mes en la misma factura en que se paga el servicio telefónico.*

*ARTICULO CUARTO. SUJETO ACTIVO. El sujeto activo del impuesto del impuesto es el Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias, y en él se radican todas las potestades tributarias de administración, imposición, fiscalización, liquidación, revisión, devolución y cobro coactivo, y las demás propias de la función impositiva.*

*ARTICULO QUINTO. SUJETO PASIVO. Son sujetos pasivos del impuesto de teléfono, los propietarios, poseedores, arrendatarios o usuarios de línea*





o número de teléfono fijo. Serán responsables solidarios de su pago aquellas personas naturales o jurídicas responsables del pago del servicio telefónico.

*ARTICULO SEXTO. Las tarifas mensuales del impuesto de teléfono que se aplicarán por cada línea o número telefónico, teniendo el 2002 como base, serán las siguientes:*

<i>USO</i>	<i>ESTRATO</i>	<i>TARIFA</i>
<i>Residencial</i>	<i>Uno</i>	<i>\$ 550</i>
<i>Residencial</i>	<i>Dos</i>	<i>\$ 750</i>
<i>Residencial</i>	<i>Tres (medio bajo)</i>	<i>\$ 3.400</i>
<i>Residencial</i>	<i>Cuatro (medio)</i>	<i>\$ 4.000</i>
<i>Residencial</i>	<i>Cinco (medio alto)</i>	<i>\$ 4.500</i>
<i>Residencial</i>	<i>Seis (alto )</i>	<i>\$ 5.000</i>
<i>No residencial</i>		<i>\$ 7.000</i>
<i>Conmutadores</i>		<i>\$ 8.500</i>
<i>Teléfonos públicos</i>		<i>\$ 12.000</i>

*PARÁGRAFO PRIMERO. Las tarifas del impuesto se ajustarán el 1º de enero de cada año en el porcentaje de incremento del índice de precios al consumidor (IPC) y los valores resultantes se ajustarán al múltiplo de diez (10) mas cercano. Estas tarifas no incluyen el impuesto del valor agregado –IVA –.*

*PARÁGRAFO SEGUNDO. Las empresas prestadoras del servicio telefónico deberán incluir en sus facturas el renglón IMPUESTO DE TELÉFONO y el valor asignado según el estrato y categoría, con el fin de aplicar el impuesto a partir del primer día del mes de enero del año 2003.” (...)*

***ii) Normas violadas.***

El demandante invocó como normas violadas los artículos 287, numeral 3, 313, numerales 4 y 6, y 338 de la Constitución Política, 171 y 172 del Decreto Ley 1333 de 1986 y 84, inciso segundo, del Código Contencioso Administrativo.

***iii) Concepto de violación.***

Señaló que mediante el Acuerdo 028 del 30 de diciembre de 2002, el Concejo Distrital de Cartagena reprodujo lo estipulado en los acuerdos 42 de 1985, 42 de 1986 y 4 de 1987 que habían sido anulados por el Tribunal Administrativo de Bolívar.

Con fundamento en la sentencia del 5 de marzo de 2004, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado dentro del expediente 13584, sostuvo que el Concejo Distrital de Cartagena no tenía competencia para establecer el impuesto de teléfonos por cuanto el artículo 1º de la Ley 97 de 1973, invocado como sustento del acuerdo demandado, *había perdido aplicabilidad* y, en esa medida no existía una norma en la que se establecieran los elementos estructurales del impuesto, como lo exige el artículo 338 de la Constitución Política.

**B) SUSPENSIÓN PROVISIONAL**

El Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante auto del 8 de febrero de 2006<sup>51</sup>, negó la suspensión provisional solicitada por el demandante; no obstante esa decisión fue apelada, el recurso fue declarado desierto mediante auto del 23 de octubre de 2008<sup>52</sup>.

---

<sup>51</sup> Folio 17 del C.P.

<sup>52</sup> Folio 27 del C.P.

### **C) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

Mediante apoderada judicial, el Distrito de Cartagena contestó la demanda y se opuso a las pretensiones formuladas.

Propuso las excepciones de inepta demanda, por falta de requisitos formales y por no integrar el litisconsorcio necesario, y de presunción de legalidad de los actos administrativos impugnados

Alegó que la parte actora no aportó el fallo mediante el que, según sostuvo, se declararon nulos los acuerdos 42 de 1985, 42 de 1986 y 4 de 1987, y que no concretó los motivos de la violación invocada en la demanda.

De otra parte, sostuvo que el Acuerdo 028 de 2002 fue modificado por el Acuerdo 001 de 2004 y que, en el presente caso, debió demandarse también al Concejo Distrital, quien expidió el acto acusado.

### **D) LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante sentencia del 25 de noviembre de 2010, declaró la nulidad de los artículos 1º, 2º, 3º, 4º y 5º del Acuerdo 028 del 30 de diciembre 2002, por las siguientes razones:

En relación con la excepción de inepta demanda, por falta de requisitos formales, señaló que el hecho de no aportarse copia del fallo de nulidad referido por la parte actora no acarrea su ineptitud. Explicó que la demanda cumplió los requisitos establecidos en el artículo 137 del C.C.A., y que artículo 139 ibídem, sólo exige que se acompañe copia del acto acusado.



Frente a la excepción de ineptitud de la demanda por no integrar el litisconsorcio necesario, sostuvo que, si bien el acto demandado fue proferido por el Concejo Distrital de Cartagena, esa corporación no podía ser demandada en forma directa por carecer de personería jurídica, que su representación recaía en el Alcalde Mayor, en su calidad de representante legal del Distrito.

En cuanto a la excepción de presunción de legalidad de los actos administrativos, advirtió que este cargo estaba referido al fondo del asunto y, por tanto, se resolvería al decidir el concepto de violación.

Sostuvo que, con el acervo probatorio obrante en el expediente no se demostró que el Acuerdo 028 de 2002 reprodujera el contenido de los acuerdos 42 de 1985, 42 de 1985 y 4 de 1987, ni que estos fueran anulados en sede judicial.

De otra parte, señaló que de acuerdo con los artículos 1º de la Ley 97 de 1913, 1º de la Ley 84 de 1915 y 32 de la Ley 136 de 1994, los concejos municipales o distritales estaban autorizados para establecer impuestos, con sujeción a la ley y a la Constitución.

Transcribió apartes de la providencia proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 9 de septiembre de 2004 dentro del expediente No. 14453, con fundamento en lo cual dijo que en el orden territorial le corresponde a las asambleas departamentales y a los concejos municipales establecer los impuestos que hayan sido creados por una ley nacional en la que se fijan las directrices para que dichos organismos determinen algunos elementos de los tributos.

Sostuvo que, la Ley 97 de 1913, en concordancia con la Ley 84 de 1915, confirió a los concejos municipales la facultad de crear el impuesto al teléfono, pero que dicha norma no contenía las directrices necesarias para que los referidos organismos pudieran establecer todos los elementos del tributo, pues dicha norma no estableció el sujeto pasivo, el hecho generador ni la base gravable.

Concluyó que lo anterior implicaba la inexistencia de una norma superior contentiva de las directrices necesarias para que Concejo Distrital de Cartagena estableciera el impuesto al uso del teléfono, como lo exige el artículo 338 de la Constitución Política y, por esta razón, los cargos de nulidad debían prosperar.

## **E) EL RECURSO DE APELACIÓN**

El Distrito de Cartagena recurrió la decisión del Tribunal y solicitó revocar la sentencia apelada.

Se refirió a la sentencia del 9 de julio de 2009, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado dentro del expediente 16544, en la que se señaló que la Ley 97 de 1913, en concordancia con la Ley 84 de 1915, autorizó la creación del impuesto al uso de teléfonos. Que, además, el artículo 338 de la C.P. establece la competencia que tienen los órganos de representación popular para determinar los supuestos objetivos de los gravámenes de acuerdo con la ley, sin que esta sea una facultad exclusiva del Congreso, so pena de hacer nugatoria esta autorización.



Insistió en que en la demanda no se convocó el litisconsorcio necesario. Que en el caso de confirmarse la sentencia apelada, esta debería tener efectos *ex nunc*.

## F) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El Distrito de Cartagena reiteró los argumentos de defensa expuestos en la contestación de la demanda y el recurso de apelación

El demandante no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** señaló que el Concejo Distrital de Cartagena estaba facultado para establecer los elementos del impuesto al teléfono en esa jurisdicción, con fundamento en la autorización concedida por la Ley 97 de 1913, en concordancia con la Ley 84 de 1915. Para sustentar lo dicho se remitió a la sentencia del 9 de julio de 2009, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado dentro del expediente 16544. Por tanto solicitó que se revocara la sentencia del Tribunal.

## 2. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si son nulos los artículos 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º del Acuerdo 028 del 30 de diciembre de 2002, "*Por medio del cual se establece un impuesto, se autoriza la creación de un establecimiento público se dictan otras disposiciones*", expedido por el Concejo Distrital de Cartagena de Indias, por violación del artículo 338 de la Constitución Política.



A juicio de la parte actora, el Acuerdo 028 de 2002 es violatorio del artículo 338 de la Constitución Política, en tanto que fijó los elementos del impuesto sobre teléfonos sin que estos hubieren sido señalados en la Ley 97 de 1913.

Sobre el particular se precisa:

**1. De la vigencia del literal i) de artículo 1º de la Ley 97 de 1913.**

Según el precedente judicial de la Sala<sup>53</sup>, que corresponde con el criterio de la Corte Constitucional<sup>54</sup>, el impuesto sobre teléfonos urbanos establecido en el literal i) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 no ha sido derogado, y en esa medida, constituye la autorización legal para que los concejos municipales y distritales establezcan este tributo dentro del ámbito de su competencia.

La Ley 97 de 1913 dispuso:

“Artículo 1º. El Concejo Municipal de la ciudad de Bogotá, puede crear libremente los siguientes impuestos y contribuciones, además de los existentes

---

<sup>53</sup> CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C., 9 de julio de 2009. Número de radicación: 17001-23-31-000-2006-00404-02 Número interno: 16544. Actor: NÉSTOR FABIO VALENCIA TORRES Y OTRO. Demandado: MUNICIPIO DE MANIZALES

<sup>54</sup> En sentencia C-504 del 3 de julio del 2002. M.P. JAIME ARAUJO RENTERÍA, la Corte Constitucional sostuvo que “De suerte tal que los literales acusados (se refiere a los literales (d) e (i) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913) han mostrado siempre una vigencia impositiva no susceptible de afectación por dispositivos, que como el del artículo 385, pretenden derogarlos tácitamente al amparo de facultades inexistentes.

*En conclusión, siendo clara la vigencia jurídica de los literales demandados, la Sala acometerá su examen de fondo.”*





hoy legalmente; organizar su cobro y darles el destino que juzgue más conveniente para atender a los servicios municipales, sin necesidad de previa autorización de la asamblea departamental:

(...)

i) Impuesto sobre telégrafos y teléfonos urbanos, sobre empresas de luz eléctrica, de gas y análogas.”<sup>55</sup>

Posteriormente, la potestad otorgada al Concejo de Bogotá mediante la disposición transcrita fue extendida a los demás concejos municipales con la Ley 84 de 1915, así:

“Artículo 1°. Los concejos municipales tendrán las siguientes atribuciones, además de las que les confiere el artículo 169 de la Ley 4° de 1913:

a) Las que le fueron conferidas al Municipio de Bogotá por el artículo 1 de la Ley 97 de 1913, excepto la de que trata el inciso b) del mismo artículo, siempre que las asambleas departamentales les hayan concedido o les concedan en lo sucesivo dichas atribuciones. ”

(...)

Luego, mediante el artículo 76 de la Ley 11 de 1986 se otorgaron facultades extraordinarias al Presidente de la República, entre otras, para:

“b) Codificar las disposiciones constitucionales y legales vigentes para la organización y el funcionamiento de la Administración Municipal”.

---

<sup>55</sup> Aparte subrayado declarado inexecutable en sentencia C-504 del 2002.

En ejercicio de la mencionada facultad, se expidió el Decreto Ley 1333 de 1986 que estableció en el artículo 172:

“Artículo 172. Además de los existentes hoy legalmente, los municipios y el distrito Especial de Bogotá pueden crear los impuestos y contribuciones a que se refieren los artículos siguientes.”

Por tanto, como lo advirtió la Sala en su oportunidad, aunque el Decreto Ley 1333 de 1986 no incluyó expresamente el impuesto previsto en el literal *i*) del artículo 1° de la Ley 97 de 1913, subsisten los gravámenes creados por la ley con anterioridad, pues el ejercicio de las facultades extraordinarias otorgadas al Presidente de la República mediante la Ley 11 de 1986 no incluían la de derogar o modificar las leyes vigentes, sino únicamente la de compilar de manera armónica las normas que regulaban la administración municipal

56.

## ***2. De la facultad del Concejo Distrital de Cartagena para establecer el impuesto de teléfonos.***

Como lo ha determinado la Sala, el artículo 338<sup>57</sup> de la Constitución Política establece la competencia que tienen los entes territoriales para que los órganos de

---

<sup>56</sup> *Op. Cit.* Sentencia del 9 de julio de 2009.

<sup>57</sup> “**ARTÍCULO 338.** En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos.

La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos.



representación popular determinen los presupuestos objetivos de los tributos aplicables en sus jurisdicciones, pues esta facultad no es exclusiva del Congreso, tratándose de tributos territoriales.

Entender lo contrario implica hacer nugatorias las atribuciones que constitucionalmente se les confirió a los departamentos y a los municipios en materia tributaria, según se desprende de los artículos 287-3<sup>58</sup>, 300-4<sup>59</sup> y 313-4<sup>60</sup> de la Carta Política.

En todo caso, se reitera, la competencia impositiva que reviste a los concejos municipales y a las asambleas departamentales no es ilimitada, pues no están facultados para establecer tributos *ex novo*, ya que la atribución de crear impuestos es exclusivamente del Congreso. Sin embargo, esta limitante no constituye un obstáculo para que a partir de la creación legal de un tributo, los entes territoriales puedan establecer los elementos estructurales de la obligación tributaria cuando la ley no los haya fijado directamente.

---

Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”

<sup>58</sup> **ARTÍCULO 287.** Las entidades territoriales gozan de autonomía para la gestión de sus intereses, y dentro de los límites de la Constitución y la ley. En tal virtud tendrán los siguientes derechos:

3. Administrar los recursos y establecer los tributos necesarios para el cumplimiento de sus funciones.

<sup>59</sup> **ARTÍCULO 300.** Corresponde a las Asambleas Departamentales, por medio de ordenanzas:

4. Decretar, de conformidad con la Ley, los tributos y contribuciones necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales.

<sup>60</sup> **ARTÍCULO 313.** Corresponde a los concejos:

4. Votar de conformidad con la Constitución y la ley los tributos y los gastos locales.



En este sentido, la Sala se ha inclinado por reconocer que el artículo 338, ibídem, faculta a las asambleas departamentales y a los concejos municipales y distritales para establecer contribuciones fiscales o parafiscales por ordenanzas o acuerdos, pero que esa facultad está supeditada a la Ley<sup>61</sup>.

Según sostuvo esta Corporación en su oportunidad, la supeditación legal a la que están sometidas las entidades territoriales puede ser *parcial-limitada* o *parcial-reforzada*. En materia tributaria local, la potestad impositiva será *parcial-limitada* cuando la ley fija ciertos elementos del tributo para que sea la entidad territorial la que establezca los que faltan. Será *parcial-reforzada* cuando la ley autoriza a la entidad territorial a establecer el tributo porque en esos casos le permite fijar todos sus elementos. En este último caso, la Corte Constitucional ha dicho que la ley que crea el tributo debe establecer, como mínimo, el hecho generador<sup>62</sup>.

En consonancia con lo anterior, el artículo 1º de la Ley 97 de 1915 y la Ley 84 de 1915, autorizan a los municipios y distritos para establecer el impuesto sobre teléfonos dentro de ámbito de su competencia. Y de acuerdo con las facultades constitucionalmente conferidas, éstos pueden determinar directamente los elementos estructurales del tributo, como en efecto lo hizo el Concejo Distrital de Cartagena mediante el Acuerdo 028 de 2002.

Lo anterior resulta acorde con el criterio adoptado por la Corte Constitucional, que ha establecido que es admisible que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador, a saber: i) la autorización del gravamen y, ii) la delimitación del hecho gravado.

---

<sup>61</sup>CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, M.P.; HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS Bogotá, 22 de marzo de 2012. Número de expediente: 470012331000200300868 01. Número interno: 17817. Demandante: RICARDO DE JESÚS ANAYA VISBAL. Demandado: MUNICIPIO DE FUNDACIÓN (MAGDALENA)

<sup>62</sup> Sentencia C-992 de 2004 de la Corte Constitucional.



*“Así las cosas, la jurisprudencia ha admitido que los elementos de la obligación tributaria sean determinados por las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales, pero dentro de unos parámetros mínimos que deben ser señalados por el legislador. Estos parámetros mínimos, según se desprende de la jurisprudencia, son dos: (i) la autorización del gravamen por el legislador, y (ii) la delimitación del hecho gravado con el mismo.”*<sup>63</sup>

En estas condiciones, en tanto que el literal *i*) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 autorizó a los municipios y distritos para establecer el impuesto sobre teléfonos, el acuerdo demandando cumple la primera de las exigencias antes referidas, esto es, contar con un autorización legal.

En cuanto al hecho generador del impuesto, según lo determinó esta Sala<sup>64</sup>, pese a que el literal *i*) del artículo 1º de la Ley 97 de 1913 es genérico al expresar “*impuesto sobre teléfonos*”, es posible determinar el alcance de la disposición para establecer que el hecho gravado<sup>65</sup> se circunscribe, atendiendo a la época en que fue expedida la Ley 97 de 1913, “*a los teléfonos que se conectaban en los domicilios de los habitantes de una determinada localidad*”<sup>66</sup>. Por consiguiente, se tiene por cumplida la segunda de las exigencias para que el Concejo Distrital de Cartagena estableciera el impuesto de teléfonos.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

---

<sup>63</sup> Corte Constitucional, Sentencia C-035 del 27 de enero de 2009. M.P. MARCO GERARDO MONROY CABRA.

<sup>64</sup> *Op. Cit.* Sentencia del 9 de julio de 2009.

<sup>65</sup> “El hecho generador de los tributos es el presupuesto de hecho o el conjunto de circunstancias cuya ocurrencia o configuración es considerada expresamente por la Ley como fuente de la obligación frente al Estado”. Sentencia de septiembre 11 del 2006, Exp. 15344, C.P. Dra. Ligia López Díaz.

<sup>66</sup> Sentencia de 15 de octubre de 1999, Exp. 9456, C.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo.

**FALLA:**

**REVÓCASE** la sentencia apelada, por las razones esgrimidas en la parte considerativa de esta providencia. En su lugar, **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18893	<b>Fecha:</b>	14 de Junio de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Pueden los municipios crear modalidades de predios distintas a las previstas en la norma y establecer porcentajes que exceden los señalados según la Ley?

**TESIS**

No, la Ley 44 de 1990 regulo el impuesto predial, dispuso que la administración, recaudo, control y fijación de tarifas le corresponde a los municipios dentro de los limites señalados por el legislador, por tal razón los concejos no pueden exceder los porcentajes, ni crear modalidades de predios distintas a las previstas en la norma.

Ubicación	9	11										
Pàg(s):												

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la norma.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Ley 44 de 1990	Ley 388 de 1998 y Ley 44 de 1999	Acuerdo 30 de 2001	Acuerdo 41 de 2006	Resolución N° 2555 IGAC
----------------	----------------------------------	--------------------	--------------------	-------------------------

**EXTRACTO**

Ubicación	6	7	8	9	11	12	13					
Pàg(s):												

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**ENTES TERRITORIALES – Tienen autonomía tributaria / FACULTAD IMPOSITIVA – Los entes territoriales pueden fijar los elementos del tributo / IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO – Los concejos pueden fijar la tarifa del tributo / TARIFA DEL IMPUESTO PREDIAL – Criterios para fijarla / INMUEBLES URBANIZABLES NO URBANIZADOS Y URBANIZADOS NO EDIFICADOS – La tarifa no debe ser superior la 33 por mil / EDIFICACION – Concepto / TERRENO – Su proporción no determina la clasificación de edificación o construcción**

En materia impositiva, la normativa constitucional reconoce a los entes territoriales su autonomía tributaria, en virtud de la cual pueden definir directamente los elementos esenciales del gravamen autorizado por el legislador, atendiendo los parámetros fijados, en los casos en que así lo haya hecho. La Ley 44 de 1999 regula, entre otros, el impuesto predial unificado. En el artículo 4° autoriza a los concejos municipales a fijar la tarifa del tributo de acuerdo a los parámetros que la misma señala. Así, dispone que debe establecerse de manera diferencial y progresiva teniendo en cuenta el estrato socioeconómico, usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro. Para los inmuebles urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados, previo que la tarifa puede ser superior sin sobrepasar el 33 por mil. Para establecer si un predio urbanizado está edificado, debe acudirse a la definición de “edificio” y de “otras construcciones” del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988 expedida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi. De dichas nociones se tiene que edificación o construcción es la reunión de materiales consolidados con carácter permanente, la primera, para la protección de personas, animales o cosas y, la segunda, puede ser en la superficie del suelo en su interior con destinación diferente a la anterior. En consecuencia, un inmueble se clasifica como edificado cuando en realidad lo está, es decir, cuando en él se levanten edificios o construcciones en los términos señalados por el organismo técnico. Así, la proporción del terreno edificado no determina su clasificación, lo importante es que las obras que en él se hayan hecho se enmarquen en las citadas definiciones de “edificio” u “otras construcciones”. Entonces, cuando la Ley 44 de 1990 se refiere a predios “urbanizados no edificados”, la expresión es clara, excluye cualquier tipo de construcción o edificación, entendiéndose dicha locución, según su sentido natural y obvio, pues el legislador no hizo distinción alguna.



**FUENTE FORMAL:** LEY 44 DE 1999 – ARTICULO 44

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 30 DEL 2001 CONCEJO DE CARTAGENA DE INDIAS - PRIMER INCISO DEL ARTÍCULO 12 (Anulado) / ACUERDO 33 DEL 2002 CONCEJO DE CARTAGENA DE INDIAS - PRIMER INCISO DEL ARTÍCULO 2 (Anulado)

**CONCEJO – No puede modificar los elementos del tributo señalados por el legislador. Exceso de facultad reglamentaria / PREDIOS URBANOS PARCIALMENTE EDIFICADOS O EDIFICADOS – Es una clasificación no prevista en la ley / PRINCIPIO DE DISTRIBUCION EQUITATIVA DE LAS CARGAS - Este principio no faculta a los concejos municipales para establecer uno de los elementos del tributo**

El Acuerdo 30 de 2001 [11] y el Acuerdo 033 de 2002 [1°] fijan las tarifas del impuesto predial unificado. Para los predios urbanos edificados [Viviendas, Comerciales, Industriales, Hoteleros, de propiedad de entidades educativas y de propiedad de entidades de beneficencia] las tarifas oscilan entre el 2.0 por mil y 10.5 por mil; y para los predios urbanos no edificados [Predios urbanizables no urbanizados, predios urbanizados no edificados y predios urbanizados no edificados en sectores con suspensión de la construcción] las tarifas oscilan entre el 10.5 por mil y el 25.5 por mil. Al definir en las normas acusadas “predio urbano edificado” como aquel en que “no menos del 15% del área total del lote se encuentra construido”, establece una modalidad no prevista por el legislador. En efecto, las disposiciones demandadas crean una categoría nueva, los predios urbanos parcialmente edificados o edificados en una proporción del área total del terreno, no autorizada por la ley; además, según los Acuerdos mencionados, a esta clase de predios les corresponderían las tarifas de los predios urbanos no edificados, superiores a las fijadas para los predios edificados, sin justificación alguna. De otra parte, el argumento del apelante según el cual la Ley 388 de 1998 permite a los entes territoriales en los Planes de Ordenamiento Territorial reglamentar el uso del suelo en las áreas urbanas y rurales según la ley, con el fin de distribuir de forma equitativa las cargas y beneficios, no tiene vocación de prosperidad, de un lado, porque la Corte Constitucional mediante sentencia C-795 de 2000 declaró inexecutable el artículo 7° ib, y de otro, porque si bien, la distribución equitativa de las cargas y los beneficios, es un principio del ordenamiento territorial previsto en el artículo 2° ib., este principio no faculta a los

concejos municipales para establecer uno de los elementos del tributo definido por el legislador.

**NORMA DEMANDADA:** ACUERDO 30 DEL 2001 CONCEJO DE CARTAGENA DE INDIAS - PRIMER INCISO DEL ARTÍCULO 12 (Anulado) / ACUERDO 33 DEL 2002 CONCEJO DE CARTAGENA DE INDIAS - PRIMER INCISO DEL ARTÍCULO 2 (Anulado)

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., catorce (14) de junio de dos mil doce (2012).

**Radicación numero: 13001-23-31-000-2004-00302-02(18893)**

**Actor: SONIA MERLANO ESCUDERO**

**Demandado: DISTRITO DE CARTAGENA**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandado, contra la sentencia del 3 de marzo de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, mediante la cual accedió a las pretensiones de la demanda.



La parte resolutive del fallo apelado dispuso:

“PRIMERO. Declarar la nulidad del artículo 2 del Acuerdo N°033 de 2002 y el artículo 12 del Acuerdo 030 de 2001, expedidos por el Concejo Distrital de Cartagena, por los cuales se definió la clasificación de predios urbanos edificados, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.”

### **ACTOS ACUSADOS**

Se trata de los siguientes:

1. El primer inciso del artículo 12 del Acuerdo 030 del 31 de diciembre de 2001 por el que se adoptó el Estatuto Tributario Distrital, cuyo texto dice:

“Artículo 12. Clasificación de los predios. Para efectos de la liquidación del impuesto predial unificado se entiende por predio urbano edificado cuando no menos del 15% del área total del lote se encuentra construido.”

2. El primer inciso del artículo 2° del Acuerdo Distrital 033 del 30 de diciembre de 2002, por el cual se establece el nuevo sistema tarifario para el impuesto predial unificado del Distrito de Cartagena, se dictan otras disposiciones en materia de industria y comercio, de competencia funcional para cobro coactivo”, cuyo texto dice:

“ARTICULO SEGUNDO. Clasificación de los predios. Para efectos de la liquidación del impuesto predial unificado se entiende por predio urbano edificado cuando no menos del 15% del área total del lote se encuentra construido.”

## DEMANDA

SONIA MERLANO ESCUDERO, en nombre propio, demandó la nulidad del primer inciso del artículo 12 del Acuerdo 030 de 2001 y del primer inciso del artículo 2° del Acuerdo 033 del 2002, ambos expedidos por el Concejo de Cartagena de Indias Distrito Turístico y Cultural.

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 287-3, 313-4, 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 2, 4 y 14 de la Ley 44 de 1990.
- Artículos 62, 63 y 76 de la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi.

Desarrolló el concepto de violación, así:

El demandado excedió la facultad impositiva que le confieren las normas constitucionales y legales, al crear, en los actos acusados, una “distinción” no contemplada en la ley, la cual quebranta los principios de equidad, eficiencia y progresividad.



Los preceptos demandados definen como no edificado el predio cuya área total construida sea menor al 15% del área total del predio, concepto que desconoce los elementos del impuesto predial y que tiene implicaciones en la determinación del hecho imponible, la base gravable y la tarifa, haciendo más gravoso el tributo. Además, ignora la definición de edificio contenida en la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, organismo encargado de definir los elementos constitutivos del catastro, función que no puede ser invadida por la autoridad distrital.

Los preceptos censurados crean una subespecie o híbrido de los predios urbanizados: la de los parcialmente edificados. Frente a los que se presentan dificultades para determinar la base gravable y la tarifa, pues, según los acuerdos parcialmente acusados, la tarifa para los predios no edificados puede ser hasta del 25.5 por mil, que es más gravosa que la fijada para los predios edificados que es máximo del 10.5 por mil.

El último inciso del artículo 4° de la Ley 44 de 1990<sup>67</sup> hace referencia a los terrenos “urbanizados no edificados”, expresión que rechaza cualquier hipótesis de construcción o edificación, como la contenida en los actos demandados.

## **SUSPENSIÓN PROVISIONAL**

En la demanda, el actor solicitó esta medida<sup>68</sup>. El Tribunal la negó por auto del 9 de julio de 2004<sup>69</sup>, decisión que fue apelada<sup>70</sup> y luego confirmada por esta Sección el 26 de enero de 2006<sup>71</sup>.

---

<sup>67</sup> Las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados teniendo en cuenta lo estatuido por la Ley 9 de 1989, y a los urbanizados no edificados, podrán ser superiores al límite señalado en el primer inciso de este artículo, sin que excedan del 33 por mil.



## CONTESTACIÓN

El auto admisorio de la demanda fue notificado personalmente al Alcalde del Distrito de Cartagena de Indias<sup>72</sup>, quien guardó silencio en el término de fijación en lista<sup>73</sup>.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las súplicas de la demanda, por las siguientes razones:

La facultad impositiva de los concejos distritales es limitada a lo consagrado en la Constitución y la ley, por lo que, creado el tributo, las autoridades territoriales podrán definir los elementos de la obligación tributaria con arreglo a la ley, si el legislador no los ha definido.

La Ley 14 de 1983 dotó de facultades al IGAC para establecer las normas técnicas para efecto de las labores de formación, actualización y conservación del catastro nacional.

---

<sup>68</sup> Fl. 4 c.1.

<sup>69</sup> Fl. 204 c. 1.

<sup>70</sup> Fl. 206 c. 1

<sup>71</sup> Fl. 123 c.1.

<sup>72</sup> Fl. 127 c. 1.

<sup>73</sup> Fl. 205 v. c. 2.



La Ley 44 de 1990 regula el impuesto predial unificado, el cual grava la posesión o la propiedad de bienes inmuebles existentes en cada jurisdicción municipal y faculta a las autoridades locales para fijar las tarifas, para los inmuebles urbanizados no edificados señala un tope máximo del 33 por mil.

La autoridad tributaria territorial extralimitó las competencias otorgadas por la ley, al desconocer la Resolución N°2555 del Instituto Agustín Codazzi que, en el artículo 69, define edificios y otras construcciones, según las cuales, para determinar si un predio está edificado, lo relevante es la existencia de materiales consolidados en el inmueble y que éstos tengan el carácter de permanentes o estables.

Las facultades impositivas de la autoridad Distrital, para la administración, recaudo y control del tributo, deben contraerse a las regulaciones en materia del impuesto predial. Así, si lo determinante para que un predio sea considerado edificado es la existencia de una edificación u otras construcciones, la autoridad no podía hacer distinciones para hacer más oneroso el tributo, pues al equiparar los inmuebles con edificación inferior al 15% a los no edificados, la tarifa a imponer sería superior, pues la tarifa de los predios edificados no supera el 10.5 por mil, mientras que la de los no edificados es hasta del 25.5 por mil.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

El demandado apeló la sentencia y para el efecto argumentó:



La Ley 388 de 1998 [7] dispone que los municipios y los distritos deben formular y adoptar los planes de ordenamiento territorial y reglamentar los usos del suelo en las áreas urbanas de conformidad con la ley.

Las autoridades fiscales y catastrales en ese municipio han dado aplicación a la norma. El Acuerdo 041 de 2006 [art. 68, par. 8] dispuso que, para efectos del impuesto predial, los bienes se definen y clasifican conforme al Plan de Ordenamiento Territorial.

Las tarifas fijadas en los Acuerdos acusados están en concordancia con el artículo 4° de la Ley 44 de 1990, sin que el Concejo se haya excedido en su competencia, pues no se le puede dar el mismo tratamiento a los predios urbanizables no urbanizados, a los predios urbanizados no edificados y a los predios urbanizados no edificados en sectores con suspensión de la construcción, por tal razón, el nuevo estatuto fijó las tarifas para las dos últimas clasificaciones en 25.5‰ y 10.5‰, respectivamente, las cuales son inferiores al 33‰, tope máximo fijado en la Ley 44 de 1990.

Esta norma establece, además, que el valor del impuesto predial unificado no podrá exceder del doble del monto líquido por el mismo concepto en el año inmediatamente anterior, o del impuesto predial, según el caso.

### OPOSICIÓN AL RECURSO

La **demandante** se opuso al recurso pues, en su criterio, los argumentos que lo sustentan no son relevantes ni tienen la fuerza para enervar la decisión anulatoria.



Aclaró que el Acuerdo 41 de 2006 reproduce la norma acusada en el artículo 68 en el párrafo 7°, no en el párrafo 8° como lo sostiene el apelante.

La cuestión debatida es la legalidad del precepto acusado en cuanto señaló qué porcentaje de construcción debe tener un predio para considerarse como lote edificado.

Dado que la decisión de primera instancia fue adoptada con garantía del derecho de defensa de la demandada y está acorde con la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado<sup>74</sup>, solicitó que se confirme. Además, que en aplicación del artículo 115 de la Ley 1395 de 2010, se declare la nulidad del párrafo 7° del artículo 68 del Acuerdo 041 del 21 de diciembre de 2006 proferido por el Concejo de Cartagena de Indias D.T. y C.

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada por las siguientes razones:

Un municipio excede tales facultades si establece un tributo no creado por el legislador o si en desarrollo de la autorización se aparta del marco legal.

---

<sup>74</sup> Sentencia de 18 de marzo de 2010, Exp. 16971 C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia (E).



La Ley 44 de 1990 reguló el impuesto predial, dispuso que la administración, recaudo, control y fijación de tarifas le corresponde a los municipios dentro los límites señalados por el legislador, por tal razón, los concejos no pueden exceder los porcentajes, ni crear modalidades de predios distintas a las previstas en la norma.

En la materia, la Sección Cuarta del Consejo de Estado anuló normas de origen municipal que adoptaban una definición de predio urbanizado no edificado a partir de un porcentaje de construcción respecto del total del terreno, por violación del principio de legalidad tributaria, al establecer un porcentaje no señalado en la ley.

Los acuerdos demandados dispusieron, para efectos del impuesto predial, que predio urbano edificado es aquel que esté construido en no menos del 15% del área total del terreno, distinción no autorizada por la Ley 44 de 1990. La disposición sólo autorizó para los predios urbanizados no edificados una tarifa superior al 16 por mil sin exceder el 33 por mil, pero no para crear clasificaciones dentro de esta categoría de predios.

Según la Resolución 2555 de 1988 del Instituto Geográfico Agustín Codazzi, el predio urbano no edificado, es el que carece de construcción alguna, por ello, el predio edificado, es aquel que cuenta con edificación o construcción, independientemente del porcentaje de ésta respecto del área del predio.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso, se discute la legalidad del primer inciso del artículo 12 del Acuerdo 30 del 2001 y del primer inciso del artículo 2° del Acuerdo 33 del 2002 expedidos por el Concejo Distrital de Cartagena de Indias, en los que, para efectos de la liquidación del impuesto predial unificado, la autoridad tributaria definió como “predio urbano edificado” aquel en que “no menos del 15% del área total del lote se encuentra construido”.

La Sala debe resolver si el Concejo de Cartagena de Indias, al expedir las normas acusadas, excedió las facultades constitucionales y legales invocadas por el demandante.

En materia impositiva, la normativa constitucional<sup>75</sup> reconoce a los entes territoriales su autonomía tributaria, en virtud de la cual pueden definir directamente los elementos esenciales del gravamen autorizado por el legislador, atendiendo los parámetros fijados, en los casos en que así lo haya hecho<sup>76</sup>.

La Ley 44 de 1999 regula, entre otros, el impuesto predial unificado<sup>77</sup>. En el artículo 4°<sup>78</sup> autoriza a los concejos municipales a fijar la tarifa del tributo de acuerdo a los

---

<sup>75</sup> Constitución Política artículos 1°, 287-3, 300-4, 313-4 y 338.

<sup>76</sup> En este sentido la Sala rectificó la jurisprudencia sobre la materia en la sentencia de 9 de julio de 2009, Exp. 16544. Criterio reiterado en las providencias del 18 de marzo de 2010, Exp. 17438, del 23 de junio de 2011, Exp. 17526 y del 15 de marzo de 2012, Exp. 18469.

<sup>77</sup> El impuesto predial unificado es un tributo que grava los predios o bienes raíces urbanos en áreas urbanas, suburbanas o rurales, con o sin edificaciones. Camacho Montoya, Álvaro. Tributos sobre la propiedad raíz. Segunda Edición. 1999. p.14.

<sup>78</sup> **Artículo 4°.- Tarifa del impuesto.** La tarifa del Impuesto Predial Unificado, a que se refiere la presente Ley, será fijada por los respectivos concejos y oscilará entre el 1 por mil y 16 por mil del respectivo avalúo. Las tarifas deberán establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta: a. Los estratos socioeconómicos; b. Los usos del suelo, en el sector urbano; c La antigüedad de la formación o actualización del catastro; A la vivienda popular y a la pequeña propiedad rural destinada a la producción

parámetros que la misma señala. Así, dispone que debe establecerse de manera diferencial y progresiva teniendo en cuenta el estrato socioeconómico, usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro. Para los inmuebles urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados, previó que la tarifa puede ser superior sin sobrepasar el 33 por mil.

Para establecer si un predio urbanizado está edificado<sup>79</sup>, debe acudirse a la definición de “edificio” y de “otras construcciones” del artículo 69 de la Resolución 2555 de 1988<sup>80</sup> expedida por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi<sup>81</sup>. De dichas nociones se tiene que edificación o construcción es la reunión de materiales consolidados con carácter permanente, la primera, para la protección de personas, animales o cosas y, la segunda, puede ser en la superficie del suelo en su interior con destinación diferente a la anterior.

En consecuencia, un inmueble se clasifica como edificado cuando en realidad lo está, es decir, cuando en él se levanten edificios o construcciones en los términos señalados por el organismo técnico. Así, la proporción del terreno edificado no determina su clasificación, lo importante es que las obras que en él se hayan hecho se enmarquen en las citadas definiciones de “edificio” u “otras construcciones”.

---

agropecuaria se les aplicarán las tarifas mínimas que establezca el respectivo Concejo. Las tarifas aplicables a los terrenos urbanizables no urbanizados teniendo en cuenta lo estatuido por la Ley 9 de 1989, y a los urbanizados no edificados, podrán ser superiores al límite señalado en el primer inciso de este artículo, sin que excedan del 33 por mil. (Modificado por el art. 23, Ley 1450 de 2011).

<sup>79</sup> Sentencia del 29 de marzo de 2007. Exp. 14738, C.P. Ligia López Díaz.

<sup>80</sup> “1. Edificios: A la reunión de materiales consolidados de carácter permanente destinada a proteger contra la intemperie a personas, animales o cosas;

2. Otras construcciones: A la reunión de materiales consolidados con carácter de permanencia, sea en la superficie del suelo o en su interior, con destinación diferente a la señalada en el numeral anterior;...”

<sup>81</sup> De acuerdo con el artículo 182 del Decreto 1333 de 1986, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi es la entidad que establece las normas técnicas para las labores catastrales.





Entonces, cuando la Ley 44 de 1990 se refiere a predios “urbanizados no edificados”, la expresión es clara, excluye cualquier tipo de construcción o edificación, entendiéndose dicha locución, según su sentido natural y obvio, pues el legislador no hizo distinción alguna<sup>82</sup>.

El Acuerdo 30 de 2001 [11] y el Acuerdo 033 de 2002 [1°] fijan las tarifas del impuesto predial unificado. Para los predios urbanos edificados [Viviendas, Comerciales, Industriales, Hoteleros, de propiedad de entidades educativas y de propiedad de entidades de beneficencia] las tarifas oscilan entre el 2.0 por mil y 10.5 por mil; y para los predios urbanos no edificados [Predios urbanizables no urbanizados, predios urbanizados no edificados y predios urbanizados no edificados en sectores con suspensión de la construcción] las tarifas oscilan entre el 10.5 por mil y el 25.5 por mil.

Al definir en las normas acusadas “predio urbano edificado” como aquel en que “no menos del 15% del área total del lote se encuentra construido”, establece una modalidad no prevista por el legislador.

En efecto, las disposiciones demandadas crean una categoría nueva, los predios urbanos parcialmente edificados o edificados en una proporción del área total del terreno, no autorizada por la ley; además, según los Acuerdos mencionados, a esta clase de predios les corresponderían las tarifas de los predios urbanos no edificados, superiores a las fijadas para los predios edificados, sin justificación alguna.

---

<sup>82</sup> En este sentido las sentencia del 4 de abril de 1997, Exp. 8126. C.P. Consuelo Sarria Olcos y de 18 de marzo de 2010, Exp. 16971, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia (E).

De otra parte, el argumento del apelante según el cual la Ley 388 de 1998 permite a los entes territoriales en los Planes de Ordenamiento Territorial reglamentar el uso del suelo en las áreas urbanas y rurales según la ley, con el fin de distribuir de forma equitativa las cargas y beneficios, no tiene vocación de prosperidad, de un lado, porque la Corte Constitucional mediante sentencia C-795 de 2000 declaró inexecutable el artículo 7° ib, y de otro, porque si bien, la distribución equitativa de las cargas y los beneficios, es un principio del ordenamiento territorial previsto en el artículo 2° ib., este principio no faculta a los concejos municipales para establecer uno de los elementos del tributo definido por el legislador.

En consecuencia, se advierte que el Concejo Distrital de Cartagena excedió sus facultades legales y constitucionales, razones suficientes para confirmar la sentencia apelada que anuló la definición de **predio urbano edificado** contenida en el primer inciso de los artículos 12 del Acuerdo 030 de 2001 y 2 del Acuerdo 033 de 2002.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

**FALLA:**

**CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

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

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS    MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Presidente

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18407	<b>Fecha:</b>	14 de Junio de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	WILLIAM GIRALDO GIRALDO		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Realmente el inciso 2° del párrafo del artículo 1° del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010, viola el principio de equidad y el numeral 9° del artículo 95 de la constitución política?

**TESIS**

No, porque el artículo 1° del decreto 1805 de 2010, reconoce que el beneficiario del servicio puede tener algún tipo de vinculación económica en el país. Es decir, que el privilegio tributario en cuestión no se funda en que el extranjero tenga o no vinculados en el país, sino en que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior y cumpla las demás previsiones legales, para que adquieran la calidad de exentos.

Ubicación Pàg(s):	6	15	16										
-------------------	---	----	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la norma.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Art 481 E.T.	D.R. 1805 de 2010	DECRETO 2681 de 1999		
--------------	-------------------	----------------------	--	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pàg(s):	5	8	9	11	13	17							
-------------------	---	---	---	----	----	----	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**POTESTAD REGLAMENTARIA – Fundamento legal / NORMA REGLAMENTARIA – Contenido. Límites / IVA – Hecho generador. Prestación de servicios / PRESTACION DE SERVICIOS - Se consideran ofrecidos en la sede del prestador del servicio / EXENCION DEL IVA – Presupuestos. Devolución de impuestos descontables**

El artículo 189-11 de la C.P. es el fundamento de la potestad reglamentaria, según el cual, el Ejecutivo está revestido de la facultad para expedir decretos, resoluciones y órdenes necesarias para la cumplida ejecución de las leyes. Esta competencia, por ende, está dirigida a determinar reglas específicas para que los distintos organismos del Estado cumplan adecuadamente con las disposiciones legislativas. Esta facultad está sujeta a ciertos límites, que no son otros que la Constitución y la ley misma, ya que al reglamentar no es dado ampliar, restringir o modificar el contenido legal, es decir, las normas reglamentarias deben estar subordinadas a la ley respectiva, y tener como finalidad exclusiva la cabal ejecución de ella. El ejercicio del poder reglamentario obliga al Gobierno a desarrollar no solo el texto de la ley, sino también su contenido implícito, su finalidad específica, para que cumpla de la mejor manera con sus objetivos. La prestación de servicios es un hecho generador del Impuesto sobre las Ventas conforme con el artículo 420 [b] del Estatuto Tributario. Por regla general, aquellos se consideran ofrecidos en la sede del prestador del servicio, independientemente del lugar donde se ejecute la actividad o labor contratada, con excepción de los eventos determinados legalmente [parágrafo tercero]. El artículo 481 del Estatuto Tributario fue adicionado por el literal e) de la Ley 223 [20] de 1995 y estableció la exención de IVA para aquellos servicios que, a pesar de prestarse dentro del territorio nacional en desarrollo de un contrato escrito, se utilizan exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, es decir, que se consagró una excepción a la regla de gravabilidad impositiva en materia de Impuesto sobre las Ventas, para aquellos servicios que si bien son prestados en el territorio colombiano, por ser utilizados en el exterior, adquieren la connotación de exentos, con el derecho de recuperar el impuesto repercutido o pagado en la adquisición de bienes y servicios necesarios para cumplir la actividad contratada, a través de la devolución de los impuestos descontables [art.485 ib.]. Los requisitos de la exención conforme a la norma son: Que el servicio sea prestado en el país. En desarrollo de un contrato escrito y Que sea utilizado exclusivamente en el exterior por empresas sin negocios o actividades en Colombia.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 189-11 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 420 LITERAL B / ESTATUTO TRIBUTARIOS – ARTICULO 485

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO REGLAMENTARIO 1805 DE 2010 MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO - INCISO 2 DEL PARAGRAFO DEL ARTÍCULO 1 (No anulado)



**EXPORTACION DE SERVICIOS – Modalidades exentas del impuesto. Definición. Presupuestos / EMPRESAS SIN NEGOCIOS O ACTIVIDADES EN COLOMBIA – Definición / VINCULADOS AL PAIS - Alcance**

El párrafo de este artículo definió qué debe entenderse por empresas sin negocios o actividades en Colombia, indicando, para el efecto, que son aquellas que tienen domicilio en el exterior, que son beneficiarias directas de los servicios prestados en el país para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, pudiendo tener algún tipo de vinculación económica en el país. Si bien la norma reglamentaria reconoce que el beneficiario del servicio puede tener algún tipo de vinculación económica en el país, también dispone que el vinculado en el país, de la empresa con domicilio en el exterior, no se beneficie del servicio contratado por su relacionada del exterior. Lo anterior, por cuanto la utilización del servicio se predica del destinatario, y éste debe ser utilizado total y exclusivamente en el exterior, que es lo que en realidad le da la calidad de exportado, para que adquiera la connotación de exento. El párrafo de este artículo definió qué debe entenderse por empresas sin negocios o actividades en Colombia, indicando, para el efecto, que son aquellas que tienen domicilio en el exterior, que son beneficiarias directas de los servicios prestados en el país para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, pudiendo tener algún tipo de vinculación económica en el país. En este orden de ideas, cuando el ejecutivo puntualizó en el precepto acusado que no procede la exención contemplada en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, si el beneficiario del servicio es un vinculado económico en el país de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia, solamente ratificó el contenido de la norma que reglamenta que condiciona la exención a que el servicio debe ser utilizado exclusivamente en el exterior. Como se observa, la norma que ahora se pide anular, es decir, el inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010, se subordinó a la ley respectiva, es decir que no alteró o modificó el contenido y el espíritu de la ley y, en consecuencia, no estableció un requisito adicional para que proceda la exención en mención.

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO REGLAMENTARIO 1805 DE 2010  
MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO - INCISO 2 DEL  
PARAGRAFO DEL ARTÍCULO 1 (No anulado)

**PRINCIPIO DE EQUIDAD – Alcance. No se vulnera cuando se exige el cumplimiento de requisitos para acceder a las exenciones / EXENCION DEL IVA PARA LA PRESTACION DE SERVICIOS – No exige que no exista vinculación sino que el beneficiario del servicio esté en el exterior**

Respecto a la violación del principio de equidad, es preciso señalar que éste ha sido definido por la Corte Constitucional como una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan



razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual. La parte actora argumentó que el acto acusado violó este principio “al no conceder la exención de la exportación de servicios en igualdad de condiciones a extranjeros vinculados con compañías colombianas, que a extranjeros que no tienen vinculados en Colombia.”. Partiendo del concepto de violación expuesto por la parte demandante encuentra esta Sala que no le asiste razón para señalar que se ha violado el principio de equidad, porque el artículo 1º del Decreto 1805 de 2010, como quedó dicho, reconoce que el beneficiario del servicio puede tener algún tipo de vinculación económica en el país. Es decir, que el privilegio tributario en cuestión no se funda en que el extranjero tenga o no vinculados en el país, sino en que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior y cumpla las demás previsiones legales, para que adquieran la calidad de exentos. Las exenciones implican que quienes encajan en los supuestos normativos que las conceden, se sustraen, por voluntad del legislador, de la obligación tributaria, que en cambio cobija a todos los demás sujetos pasivos del gravamen, pero, para gozar de las mismas, los ciudadanos tienen la obligación de demostrar que cumplen con esos supuestos en virtud del principio de legalidad que nos rige. Y en el caso concreto, la exigencia que prevé el precepto acusado para que proceda la exención – determinar que su vinculado económico en el país no es el beneficiario del servicio-, es la normal desde el ámbito comercial para demostrar que el servicio se presta en el exterior.

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO REGLAMENTARIO 1805 DE 2010  
MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO - INCISO 2 DEL  
PARAGRAFO DEL ARTÍCULO 1 (No anulado)

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá D. C., catorce (14) de junio de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00040-00(18407)**

**Actor: MARIO JOSE ANDRADE PERILLA Y OTRO**

**Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO**



## **FALLO**

Se decide, en única instancia, la demanda que en ejercicio de la acción de simple nulidad prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, interpusieron los ciudadanos Mario José Andrade Perilla y César Camilo Cermeño Cristancho.

### ***i) DEMANDA***

La parte actora demandó la nulidad del inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010 *“Por el cual se reglamenta el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario y se modifica el artículo 6º del Decreto 2681 de 1999”*, cuyo texto es el siguiente:

*“En consecuencia, la exención del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario a que hace referencia el numeral 1 del presente artículo, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio en todo o en parte, sea la filial, subsidiaria, sucursal, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro tipo de vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia.”*

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijeron:

### **Violación del literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario**

De una interpretación sistemática del literal e) del artículo 481 del E.T. se establece que los contratos de prestación de servicios por residentes o domiciliados en Colombia a personas o empresas sin actividades en el país, se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas, siempre y cuando estos servicios se utilicen exclusivamente en el exterior.





El literal e) del artículo 481 *ibídem* señala que la exención se sujetará a los requisitos que señale el reglamento. Cuando el legislador establece que habrá un reglamento sobre la materia, quiere decir que existirán requisitos formales que cumplir, pero no puede ir en contra del querer del legislador, que consiste en conceder la exención a la exportación de servicios.

De los motivos expuestos por el legislador se establece que su intención fue la de dar por exentos los bienes y servicios que efectivamente se exporten. Por lo tanto, el solo hecho de incluir en la norma acusada el tema de la vinculación demuestra que excedió los presupuestos contemplados en la ley.

### **Violación del principio de legalidad**

Toda norma que expida el Gobierno Nacional deberá atender lo que establece la ley y, por ende, si excede los parámetros fijados por ésta, se encuentra viciada de nulidad.

El acto demandado violó el principio de legalidad toda vez que limitó el alcance de la ley (art. 481 lit. e) E.T.) y, asimismo, vulneró los numerales 10 y 11 del artículo 189 de la C.P al exceder la potestad reglamentaria de la que goza el ejecutivo.

### **Violación al principio de equidad y al numeral 9º del artículo 95 de la Constitución Política**

El precepto demandado vulnera el principio de equidad e igualdad tributaria al no conceder la exención del IVA en igualdad de condiciones a extranjeros vinculados con compañías colombianas y a extranjeros que no tienen vinculados en Colombia. Esto es una muestra inequívoca del desconocimiento del artículo 100 constitucional que demanda un trato equivalente a nacionales y extranjeros.

Los ciudadanos tienen la obligación de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, bajo los preceptos de equidad y justicia, pero tal obligación no puede ir mas allá de lo posible, es decir, que no se les puede hacer responsables por el destinatario final de los servicios para uso en el exterior.

### **Violación al régimen de la inversión extranjera consagrado en la Ley 1ª de 1991 y el Decreto 2080 de 2000**

Entre los principios del régimen de inversión extranjera, está el de estabilidad, según el cual *“las condiciones para el reembolso de la inversión efectuada, así como para la remisión de las utilidades que estuvieran vigentes en la fecha de registro de la misma, no podrán ser modificadas de manera que afecten desfavorablemente al inversionista.”* En acatamiento a este principio las autoridades aduaneras, cambiarias y tributarias deben hacer lo posible para no cambiar las reglas a las que deben sujetarse los inversionistas extranjeros.

De acuerdo con el precepto acusado, los inversionistas extranjeros que han escogido el país para instalar sus negocios por intermedio de subsidiarias y filiales y planean consolidar operaciones regionales en Colombia para exportar sus servicios a vinculadas extranjeras, están en desventaja, porque no pueden prestar estos servicios a sus relacionadas sin que se cause el IVA, beneficio que sí otorgan otras jurisdicciones a nivel internacional.

Actualmente Colombia adelanta procesos de negociación, firma y ratificación de Acuerdos de Protección y Promoción de Inversiones y Tratados de Libre Comercio, que incluyen disposiciones respecto a la protección de inversiones. En este orden de ideas, resulta imperante señalar que a la tendencia de eliminar las barreras del comercio internacional, se agrega la necesidad de incluir en los textos de los acuerdos disposiciones que protejan efectivamente las inversiones extranjeras y eliminen los gravámenes para las operaciones entre compañías a través del mundo.



El acto acusado parcialmente, no corresponde a una política que atraiga la inversión extranjera. Por el contrario, pone en riesgo los proyectos financiados con recursos provenientes de esa inversión, al partir del presupuesto de que las autoridades, por vía de decreto reglamentario, pueden cambiar el alcance y contenido de las disposiciones de ley.

## II) OPOSICIÓN

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público se opuso a las pretensiones de los actores con fundamento en los siguientes argumentos:

### **Errónea interpretación y ausencia de violación de la ley reglamentada**

A juicio de la parte demandante, con el inciso cuestionado el Gobierno Nacional introduce una limitación al literal e) del artículo 481 del E.T., al no considerar exentos los servicios exportados cuando el prestador del servicio en Colombia tiene una vinculación económica con el contratante (no domiciliado o residente).

Esa interpretación parte de una lectura errada de la norma, razón por la cual, existe imposibilidad jurídica para proferir un fallo de mérito en favor de las pretensiones presentadas por la parte demandante.

El literal e) del artículo 481 del E.T. consagra una exención del impuesto sobre las ventas siempre y cuando concurren los siguientes supuestos: i) prestación de servicios en Colombia; ii) existencia de un contrato escrito; y iii) que los servicios se utilicen exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia.

La ley defirió al reglamento la definición de las empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia. En desarrollo de dicha facultad, el



ejecutivo, en el Decreto 1805 de 2010, precisó, para efectos de aplicación de la ley, el concepto de “*empresas sin negocios o actividades en Colombia*” de la siguiente manera: “(...) *se entiende por empresas sin negocios o actividades en Colombia las empresas o personas domiciliadas o residentes en el exterior que, no obstante tener algún tipo de vinculación económica en el país, son beneficiarios directos de los servicios prestados en el país para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior.*”

La anterior definición no presenta ninguna limitación o modificación al texto legal, en efecto, mantiene su esencia, esto es, que el servicio que se presta en Colombia sea efectivamente utilizado en el exterior por sujetos no residentes en Colombia.

El inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto 1805 de 2010, simplemente precisa que en ningún caso se aplicará la exención cuando el beneficiario del servicio sea un vinculado económico, en el país, de la persona o empresa residente en el exterior, que contrate los servicios prestados desde Colombia.

En este orden de ideas, no se entiende la interpretación que trae la parte actora, según la cual la norma excluye la posibilidad de exportar servicios entre partes vinculadas. El inciso demandado se refiere a que el beneficiario del servicio no puede estar en Colombia, por el contrario, la parte demandante sostiene que la norma dice que el prestador del servicio en Colombia no puede exportar servicios a su vinculada residente en el exterior.

### **No existe violación al principio de igualdad de los inversionistas extranjeros.**

Teniendo en cuenta que la parte actora hace una interpretación errada del texto reglamentario, es forzoso concluir que no se presentó vulneración al artículo 338 de la C.P., toda vez que el Gobierno no usurpó funciones legislativas ni creó nuevos tributos en cabeza de los inversionistas extranjeros.



En cuanto a que la expresión, “*en ningún caso se aplicará*”, contenida en el inciso segundo demandado, es restrictiva o limita el beneficio, precisó que ésta se deriva del texto de la ley, porque reitera que el beneficiario del servicio que se exporta no puede estar en el territorio nacional. Se requería tal claridad, toda vez que el inciso 1º del párrafo en cuestión se refirió a los casos de prestación de servicios entre vinculados económicos, texto que de no aclararse hubiera podido generar una interpretación extensiva a favor de los vinculados económicos residentes en el país.

**El ejercicio de facultades de verificación y control es inherente al otorgamiento de beneficios fiscales.**

Los mecanismos de control que permiten verificar la realidad de las operaciones económicas encuentran plena justificación como herramientas de verificación de la correcta tasación del tributo. Por lo tanto, no hay extralimitación del ejecutivo porque es deber del contribuyente cumplir todas y cada una de las condiciones que le permiten acceder al beneficio fiscal.

**III) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La parte demandante** en los alegatos de conclusión, respecto a la contestación de la demanda, dijo:

El presente asunto no se trata de la interpretación que se le de a la norma acusada, sino que en el inciso en cuestión se incluyó un requisito adicional para que proceda la exención del IVA en la exportación de servicios, que no está contemplada en la ley.



La parte actora no se pronunció respecto al principio de igualdad. Su argumentación se fundó en la supuesta errada interpretación de la norma demandada.

No se entendió el argumento que se presentó sobre las facultades de verificación y control del contribuyente. Se reitera que si bien se espera que quien firme el contrato como receptor del servicio sea su beneficiario, no es posible para el prestador del servicio tener control sobre el beneficiario final del servicio.

**El Ministerio de Hacienda y Crédito Público** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

**El Ministerio Público** en esta etapa procesal rindió concepto desfavorable a las pretensiones del actor en los siguientes términos:

Mediante la norma demandada, el Gobierno hace posible el cumplimiento de la exención prevista en la ley pues, de lo contrario, la exención beneficiaría a quienes tuvieran negocios en Colombia a través de los vinculados económicos, en contra de lo dispuesto por el legislador. Por lo tanto, la norma demandada no vulneró el principio de legalidad ni excedió la potestad reglamentaria.

La norma reglamentaria acusada no tiene el alcance para vulnerar el principio de equidad tributaria, el cual es propio de las leyes que establecen los tributos, supuesto que no es el desarrollado en dicha norma.

Los demandantes no señalaron en forma concreta los artículos de la Ley 1ª de 1991, que consideran vulnerados, razón por la que no procede un pronunciamiento al respecto.



#### IV) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Procede la Sala a pronunciarse sobre la legalidad del inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010 *“Por el cual se reglamenta el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario y se modifica el artículo 6º del Decreto 2681 de 1999”*.

El actor adujo que el precepto acusado debía subordinarse a lo dispuesto en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario y que al no hacerlo, limitó el alcance de la exención prevista en esa disposición superior. Por lo tanto, se impone el análisis de la figura de la potestad reglamentaria.

El artículo 189-11 de la C.P. es el fundamento de la potestad reglamentaria, según el cual, el Ejecutivo está revestido de la facultad para expedir decretos, resoluciones y órdenes necesarias para la cumplida ejecución de las leyes. Esta competencia, por ende, está dirigida a determinar reglas específicas para que los distintos organismos del Estado cumplan adecuadamente con las disposiciones legislativas.

Esta facultad está sujeta a ciertos límites, que no son otros que la Constitución y la ley misma, ya que al reglamentar no es dado ampliar, restringir o modificar el contenido legal, es decir, las normas reglamentarias deben estar subordinadas a la ley respectiva, y tener como finalidad exclusiva la cabal ejecución de ella. El ejercicio del poder reglamentario obliga al Gobierno a desarrollar no solo el texto de la ley, sino también su contenido implícito, su finalidad específica, para que cumpla de la mejor manera con sus objetivos.

Ahora bien, en uso de la potestad reglamentaria (numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política), el ejecutivo expidió el inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010, por el cual se reglamenta el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario.

Para la Sala, el ejecutivo no excedió su facultad reglamentaria por las siguientes razones:

La prestación de servicios es un hecho generador del Impuesto sobre las Ventas conforme con el artículo 420 [b] del Estatuto Tributario. Por regla general, aquellos se consideran ofrecidos en la sede del prestador del servicio, independientemente del lugar donde se ejecute la actividad o labor contratada, con excepción de los eventos determinados legalmente [parágrafo tercero].

El Decreto 1372[1] de 1992 define servicios, para efectos de IVA, como *“toda actividad, labor o trabajo prestado por una persona natural o jurídica o por una sociedad de hecho, sin relación laboral con quien contrata la ejecución, que se concreta en una obligación de hacer, sin importar que en la misma predomine el factor material o intelectual, y que genera una contraprestación en dinero o en especie, independientemente de su denominación o forma de remuneración.”*

El artículo 481 del Estatuto Tributario fue adicionado por el literal e) de la Ley 223 [20] de 1995 y estableció la exención de IVA para aquellos servicios que, a pesar de prestarse dentro del territorio nacional en desarrollo de un contrato escrito, se utilizan exclusivamente en el exterior por empresas o personas sin negocios o actividades en Colombia, es decir, que se consagró una excepción a la regla de gravabilidad impositiva en materia de Impuesto sobre las Ventas, para aquellos servicios que si bien son prestados en el territorio colombiano, por ser utilizados en el exterior, adquieren la connotación de exentos, con el derecho de recuperar el impuesto repercutido o pagado en la adquisición de bienes y servicios necesarios para cumplir la actividad contratada, a través de la devolución de los impuestos descontables [art.485 ib.].

Los requisitos de la exención conforme a la norma son:

- Que el servicio sea prestado en el país





- En desarrollo de un contrato escrito y
- Que sea utilizado exclusivamente en el exterior por empresas sin negocios o actividades en Colombia

Ahora, el artículo 1º del Decreto 1805 de 2010 definió las modalidades de exportación de servicios que se consideran exentas del impuesto sobre las ventas, de acuerdo con lo previsto en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario:

*“1. Los servicios prestados en Colombia para ser utilizados y consumidos exclusivamente en el exterior, por empresas o personas sin negocios o actividades en el país, sin desplazamiento del prestador o proveedor del servicio, y*

*2. Los servicios turísticos prestados en Colombia a personas no residentes o domiciliadas en el país, utilizados o consumidos en el país, originados en paquetes turísticos vendidos por agencias operadoras u hoteles inscritos en el Registro Nacional de Turismo*

El párrafo de este artículo definió qué debe entenderse por empresas sin negocios o actividades en Colombia, indicando, para el efecto, que son aquellas que tienen domicilio en el exterior, que son beneficiarias directas de los servicios prestados en el país para ser utilizados o consumidos exclusivamente en el exterior, pudiendo tener algún tipo de vinculación económica en el país.

Y el inciso 2º del párrafo del artículo 1 *ibídem* – acto que acá se demanda-, señaló que la exención del IVA, prevista en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, en ningún caso se aplicará cuando el beneficiario del servicio sea *“... la filial, subsidiaria, sucursal, oficina de representación, casa matriz o cualquier otro vinculado económico en el país, de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia.”*.

Si bien la norma reglamentaria reconoce que el beneficiario del servicio puede tener algún tipo de vinculación económica en el país, también dispone que el

**vinculado en el país**, de la empresa con domicilio en el exterior, no se beneficie del servicio contratado por su relacionada del exterior.

Lo anterior, por cuanto la utilización del servicio se predica del destinatario, y éste debe ser utilizado total y exclusivamente en el exterior, que es lo que en realidad le da la calidad de exportado, para que adquiera la connotación de exento.

En este orden de ideas, cuando el ejecutivo puntualizó en el precepto acusado que no procede la exención contemplada en el literal e) del artículo 481 del Estatuto Tributario, si el beneficiario del servicio es un vinculado económico en el país de la persona o empresa residente o domiciliada en el exterior que contrate la prestación de los servicios prestados desde Colombia, solamente ratificó el contenido de la norma que reglamenta que condiciona la exención a que el servicio debe ser utilizado exclusivamente en el exterior.

Como se observa, la norma que ahora se pide anular, es decir, el inciso 2º del párrafo del artículo 1º del Decreto Reglamentario No. 1805 de 2010, se subordinó a la ley respectiva, es decir que no alteró o modificó el contenido y el espíritu de la ley y, en consecuencia, no estableció un requisito adicional para que proceda la exención en mención.

Respecto a la violación del principio de equidad, es preciso señalar que éste ha sido definido por la Corte Constitucional como una manifestación específica del principio general de igualdad y comporta la proscripción de formulaciones legales que establezcan tratamientos tributarios diferenciados injustificados, ya sea porque se desconozca el mandato de igual regulación legal cuando no existan razones para un tratamiento desigual, o porque se desconozca el mandato de regulación diferenciada cuando no existan razones para un tratamiento igual<sup>83</sup>.

La parte actora argumentó que el acto acusado violó este principio *“al no conceder la exención de la exportación de servicios en igualdad de condiciones a*

---

<sup>83</sup> Sentencia C- 397 de 2011



*extranjeros vinculados con compañías colombianas, que a extranjeros que no tienen vinculados en Colombia.”.*

Partiendo del concepto de violación expuesto por la parte demandante encuentra esta Sala que no le asiste razón para señalar que se ha violado el principio de equidad, porque el artículo 1º del Decreto 1805 de 2010, como quedó dicho, reconoce que el beneficiario del servicio puede tener algún tipo de vinculación económica en el país. Es decir, que el privilegio tributario en cuestión no se funda en que el extranjero tenga o no vinculados en el país, sino en que el servicio sea utilizado exclusivamente en el exterior y cumpla las demás previsiones legales, para que adquieran la calidad de exentos.

Las exenciones implican que quienes encajan en los supuestos normativos que las conceden, se sustraen, por voluntad del legislador, de la obligación tributaria, que en cambio cobija a todos los demás sujetos pasivos del gravamen, pero, para gozar de las mismas, los ciudadanos tienen la obligación de demostrar que cumplen con esos supuestos en virtud del principio de legalidad que nos rige.

Y en el caso concreto, la exigencia que prevé el precepto acusado para que proceda la exención – *determinar que su vinculado económico en el país no es el beneficiario del servicio*-, es la normal desde el ámbito comercial para demostrar que el servicio se presta en el exterior.

Tampoco se violó el régimen de inversión extranjera, toda vez que la argumentación del actor parte del hecho de que con el precepto acusado se cambiaron las reglas para que se reconozca la exención en el IVA para la exportación de servicios, y como quedó establecido líneas atrás, la norma reglamentaria acusada se sujetó a lo previsto en el literal e) del artículo 481 del E.T., es decir, no incluyó requisitos que no estuvieran previstos en la ley.

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,

**FALLA**

**DENIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	19340	<b>Fecha:</b>	20 de Abril de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Es procedente la acción de nulidad y restablecimiento del derecho cuando no se ven afectado los derechos ni intereses del demandante?

**TESIS**

No, esa sola circunstancia ya haría improcedente la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, por falta de legitimación o intereses para demandar, pues en este caso la liquidación del impuesto a las ventas no tiene ninguna relación con los derechos e intereses del demandante.

Ubicación Pàg(s):	1	2	9									
-------------------	---	---	---	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la Jurídica.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

C.C.A. Art. 136-2	C.C.A Art. 137 al 139			
-------------------	-----------------------	--	--	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pàg(s):	1	2	9	10								
-------------------	---	---	---	----	--	--	--	--	--	--	--	--

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**ZACCION DE SIMPLE NULIDAD Y DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Objeto. Personas que pueden presentarla / ACTO ADMINISTRATIVO – Determina el tipo de acción / TEORIA DE LOS MOTIVOS Y FINALIDADES – En aplicación de ésta se permite que mediante acción de simple nulidad se demanden actos de contenido particular. Requisitos / RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – No se presenta en las acciones de simple nulidad. Restablecimiento automático / IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO – Sólo le interesa a quien le liquidaron el impuesto. Interés particular**

Lo primero que conviene decir es que, en general, las acciones de simple nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho tienen por objeto que se declare la nulidad de actos administrativos que infringen normas de carácter superior. No obstante, mientras que con la acción de simple nulidad se persigue la defensa de la legalidad, del orden jurídico en abstracto, con la de restablecimiento del derecho se busca no sólo la defensa del ordenamiento jurídico, sino el resarcimiento de un derecho subjetivo lesionado por un acto administrativo. A diferencia de la acción de simple nulidad, que puede ser ejercida por cualquier persona, en cualquier tiempo y sin necesidad de agotar vía gubernativa, la de nulidad y restablecimiento del derecho sólo puede ejercerla la persona que crea que se le ha causado un perjuicio, esto es, aquélla que es la titular del derecho supuestamente desconocido por el acto administrativo y, por ende, para acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo debe acreditar capacidad jurídica y procesal para actuar. El interesado, asimismo, debe probar que agotó la vía gubernativa y ejercer la acción oportunamente, esto es, dentro del plazo previsto en la ley. Ahora bien, en principio, la naturaleza del acto administrativo es lo que define el tipo de acción que debe ejercerse. Sin embargo, esta Corporación, en aplicación de la denominada teoría de los motivos y las finalidades, ha considerado que la acción de simple nulidad también procede excepcionalmente contra los actos particulares y concretos en los casos en que “la situación de carácter individual a que se refiere el acto, comporte un especial interés, un interés para la comunidad de tal naturaleza e importancia, que vaya aparejado con el afán de legalidad, en especial cuando se encuentre de por medio un interés colectivo o comunitario, de alcance y contenido nacional, con incidencia trascendental en la economía nacional y de innegable e incuestionable proyección sobre el desarrollo y bienestar social y económico de gran número de colombianos. De otra parte, el criterio jurisprudencial así aplicado, habrá de servir como de control jurisdiccional frente a aquellos actos administrativos que no obstante afectar intereses de particulares, por su contenido y trascendencia impliquen, a su vez, el resquebrajamiento del



orden jurídico y el desmejoramiento del patrimonio económico, social y cultural de la Nación". De ordinario, los actos administrativos perjudiciales, o en perjuicio de alguien, que se retiran del ordenamiento jurídico producen un efecto automático de restablecimiento del derecho lesionado, así el juez no lo disponga expresamente. Así, por ejemplo, declarada la ilegalidad de un acto en el que la administración impone una sanción pecuniaria, surge un restablecimiento del derecho inmediato, que se traduce en que no habría obligación de pagar la sanción anulada. En ese orden, de advertirse que con la declaración de nulidad del acto administrativo surgirá automáticamente el restablecimiento del derecho subjetivo afectado, la acción de simple nulidad resulta improcedente, a menos que haya sido interpuesta oportunamente

### **ACCION DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO – Legitimación para presentarla / CADUCIDAD DE LA ACCION – Término**

De la lectura de los actos acusados no se encuentra de qué manera se afectan los derechos del abogado Francisco Hernando Reyes Ortiz, pues la liquidación del impuesto sobre las ventas no tiene ninguna relación con los derechos ni intereses del demandante. Esa sola circunstancia ya haría improcedente la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, por falta de legitimación o interés para demandar. En todo caso, el despacho estima necesario verificar si la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se presentó oportunamente. La simple revisión de los actos demandados permite determinar que ha operado la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136-2 C.C.A., que prevé que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca a los cuatro meses, contados a partir del día siguiente de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto definitivo, según el caso.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 136-2

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Bogotá D.C., veinte (20) de abril de dos mil doce (2012)

**Radicación numero: 11001-03-27-000-2012-00020-00(19340)**

**Actor: FRANCISCO HERNANDO REYES ORTIZ**

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

El despacho decide sobre la admisión de la demanda.

**ANTECEDENTES**

En ejercicio de la acción de simple nulidad, el abogado Francisco Hernando Reyes Ortiz demandó la nulidad de las Resoluciones 322412009000387 del 6 de octubre de 2009 y 900083 del 1° de octubre de 2010, expedidas por la Dirección de





Impuestos de Bogotá, que liquidaron el impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año 2004, a cargo del centro comercial Unicentro de Occidente – propiedad horizontal.

El demandante estimó violado el artículo 33 de la Ley 675 de 2001<sup>84</sup>, que otorga la calidad de no contribuyentes de impuestos nacionales a las personas jurídicas constituidas como propiedad horizontal, en relación con las actividades propias del objeto social.

Según el actor, las resoluciones acusadas desconocieron que el centro comercial Unicentro de Occidente está constituido como propiedad horizontal y que, por ende, goza del beneficio tributario establecido en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001. Que, por lo tanto, no es responsable del impuesto sobre las ventas.

## CONSIDERACIONES

### De la teoría de los motivos y de las finalidades

---

<sup>84</sup>“ARTÍCULO 33. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS. La persona jurídica originada en la constitución de la propiedad horizontal es de naturaleza civil, sin ánimo de lucro. Su denominación corresponderá a la del edificio o conjunto y su domicilio será el municipio o distrito donde este se localiza y tendrá la calidad de no contribuyente de impuestos nacionales, así como del impuesto de industria y comercio, en relación con las actividades propias de su objeto social, de conformidad con lo establecido en el artículo 195 del Decreto 1333 de 1986.

PARÁGRAFO. La destinación de algunos bienes que produzcan renta para sufragar expensas comunes, no desvirtúa la calidad de persona jurídica sin ánimo de lucro.”



Lo primero que conviene decir es que, en general, las acciones de simple nulidad y de nulidad y restablecimiento del derecho tienen por objeto que se declare la nulidad de actos administrativos que infringen normas de carácter superior. No obstante, mientras que con la acción de simple nulidad se persigue la defensa de la legalidad, del orden jurídico en abstracto, con la de restablecimiento del derecho se busca no sólo la defensa del ordenamiento jurídico, sino el resarcimiento de un derecho subjetivo lesionado por un acto administrativo.

A diferencia de la acción de simple nulidad, que puede ser ejercida por cualquier persona, en cualquier tiempo y sin necesidad de agotar vía gubernativa, la de nulidad y restablecimiento del derecho sólo puede ejercerla la persona que crea que se le ha causado un perjuicio, esto es, aquélla que es la titular del derecho supuestamente desconocido por el acto administrativo y, por ende, para acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo debe acreditar capacidad jurídica y procesal para actuar. El interesado, asimismo, debe probar que agotó la vía gubernativa y ejercer la acción oportunamente, esto es, dentro del plazo previsto en la ley.

Ahora bien, en principio, la naturaleza del acto administrativo es lo que define el tipo de acción que debe ejercerse. Por ejemplo, si se trata de un acto administrativo de contenido particular y concreto, la acción apropiada sería la de nulidad y restablecimiento del derecho. En este caso, el juez administrativo no sólo examinará la legalidad de tal acto, sino que determinará el perjuicio que se hubiera causado. *A contrario sensu*, si el acto es de carácter general, la acción de simple nulidad sería adecuada para cuestionar la legalidad del acto administrativo. El juez administrativo, en el último caso, únicamente examinará la legalidad de tal acto.



Sin embargo, esta Corporación, en aplicación de la denominada teoría de los motivos y las finalidades, ha considerado que la acción de simple nulidad también procede excepcionalmente contra los actos particulares y concretos en los casos en que *“la situación de carácter individual a que se refiere el acto, comporte un especial interés, un interés para la comunidad de tal naturaleza e importancia, que vaya aparejado con el afán de legalidad, en especial cuando se encuentre de por medio un interés colectivo o comunitario, de alcance y contenido nacional, con incidencia trascendental en la economía nacional y de innegable e incuestionable proyección sobre el desarrollo y bienestar social y económico de gran número de colombianos. De otra parte, el criterio jurisprudencial así aplicado, habrá de servir como de control jurisdiccional frente a aquellos actos administrativos que no obstante afectar intereses de particulares, por su contenido y trascendencia impliquen, a su vez, el resquebrajamiento del orden jurídico y el desmejoramiento del patrimonio económico, social y cultural de la Nación<sup>85</sup>”*.

Se permite demandar en acción de simple nulidad los actos administrativos de contenido particular cuando representen un interés superior y significativo para la comunidad en general, porque amenacen el orden público, social o económico del país. Es decir, en esos casos, la acción de nulidad contra actos administrativos particulares se mira apropiada para preservar exclusivamente la legalidad y la integridad del orden jurídico.

Desde luego, que, en ese caso, la sentencia solamente producirá el efecto buscado por el actor y querido por la acción, esto es, la restauración del orden jurídico en abstracto y nunca podrá producir el restablecimiento del derecho subjetivo que se hubiera afectado. La restauración del orden jurídico en abstracto

---

<sup>85</sup> Sala Plena, sentencia de 29 de octubre de 1996, M.P. Dr. Daniel Suárez Hernández, reiterada en sentencia de Sala Plena de 4 de marzo de 2003, M.P. Dr. Manuel Santiago Urueta Ayola.



puede implicar el restablecimiento de derechos vinculados directamente al interés público y no de derechos vinculados a la esfera patrimonial de quien no demandó en la acción pertinente y de manera oportuna. Si el restablecimiento de derechos subjetivos fuere automático, por el solo efecto de la nulidad, la acción de simple nulidad no procede, a menos que se hubiere interpuesto a tiempo para tramitarse como acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

La propia Corte Constitucional, en la sentencia C-426 de 2002<sup>86</sup>, aceptó que la acción de simple nulidad procede contra actos administrativos de contenido particular, pero aclaró que la competencia del juez administrativo se limitaba a examinar la legalidad en abstracto y que, de ningún modo, puede adoptar medidas para el restablecimiento del derecho subjetivo lesionado. Dijo la Corte Constitucional: “**En estos casos, la competencia del juez contencioso administrativo se encuentra limitada por la pretensión de nulidad del actor, de manera que, en aplicación del principio dispositivo, aquél no podrá adoptar ninguna medida orientada a la restitución de la situación jurídica particular vulnerada por el acto.**” (Se destaca).

De ordinario, los actos administrativos perjudiciales, o en perjuicio de alguien, que se retiran del ordenamiento jurídico producen un efecto automático de restablecimiento del derecho lesionado, así el juez no lo disponga expresamente.

Así, por ejemplo, declarada la ilegalidad de un acto en el que la administración impone una sanción pecuniaria, surge un restablecimiento del derecho inmediato, que se traduce en que no habría obligación de pagar la sanción anulada.

---

<sup>86</sup> En la que se declaró la exequibilidad del artículo 84 C.C.A., en el entendido de que “la acción de nulidad también procede contra los actos de contenido particular y concreto, cuando la pretensión es exclusivamente el control de la legalidad en abstracto del acto” administrativo.



En ese orden, de advertirse que con la declaración de nulidad del acto administrativo surgirá automáticamente el restablecimiento del derecho subjetivo afectado, la acción de simple nulidad resulta improcedente, a menos que haya sido interpuesta oportunamente<sup>87</sup>.

Efectivamente, si el interés perseguido con la acción de simple nulidad es el de obtener el restablecimiento de un derecho subjetivo, la demanda sólo podrá ser admitida siempre y cuando cumpla con los presupuestos procesales de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, esto es, capacidad jurídica y procesal de las partes, agotamiento de la vía gubernativa y ejercicio oportuno de la acción. Y, además, cuando la demanda cumpla con los requisitos formales previstos en los artículos 137 a 139 C.C.A.

## **Del caso concreto**

### **- De la acción presentada**

En el caso particular, a pesar de que el demandante denomina la acción como de simple nulidad, del contenido integral de la demanda y sobre todo de lo dispuesto en los actos acusados, se deduce que no es cierto que el demandante sólo quiera discutir la simple legalidad de tales actos, pues el examen de legalidad necesariamente tendrá incidencia en los derechos subjetivos del centro comercial Unicentro de Occidente.

---

<sup>87</sup> En el mismo sentido la Ley 1437 de 2011, que entrará a regir el 2 de julio de 2012, en el artículo 137 establece: “Nulidad. Toda persona podrá solicitar por sí, o por medio de representante, que se declare la nulidad de los actos administrativos de carácter general.

(...)

Excepcionalmente podrá pedirse la nulidad de actos administrativos de contenido particular en los siguientes casos:

1. Cuando con la demanda no se persiga o de la sentencia de nulidad que se produjere no se genere el restablecimiento automático de un derecho subjetivo a favor del demandante o de un tercero.

(...)

Parágrafo. Si de la demanda se desprendiere que se persigue el restablecimiento automático de un derecho, se tramitará conforme a las reglas del artículo siguiente.”



En efecto, los actos demandados liquidaron el impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año 2004 a cargo del centro comercial Unicentro de Occidente, lo que denota que definió una situación particular y concreta. La situación jurídica particular se traduce en la obligación que tiene dicho centro comercial de pagar el impuesto sobre las ventas.

El despacho no encuentra que de los actos particulares demandados se derive un especial interés para la comunidad. Claramente, de esos actos se desprende un interés exclusivo para el centro comercial mencionado, no para la comunidad en general.

Se insiste, el interés al que se refiere la teoría de los motivos y las finalidades es aquel que tiene alcance y contenido general y que puede repercutir fuertemente en el orden social y económico del país, de la comunidad en general. Ese interés no se observa en este caso.

Además, la eventual declaratoria de nulidad de los actos acusados generaría un restablecimiento automático del derecho del centro comercial Unicentro de Occidente, que se traduciría en que no tendría la obligación de pagar el impuesto sobre las ventas. Ese solo hecho ya denota la improcedencia de la acción de simple nulidad interpuesta a nombre propio por el abogado Francisco Hernando Reyes Ortiz.

Se trata, pues, de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, no de una de simple nulidad. De hecho, el actor también solicitó la suspensión provisional de los efectos de los actos acusados, circunstancia que demuestra



que el propósito del demandante es proteger los derechos subjetivos del centro comercial Unicentro de Occidente.

En ese orden, el despacho debe examinar si la demanda cumple con los requisitos propios de esa acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

**- De los presupuestos de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho**

Lo primero que conviene decir es que el despacho no encuentra que de los actos demandados pueda derivarse la vulneración de algún derecho subjetivo del abogado Francisco Hernando Reyes Ortiz, por la sencilla razón de que no es el destinatario de esos actos. De la lectura de los actos acusados no se encuentra de qué manera se afectan los derechos del abogado Francisco Hernando Reyes Ortiz, pues la liquidación del impuesto sobre las ventas no tiene ninguna relación con los derechos ni intereses del demandante.

Esa sola circunstancia ya haría improcedente la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, por falta de legitimación o interés para demandar.

En todo caso, el despacho estima necesario verificar si la acción de nulidad y restablecimiento del derecho se presentó oportunamente.

La simple revisión de los actos demandados permite determinar que ha operado la caducidad de la acción, de conformidad con el artículo 136-2 C.C.A., que prevé que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca a los cuatro meses, contados a partir del día siguiente de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto definitivo, según el caso.

En efecto, el acto administrativo que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución 322412009000387 del 6 de octubre de 2009, que



liquidó el impuesto a las ventas a cargo del centro comercial Unicentro de Occidente, por valor de \$84'206.000, se notificó por edicto desfijado el 2 de noviembre de 2010<sup>88</sup>. Eso significa que el término de caducidad de cuatro meses venció el 3 de marzo de 2011. Sin embargo, la demanda se presentó el 1° de marzo de 2012, esto es, después de haber transcurrido más de un año de la notificación. Luego, se deduce, sin mayor esfuerzo, que la acción se presentó por fuera del término previsto en el artículo 136-2 C.C.A. y, por ende, se impone el rechazo de la demanda, de conformidad con el artículo 143 *ibídem*. En todo caso, por la cuantía de la liquidación oficial del impuesto a las ventas, la demanda debía presentarse ante un juzgado administrativo, conforme con el artículo 134B C.C.A.

Las razones anteriores son suficientes para que el despacho se abstenga de examinar los demás presupuestos procesales de la acción y, por ende, rechazará la demanda por haber operado el fenómeno jurídico de la caducidad.

Por lo expuesto, el despacho,

### **RESUELVE**

**Rechazase** la demanda interpuesta por el señor Francisco Hernando Reyes Ortiz.

**Devuélvanse** los anexos sin necesidad de desglose.

**Notifíquese y cúmplase**

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

---

<sup>88</sup> Folio 42 (reverso).





**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18438	<b>Fecha:</b>	7 de Noviembre de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Las asociaciones de universidades públicas, deben gozar de los mismos beneficios tributarios que gozan las universidades públicas que las conforman?

**TESIS**

Si, según precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-671 de 1999, la asociación de entidades públicas debe sujetarse al mismo régimen que previó la ley de creación o autorización de dichas entidades, en armonía con la naturaleza de las entidades públicas que la conforman y con el régimen propio de la función administrativa o del servicio público a cargo de tales asociaciones.

Ubicación	7	11	12									
Pàg(s):												

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la norma.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Ley 30 de 1992	de	Art 95 de la Ley 489 de 1998	Ley 30 de 1992	Art. 519, Art 532 y Art 533 del E.T.	Sentencia C-671 de 1999
----------------	----	------------------------------	----------------	--------------------------------------	-------------------------

**EXTRACTO**

Ubicación	1	2	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Pàg(s):												

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**



**UNIVERSIDADES DEL ESTADO Y DE OTRAS INSTITUCIONES DE EDUCACION SUPERIOR – Régimen especial / UNIVERSIDAD PUBLICA – Persona jurídica. Ente universitario autónomo. Características. Entidad pública o estatal / ASOCIACIONES DE ENTIDADES PUBLICAS – Personas jurídicas sin ánimo de lucro. Finalidad. Son entidades públicas. Se rigen por las normas de derecho público respecto a la función pública o servicio público que presten / ASOCIACIONES DE UNIVERSIDADES PUBLICAS - Son entidades públicas. Régimen jurídico aplicable**

El artículo 69 de la Constitución Política de 1991 consagra la autonomía universitaria y prevé que corresponde al legislador establecer un régimen especial para las universidades del Estado. A su vez, el artículo 113 *ibídem* señala que son Ramas del Poder Público la legislativa, la ejecutiva y la judicial y que existen otros órganos autónomos e independientes para el cumplimiento de las demás funciones del Estado. Por su parte, el artículo 39 de la Ley 489 de 1998 dispone que la Administración Pública se integra por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado colombiano. Y, el artículo 40 *ibídem* señala que existen organismos y entidades estatales sujetos al régimen especial que fijen las leyes correspondientes, entre los cuales se encuentran los entes universitarios autónomos. El régimen especial de las universidades del Estado y de otras instituciones de educación superior está previsto en el Título III de la Ley 30 de 1992. El artículo 57 de la Ley 30 de 1992, que hace parte del Capítulo I del Título III de dicha Ley. Así pues, las universidades públicas u oficiales son entidades públicas o estatales con personería jurídica, que deben organizarse como entes universitarios autónomos con régimen especial y que, entre otras características, gozan de autonomía académica, administrativa y financiera. Por su parte, las asociaciones de universidades públicas son también personas jurídicas. Su existencia deriva del artículo 95 de la Ley 489 de 1998. De acuerdo con el artículo 95 de la Ley 489 de 1998 y la jurisprudencia que fijó su alcance, las asociaciones de entidades públicas son personas jurídicas sin ánimo de lucro que se crean para colaborar en el cumplimiento de funciones administrativas o prestar servicios que se hallen a cargo de las entidades públicas. Tales asociaciones de entidades públicas son también entidades públicas que aun cuando se sujetan al Código Civil en cuanto a su naturaleza de personas jurídicas sin ánimo de lucro, se rigen, a su vez, por las normas de derecho público en lo que tiene que ver con la función pública o servicio público que presten. Lo anterior se justifica porque, como lo



precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-671 de 1999, la asociación de entidades públicas debe sujetarse al mismo régimen que previó la ley de creación o autorización de dichas entidades, en armonía con la naturaleza de las entidades públicas que la conforman y con el régimen propio de la función administrativa o del servicio público a cargo de tales asociaciones. En el caso de las asociaciones de universidades públicas, que son entidades públicas conformadas por universidades estatales, el régimen para la función administrativa que ejerzan o la prestación del servicio al que se dediquen, al igual que para los aspectos concretos a que se hace referencia en el párrafo inmediatamente anterior, entre otros, las prerrogativas o potestades públicas, es el especial a que deben sujetarse las universidades públicas, según las normas que rigen tales entes públicos. Lo anterior significa, entre otras cosas, que las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman. Las prerrogativas o privilegios públicos significan la existencia de un trato que beneficia al Estado cuando éste actúa en determinados ámbitos y constituyen una manifestación de poder público que, por esta razón, debe someterse íntegramente a la Constitución

**FUENTE FORMAL:** LEY 30 DE 1992

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998 se cita sentencia de la Corte Constitucional C-671 de 1999

**NORMA DEMANDADA:** OFICIO 080372 DE 2009 (1 de octubre) DIAN – (Anulado parcialmente)

**EXENCION TRIBUTARIA A UNIVERSIDADES PUBLICAS – Es aplicable a las asociaciones de universidades públicas / IMPUESTO DE TIMBRE – Causación / ENTIDADES DE DERECHO PUBLICO – Están exentas del impuesto de timbre. Lo son los entes universitarios autónomos públicos u oficiales / ASOCIACIONES DE UNIVERSIDADES PUBLICAS – Están exentas del impuesto de timbre. Para gozar de la exención no es obligatorio que se creen para cumplir exactamente las mismas funciones que ejercen las universidades públicas**

Una de las manifestaciones de las prerrogativas públicas son los beneficios que la ley tributaria concede a las entidades públicas, entre las cuales están las



universidades públicas. Así, de acuerdo con el condicionamiento de la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, cuando el legislador concede una exención tributaria a las universidades públicas, dicha prerrogativa pública es aplicable también a las asociaciones de universidades públicas. Conforme con el artículo 519 del Estatuto Tributario, el impuesto de timbre se causa sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país y se ejecuten dentro del territorio nacional, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a 6000 UVT, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada o una persona natural comerciante que en el año inmediatamente anterior tuviere ingresos brutos o patrimonio bruto superior a 30.000 UVT. Por su parte, el artículo 532 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995 dispone que están exentas del pago del impuesto de timbre las entidades de derecho público y el artículo 533 ibídem, modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006, señala que para los fines del impuesto de timbre son entidades de derecho público la Nación, los departamentos, los distritos municipales, los municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta. De acuerdo con la norma en mención, están exentos del pago del impuesto de timbre, entre otras entidades públicas, los entes universitarios autónomos públicos u oficiales. Dado que de acuerdo con las precisiones de la sentencia C-671 de 1999, que condicionó la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman y que éstas tienen el privilegio de estar exentas del pago del impuesto de timbre (artículo 533 del Estatuto Tributario), las citadas asociaciones también se hallan exentas del pago del mencionado impuesto. Además, según el criterio finalista que tuvo en cuenta la Sala para concluir que los entes universitarios autónomos públicos siempre han estado exentos del pago del impuesto de timbre, porque son entidades públicas que antes de la Constitución de 1991 eran establecimientos públicos y, con posterioridad, entes públicos de naturaleza especial, ha de concluirse que las asociaciones de universidades públicas, como entidades públicas que son, también se encuentran exentas del impuesto de timbre. En ese orden de ideas, cuando el acto acusado restringe la exención tributaria solo a las asociaciones de universidades públicas que cumplan todos los requisitos para ser entes universitarios autónomos vulnera el artículo 95 de la Ley 489 de 1998. Ello, porque, de una parte, según la citada norma, las asociaciones de universidades públicas pueden crearse para cooperar en el cumplimiento de funciones

administrativas encomendadas a los entes universitarios autónomos o prestar servicios que también estén a cargo de dichos entes, motivo por el cual no es obligatorio que se creen para cumplir exactamente las mismas funciones que ejercen las universidades públicas. Y, de otra, porque según el condicionamiento para la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, todas las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 519 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 532

**NOTA DE RELATORIA:** Con aclaración de voto del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

**NORMA DEMANDADA:** OFICIO 080372 DE 2009 (1 de octubre) DIAN – (Anulado parcialmente)

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá D.C., siete (7) de noviembre de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00041-00(18438)**

**Actor: GUSTAVO HUMBERTO COTE PEÑA**

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

**FALLO**

GUSTAVO HUMBERTO COTE PEÑA, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, pidió la nulidad de algunos apartes del Oficio Tributario N° 080372 de 1° de octubre de 2009 expedido por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.

## ACTO DEMANDADO

El acto acusado es el Oficio Tributario 080372 de 2009, proferido por la DIAN, que se transcribe parcialmente debido a su extensión. Los apartes demandados son solamente los que a continuación se subrayan:

### **“OFICIO TRIBUTARIO 080372 DE 2009**

“[...]

Solicita revocar el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008 de la División de Normativa y Doctrina Tributaria, hoy Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina [...]

[...]

Precisa el oficio en cita que en principio la asociación de universidades públicas referenciada en la consulta, así se constituya por entes universitarios autónomos, en sí misma considerada no se asimila a aquellas y por ende se trata de una entidad diferente, tanto es así que la asociación se constituye en virtud de las disposiciones previstas en el código civil, así reciba aportes públicos.

Concluye señalando la improcedencia de la exoneración del impuesto de timbre [...] al tenor de los señalamientos reiterados doctrinal y jurisprudencialmente, tanto de la H. Corte Constitucional, como del H. Consejo de Estado, en el sentido de que las exenciones son beneficios fiscales de origen legal cuya interpretación y aplicación, como toda norma exceptiva, es de carácter restrictivo [...] sin que sea viable una aplicación analógica.

Así las cosas, analizado el marco normativo en el que se desenvuelve el tema objeto de estudio, así como las observaciones efectuadas por el petionario, se observa lo siguiente:

[...] es claro que el problema jurídico se contrae a establecer si una persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas, es contribuyente del impuesto de timbre.

A efectos de dilucidar el tema, es preciso recordar que el artículo 515 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 32 de la Ley 6 de 1992, señala que son contribuyentes del impuesto de timbre 'las personas naturales o jurídicas, sus asimiladas, y las entidades públicas no exceptuadas expresamente, que intervengan como otorgantes, giradores, aceptantes, emisores o suscriptores en los documentos".

Precisa el artículo 532 ibídem, modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995, que "Las entidades de derecho público están exentas del pago del Impuesto de timbre nacional".

Para los efectos anteriores preceptúa el artículo 533 ejusdem, modificado por el artículo 61 de la ley 1111 de 2006:

**"Para los fines tributarios de este Libro, son entidades de derecho público** la Nación, los Departamentos, los Distritos Municipales, los Municipios, **los entes universitarios autónomos** y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta': (Énfasis añadido)

Nótese que la norma es clara al determinar que para los fines tributarios del libro cuarto del Estatuto Tributario, relativo al impuesto de timbre,



son entidades de derecho público y por tanto, exentas del pago del impuesto de timbre, los "entes universitarios autónomos".

Así las cosas y toda vez que la Ley 1111 de 2006, modificatoria del referido artículo 533 del Estatuto Tributario, no definió a los "entes universitarios autónomos" al incorporarlos como entidades de derecho público exentas del pago del impuesto de timbre, es preciso acudir a la definición que sobre los mismos hace la Ley 30 de 1992.

Señala al efecto el artículo 57 de la Ley 30 de 1992, por la cual se organiza el servicio público de la educación Superior.

"Las universidades estatales u oficiales **deben organizarse como entes universitarios autónomos**, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo.

**Los entes universitarios autónomos tendrán las siguientes características: Personería jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le corresponden.** (Énfasis añadido).

En este orden de ideas, se colige de derecho, que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y solo en la medida en que una persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas cumpla con la totalidad de requisitos previstos por el legislador para ser considerada como un ente universitario autónomo, estará exenta del impuesto de timbre.

En los términos anteriores términos (sic) se ratifica la doctrina contenida en el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008.

[...].”

## DEMANDA

El demandante invocó como violados los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario. Como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

De acuerdo con la jurisprudencia<sup>89</sup>, el objetivo de los artículos 532<sup>90</sup> y 533 del Estatuto Tributario, que son anteriores a la Constitución de 1991, es exonerar del impuesto de timbre a todas las entidades públicas. En el nuevo marco constitucional, hay entidades que no pertenecen a ninguna de las ramas del poder público que cumplen funciones estatales y poseen la calidad de entidades públicas.

Los entes universitarios autónomos están exentos del impuesto de timbre porque son entidades públicas, aunque no son entidades descentralizadas. El artículo 61 de la Ley 1111 de 2006, que modificó el artículo 533 del Estatuto Tributario, expresamente consideró exentos del impuesto de timbre a dichos entes, aun cuando con anterioridad se hallaban exentos, como entidades públicas que son.

En consecuencia, las universidades públicas nunca han estado sometidas al impuesto de timbre, sin perjuicio de su calidad de agentes retenedores cuando celebran contratos con personas sometidas a este tributo.

---

<sup>89</sup> Sección Cuarta, sentencia de 16 de diciembre de 2008, exp 2006-00052.

<sup>90</sup> Que corresponde al artículo 27 de la Ley 2ª de 1976

De acuerdo con la sentencia C-671 de 1999<sup>91</sup>, que condicionó la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, las asociaciones de entidades públicas, a pesar de estar sometidas a las normas del Código Civil, mantienen una naturaleza jurídica similar a la de las entidades públicas que las integran. Ello, porque deben cumplir las reglas propias de las entidades estatales en el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales de los contratos, los controles y la responsabilidad, lo que significa que tales asociaciones también son entidades públicas.

La intención del legislador en los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario es amparar con la exención del impuesto de timbre a todas las entidades públicas, diferentes de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta, sin condicionamiento alguno.

El oficio demandado es nulo por violación de los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario, porque limita la exención de las asociaciones de universidades públicas al evento en el cual cumplan todos los requisitos legales para ser consideradas como entes universitarios autónomos y desconoce que todas las asociaciones de universidades públicas están exentas del impuesto de timbre sin condicionamiento de ninguna clase.

---

<sup>91</sup> Reiterada en sentencia C-385 de 2003

## CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos:

Las exenciones tributarias son de creación legal, expresas, taxativas y, por ende, de aplicación restrictiva, lo que impide aplicarlas por analogía.

Aunque los entes universitarios autónomos están exentos del impuesto de timbre, las asociaciones de universidades públicas no gozan de la exención, porque son personas jurídicas distintas, que, además, se rigen por el Código Civil.

El concepto acusado no restringe el alcance de los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario, toda vez que, en consonancia con las normas que rigen los entes universitarios autónomos, precisa los requisitos para que una asociación de universidades públicas pueda estar exenta del impuesto de timbre.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**El actor** insistió en los argumentos de la demanda y reiteró que los apartes acusados son nulos por violación de los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario, porque concluyeron que la única asociación de entidades públicas que puede estar exenta del impuesto de timbre es la que se organice como persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial y que cumpla todos los requisitos legales para ser considerada como ente universitario autónomo.

La **DIAN** reiteró lo expresado en la contestación de la demanda.

**El Ministerio Público** solicitó acceder a las pretensiones de la demanda, por los motivos que se resumen de la siguiente manera:

Aunque la exención del artículo 533 del Estatuto Tributario está dirigida a los entes universitarios autónomos y no a las asociaciones de universidades públicas, debe tenerse en cuenta que cuando tales entes se asocian siguen sometidos al régimen de entidades públicas, lo cual se aplica también a las asociaciones que conforman, tal como lo precisó la Corte Constitucional en sentencia C-671 de 1999.

Dentro de las prerrogativas de las universidades públicas está la exención de timbre, beneficio que resulta aplicable a las asociaciones conformadas por dichas universidades.

El oficio demandado es ilegal porque fija un requisito de imposible cumplimiento para reconocer la exención a favor de las asociaciones de entes universitarios autónomos.

### **CONSIDERACIONES**

La Sala decide si se ajustan a derecho los apartes demandados del Oficio Tributario 080372 de 1 de octubre de 2009, expedido por la DIAN, conforme con los cuales las asociaciones de universidades públicas están exentas del impuesto



de timbre solo si cumplen todos los requisitos legales para ser consideradas como entes universitarios autónomos.

Los apartes demandados son los que a continuación se subrayan:

“En este orden de ideas, se colige de derecho que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y solo en la medida en que una persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas cumpla con la totalidad de requisitos previstos por el legislador para ser considerada como un ente universitario autónomo, estará exenta del impuesto de timbre.”

En los términos anteriores términos (sic) se ratifica la doctrina contenida en el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008.

Como consecuencia de la nulidad de los apartes acusados, el oficio demandado quedaría de la siguiente manera:

“En este orden de ideas, se colige de derecho que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y la persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas.”

A juicio del demandante, los apartes demandados desconocen los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario, dado que las asociaciones de universidades oficiales son entidades públicas, y, por lo mismo, están exentas del tributo. Además, gozan



del beneficio tributario porque se encuentran sujetas al mismo régimen de las universidades públicas que las integran.

Sobre el particular, la Sala precisa lo siguiente:

### **1. Los entes universitarios autónomos y las asociaciones de universidades públicas**

El artículo 69 de la Constitución Política de 1991 consagra la autonomía universitaria y prevé que corresponde al legislador establecer un régimen especial para las **universidades del Estado**.

A su vez, el artículo 113 *ibídem* señala que son Ramas del Poder Público la legislativa, la ejecutiva y la judicial y que existen otros **órganos autónomos e independientes** para el cumplimiento de las demás funciones del Estado.

Por su parte, el artículo 39 de la Ley 489 de 1998<sup>92</sup> dispone que la Administración Pública se integra por los organismos que conforman la Rama Ejecutiva del Poder Público y por todos los demás organismos y entidades de naturaleza pública que de manera permanente tienen a su cargo el ejercicio de las actividades y funciones administrativas o la prestación de servicios públicos del Estado colombiano. Y, el artículo 40 *ibídem* señala que existen organismos **y entidades**

---

<sup>92</sup> “Por la cual se dictan normas sobre la organización y funcionamiento de las entidades del orden nacional, se expiden las disposiciones, principios y reglas generales para el ejercicio de las atribuciones previstas en los numerales 15 y 16 del artículo 189 de la Constitución Política y se dictan otras disposiciones”



**estatales** sujetos al régimen especial que fijen las leyes correspondientes, entre los cuales se encuentran **los entes universitarios autónomos**<sup>93</sup>.

El **régimen especial** de las universidades del Estado y de otras instituciones de educación superior está previsto en el Título III de la Ley 30 de 1992. El artículo 57 de la Ley 30 de 1992, que hace parte del Capítulo I del Título III de dicha Ley, prevé:

**“Artículo 57. Naturaleza Jurídica.** Las universidades estatales u oficiales deben organizarse como entes universitarios autónomos, con régimen especial y vinculados al Ministerio de Educación Nacional en lo que se refiere a las políticas y la planeación del sector educativo.

Los entes universitarios autónomos tendrán las siguientes características: personería Jurídica, autonomía académica, administrativa y financiera, patrimonio independiente y podrán elaborar y manejar su presupuesto de acuerdo con las funciones que le corresponden.

El carácter especial del régimen de las universidades estatales u oficiales comprenderá la organización y elección de directivas, del personal docente y administrativo, el sistema de las universidades estatales u oficiales, el régimen financiero y el régimen de contratación y control fiscal, de acuerdo con la presente ley. (Subraya la Sala)

Así pues, las **universidades públicas u oficiales** son **entidades públicas o estatales con personería jurídica**, que deben organizarse como entes

---

<sup>93</sup> El artículo 40 de la Ley 489 de 1998 prevé:

**“ARTICULO 40. ENTIDADES Y ORGANISMOS ESTATALES SUJETOS A REGIMEN ESPECIAL.** El Banco de la República, los entes universitarios autónomos, las corporaciones autónomas regionales, la Comisión Nacional de Televisión y los demás organismos y entidades con régimen especial otorgado por la Constitución Política se sujetan a las disposiciones que para ellos establezcan las respectivas leyes” (Resalta la Sala)





universitarios autónomos con régimen especial y que, entre otras características, gozan de autonomía académica, administrativa y financiera.

Por su parte, las **asociaciones de universidades públicas** son también **personas jurídicas**. Su existencia deriva del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, que preceptúa lo siguiente:

**“ARTICULO 95. ASOCIACIÓN ENTRE ENTIDADES PÚBLICAS.** Las entidades públicas podrán asociarse con el fin de cooperar en el cumplimiento de funciones administrativas o de prestar conjuntamente servicios que se hallen a su cargo, mediante la celebración de convenios interadministrativos o la conformación de personas jurídicas sin ánimo de lucro.

Las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género. Sus Juntas o Consejos Directivos estarán integrados en la forma que prevean los correspondientes estatutos internos, los cuales proveerán igualmente sobre la designación de su representante legal. “

En sentencia C-671 de 1999, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad del inciso segundo de la norma transcrita en el entendido de que *"las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género"*, **sin perjuicio de que, en todo caso el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán los propios de las entidades estatales según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias**". (Resalta la Sala).

Para declarar la exequibilidad condicionada de la norma en mención, la Corte Constitucional precisó lo siguiente:

“4.2. En cuanto al inciso segundo del artículo 95 de la citada Ley 489 de 1998, observa la Corte que en él se dispone que las personas jurídicas sin ánimo de lucro que se conformen por la asociación exclusiva de entidades públicas, "se sujetan a las disposiciones previstas en el Código Civil y en las normas para las entidades de este género".

De conformidad con el artículo 210 de la Carta se autoriza la creación de entidades descentralizadas por servicios del orden nacional, en virtud de una ley o por expresa autorización de ésta y, en todo caso, con acatamiento a "los principios que orientan la actividad administrativa". Ello significa que las entidades descentralizadas indirectas, con personalidad jurídica, que puedan surgir por virtud de convenios de asociación celebrados con exclusividad, entre dos o más entidades públicas deben sujetarse a la voluntad original del legislador que, en ejercicio de la potestad conformadora de la organización -artículo 150, 21|12|numeral 7 de la Constitución Política-, haya definido los objetivos generales y la estructura orgánica de cada una de las entidades públicas participantes, y los respectivos regímenes de actos, contratación, controles y responsabilidad.

En consecuencia, la disposición en estudio sólo podrá considerarse ajustada a las normas superiores **cuando la asociación surgida se sujete al mismo régimen que, en consonancia con la naturaleza de las entidades participantes y el régimen propio de función administrativa o de servicio público a su cargo, hubiere señalado la ley de creación o autorización de éstas.**

Además, en todo caso, el **ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas**, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán las (sic) propios de **las entidades estatales** según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias.

Así las cosas la disposición acusada será declarada exequible bajo la consideración de que las características de persona jurídica sin ánimo de lucro y la sujeción al derecho civil se entienden **sin perjuicio de los principios y reglas especiales propios de la función administrativa establecidos en el artículo 209 de la Constitución**, que para el derecho civil y normas complementarias no resultan de aplicación estricta e imperativa.” (Resalta la Sala)

En el mismo orden de ideas, en sentencia C-385 de 2003, la Corte Constitucional concluyó que el ejercicio de **la función pública a cargo de una asociación de entidades públicas**<sup>94</sup>, se encuentra sometido a las **normas propias del derecho público**, como se precisó en el fallo C-671 de 1999, pues en tales casos “*el ejercicio de las prerrogativas y potestades públicas, los regímenes de los actos unilaterales, de la contratación, los controles y la responsabilidad serán los propios de las entidades estatales según lo dispuesto en las leyes especiales sobre dichas materias.*”

Así, de acuerdo con el artículo 95 de la Ley 489 de 1998 y la jurisprudencia que fijó su alcance, **las asociaciones de entidades públicas** son personas jurídicas sin ánimo de lucro que se crean para colaborar en el cumplimiento de funciones administrativas o prestar servicios que se hallen a cargo de las entidades públicas.

Tales asociaciones de entidades públicas son también **entidades públicas** que aun cuando se sujetan al Código Civil en cuanto a su naturaleza de personas jurídicas sin ánimo de lucro, se rigen, a su vez, por las normas de derecho público en lo que tiene que ver con **la función pública o servicio público que presten**.

Lo anterior se justifica porque, como lo precisó la Corte Constitucional en la sentencia C-671 de 1999, la asociación de entidades públicas debe sujetarse al mismo régimen que previó la ley de creación o autorización de dichas entidades, **en armonía con la naturaleza de las entidades públicas que la conforman** y con el régimen propio de la función administrativa o del servicio público a cargo de tales asociaciones.

---

<sup>94</sup> Que en el caso en estudio era la Federación Colombiana de Municipios (artículo 10 de la Ley 769 de 2002).



Además, como también lo precisó la Corte en la referida providencia, en todo caso, en lo que tiene que ver con el ejercicio de las **prerrogativas y potestades públicas**, los regímenes de los actos unilaterales, la contratación, los controles y la responsabilidad, **las asociaciones de entidades públicas** se rigen por las leyes especiales que sobre dichas materias resultan aplicables para las **entidades estatales**.

En el caso de las **asociaciones de universidades públicas**, que son entidades públicas conformadas por universidades estatales, el régimen para la función administrativa que ejerzan o la prestación del servicio al que se dediquen, al igual que para los aspectos concretos a que se hace referencia en el párrafo inmediatamente anterior, entre otros, **las prerrogativas o potestades públicas**, es el especial a que deben sujetarse las universidades públicas, según las normas que rigen tales entes públicos.

Lo anterior significa, entre otras cosas, que las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman. Las prerrogativas o privilegios públicos significan la existencia de un trato que beneficia al Estado cuando éste actúa en determinados ámbitos y constituyen una manifestación de poder público que, por esta razón, debe someterse íntegramente a la Constitución<sup>95</sup>.

En general, *“la legitimidad de un privilegio público depende de que éste pueda ser adscrito al cumplimiento o la satisfacción de alguna de las finalidades que la Carta Política le ha confiado al Estado. Adicionalmente, la específica configuración - usualmente legal - que adopte la prerrogativa pública de que se trate debe adecuarse a los postulados del principio constitucional de proporcionalidad (C.P., artículo 5°), según el cual ésta deba ser útil y necesaria respecto de la finalidad*

---

<sup>95</sup> Corte Constitucional, sentencia C-539 de 1999

*que persigue y no comprometa bienes constitucionales más importantes que los que busca promocionar o proteger”<sup>96</sup>.*

Una de las manifestaciones de las prerrogativas públicas son los beneficios que la ley tributaria concede a las entidades públicas, entre las cuales están las universidades públicas. Así, de acuerdo con el condicionamiento de la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998<sup>97</sup>, cuando el legislador concede una exención tributaria a las universidades públicas, dicha prerrogativa pública es aplicable también a las asociaciones de universidades públicas.

## **2. La exención del impuesto de timbre para universidades públicas**

Conforme con el artículo 519 del Estatuto Tributario, el impuesto de timbre se causa sobre los instrumentos públicos y documentos privados, incluidos los títulos valores, que se otorguen o acepten en el país, o que se otorguen fuera del país y se ejecuten dentro del territorio nacional, en los que se haga constar la constitución, existencia, modificación o extinción de obligaciones al igual que su prórroga o cesión, cuya cuantía sea superior a 6000 UVT, en los cuales intervenga como otorgante, aceptante o suscriptor una entidad pública, una persona jurídica o asimilada o una persona natural comerciante que en el año

---

<sup>96</sup> *Ibídem*. En la referida sentencia, la Corte declaró inexecutable “la exención” que tenían la Nación y las entidades territoriales de ser condenadas en agencias en derecho (art 392 del C.P.C). Lo anterior, porque dicho privilegio no resulta útil, necesario ni proporcionado para la finalidad de proteger los recursos del Estado, pues, existen medidas para proteger los recursos públicos, como el llamamiento en garantía del servidor público que ocasionó la condena a la entidad pública. Además, porque viola el principio de igualdad y desconoce que el pago de dichas agencias “*está destinado a restablecer la equidad perdida por causa del Estado y no constituye una dádiva o un privilegio a favor de quien tuvo que acudir a un proceso para defender sus derechos o intereses.*”

No obstante, al referirse al beneficio de dichas entidades de reembolsar el pago del impuesto de timbre, a que se refería el artículo 392 del C.P.C, la Corte declaró executable “la exención”, porque “*una condena en reembolso de impuestos de timbre en contra de la Nación y las entidades territoriales es imposible, en la medida en que el Estado no puede ser condenado a reembolsar aquello que se encuentra exceptuado de pagar*” en virtud los artículos 532 y 533 del E.T.

Y, al pronunciarse sobre la improcedencia de conformar la integración normativa con los artículos 532 y 533 del E.T, por cuanto no son normas de dudosa constitucionalidad, la Corte precisó que aunque no está afirmando que dichos preceptos son constitucionales, es evidente que no son abiertamente inconstitucionales, entre otras razones, porque en materia tributaria “*el legislador tiene un amplio marco de configuración política*” y porque, en últimas, la Constitución no prohíbe al legislador la consagración de exenciones tributarias a favor de las entidades públicas.

<sup>97</sup> Ver sentencias C-671 de 1999 y C\_385 de 2003



inmediatamente anterior tuviere ingresos brutos o patrimonio bruto superior a 30.000 UVT <sup>98</sup>.

Por su parte, el artículo 532 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 162 de la Ley 223 de 1995 dispone que están **exentas del pago** del impuesto de timbre las entidades de derecho público y el artículo 533 ibídem, modificado por el artículo 61 de la Ley 1111 de 2006, señala que para los fines del impuesto de timbre son entidades de derecho público la Nación, los departamentos, los distritos municipales, los municipios, los entes universitarios autónomos y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional, con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y las sociedades de economía mixta.

De acuerdo con la norma en mención, están exentos del pago del impuesto de timbre, entre otras entidades públicas, los entes universitarios autónomos públicos u oficiales.

Antes de la modificación del artículo 533 del Estatuto Tributario por parte del artículo 61 de la Ley 1111 de 2006<sup>99</sup>, los entes universitarios públicos u oficiales también se encontraban exentos del pago del impuesto de timbre, como lo señaló

---

<sup>98</sup> Conforme con el artículo 72 [parágrafo segundo] de la Ley 1111 de 2006, la tarifa general del impuesto de timbre a que se refiere el artículo 519 del Estatuto Tributario (1.5%), disminuyó gradualmente y a partir del año 2010 es del 0%. Ello significa que a partir del 1° de enero de 2010 ya no existe el impuesto de timbre sobre los instrumentos públicos y documentos privados de que trata el artículo 519 ib.

<sup>99</sup> El artículo 533 del Estatuto Tributario, antes de la modificación del artículo 61 de la Ley 1111 de 2006, disponía:

“Para los fines de este libro, son entidades de derecho público, la Nación, los departamentos, las intendencias, las comisarías, los distritos municipales, los municipios y los organismos o dependencias de las ramas del poder público, central o seccional., con excepción de las empresas industriales y comerciales del Estado y de las sociedades de economía mixta.



la Sala en sentencia de 16 de diciembre de 2008, exp 16297<sup>100</sup>. En efecto, en dicha oportunidad, la Sala sostuvo lo siguiente:

“[...] se[...] advierte que para la época en que se expidió el acto cuestionado (Concepto 054296 de junio 29 de 2006), el texto recopilado en el artículo 532 del Estatuto Tributario) (Decreto 624 de marzo 30 de 1999) correspondía al artículo 27 de la Ley 2 de 1976, es decir, en esencia de la Constitución Nacional de 1886, en donde las universidades eran establecimientos públicos adscritos al Ministerio de Educación Nacional (Decretos 1050/68 art 5° y 80 de 1980) de tal forma que eran parte integrante de la rama ejecutiva y por ende de la exención del impuesto de timbre.

La situación se modificó con el actual marco constitucional en donde se estableció (art 69) la garantía a la autonomía universitaria, para que pudieran darse sus directivas y regirse por sus propios estatutos, de acuerdo con el régimen especial que previera la Ley para las universidades del Estado, por lo cual se despojaban del control de tutela que ejercía el ejecutivo sobre ellas, con el fin de garantizar la independencia académica en la educación superior, sin ningún tipo de injerencia del poder público.

Lo anterior hizo que dejaran de pertenecer a la rama ejecutiva y por supuesto no hicieran parte de las demás (legislativa y judicial), al convertirse en organismos autónomos que cumplen funciones estatales de trascendental importancia para la Nación, **sin perder la calidad de entidades públicas [...]**

[...][la intención del legislador en los artículos 532 y 533 del Estatuto Tributario] fue básicamente exonerar del pago del Impuesto de Timbre a las “entidades públicas”, de ahí que al adecuar los preceptos legales mencionados (arts 532 y 533 ib) a la Constitución actual, se infiere que

---

<sup>100</sup> En la referida providencia se anuló el Concepto DIAN 054296 de junio 29 de 2006, en el cual se sostuvo que los entes universitarios autónomos no están exentos del pago del impuesto de timbre nacional porque no son entidades descentralizadas del poder ejecutivo.



los “entes universitarios autónomos” **son organismos que hacen parte de la estructura de funcionamiento estatal, de naturaleza pública** para el cumplimiento de los cometidos señalados por la Carta Política, y en esa medida exentos del gravamen.

Y es que la tesis jurídica del concepto demandado se cimentó en que los entes universitarios no son entidades descentralizadas del poder ejecutivo, lo que las obligaba a cancelar timbre, conclusión que no se desprende de la lectura del artículo 533 del Ordenamiento Fiscal, toda vez que la norma hace una relación de las entidades de derecho público para efectos de la aplicación de la exención del impuesto de timbre, que incluye los entes descentralizados por hacer parte de la rama ejecutiva, para finalmente excluir del beneficio fiscal a las empresas industriales y comerciales del estado y a las sociedades de economía mixta, sin que se deduzca que la ausencia de calidad de entidad descentralizada de las universidades oficiales las avoque (sic) al pago del tributo, pues por ese hecho no pierde la condición de organismos o entes que pertenecen al sector público,[...]

[...]

De manera que “los entes universitarios autónomos” sin ser entidades descentralizadas, la Sala reitera que son “entidades públicas” que de acuerdo con el artículo 532 del Ordenamiento Tributario están exentas del pago del impuesto de timbre.

Tan es así que el legislador en aras de finiquitar cualquier tipo de discusión sobre el tema, en la última reforma tributaria (art 61 de la Ley 1111 de 2006) expresamente los incluyó en el artículo 533 ib. Aún cuando (sic) con anterioridad se encontraban inmersas en la norma mencionada como entes de derecho público...”.



Así, **los entes universitarios autónomos públicos u oficiales** siempre han estado exentos del pago del impuesto de timbre y, por ende, gozan de esa prerrogativa tributaria.

Dado que de acuerdo con las precisiones de la sentencia C-671 de 1999, que condicionó la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman y que éstas tienen el privilegio de estar exentas del pago del impuesto de timbre (artículo 533 del Estatuto Tributario), las citadas asociaciones también se hallan exentas del pago del mencionado impuesto.

Además, según el criterio finalista que tuvo en cuenta la Sala para concluir que los entes universitarios autónomos públicos siempre han estado exentos del pago del impuesto de timbre, porque son entidades públicas que antes de la Constitución de 1991 eran establecimientos públicos y, con posterioridad, entes públicos de naturaleza especial, ha de concluirse que las asociaciones de universidades públicas, como entidades públicas que son, también se encuentran exentas del impuesto de timbre<sup>101</sup>.

En ese orden de ideas, cuando el acto acusado restringe la exención tributaria solo a las asociaciones de universidades públicas que cumplan todos los requisitos para ser entes universitarios autónomos vulnera el artículo 95 de la Ley 489 de 1998.

Ello, porque, de una parte, según la citada norma, las asociaciones de universidades públicas pueden crearse para **cooperar** en el cumplimiento de

---

<sup>101</sup> Sentencia de 16 de diciembre de 2008, exp 16297



**funciones administrativas** encomendadas a los entes universitarios autónomos o **prestar servicios** que también estén a cargo de dichos entes, motivo por el cual no es obligatorio que se creen para cumplir exactamente las mismas funciones que ejercen las universidades públicas. Y, de otra, porque según el condicionamiento para la exequibilidad del artículo 95 de la Ley 489 de 1998, **todas las asociaciones de universidades públicas** gozan de las mismas prerrogativas de las universidades públicas que las conforman.

A su vez, como las asociaciones de universidades públicas, sin condicionamiento alguno, se encuentran exentas del pago del impuesto de timbre en los términos del artículo 533 del Estatuto Tributario, los apartes del acto demandado en cuanto sujetan la exención de dichas entidades al cumplimiento de todos los requisitos de las universidades públicas, vulneran también dicha norma tributaria, en concordancia con el artículo 532 ibídem, dado que las citadas asociaciones son **entidades públicas** con las mismas prerrogativas de los entes universitarios autónomos.

Las razones anteriores son suficientes para anular los apartes acusados del Oficio DIAN 080372 de 1 de octubre de 2009.

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,

**FALLA**

**DECLÁRASE** la nulidad de los siguientes apartes subrayados del Oficio Tributario 080372 de 1 de octubre de 2009 expedido por la DIAN:

“En este orden de ideas, se colige de derecho que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y **solo en la medida en que una** persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas **cumpla con la totalidad de requisitos previstos por el legislador para ser considerada como un ente universitario autónomo, estará exenta del impuesto de timbre.**”

En los términos anteriores términos (sic) se ratifica la doctrina contenida en el Oficio 101019 del 10 de octubre de 2008.

Como consecuencia de la nulidad de los apartes acusados, el oficio demandado quedaría de la siguiente manera:

“En este orden de ideas, se colige de derecho que solo se consideran excluidos del impuesto de timbre los entes universitarios autónomos en los términos definidos por el legislador mediante Ley 30 de 1992 y la persona jurídica sin ánimo de lucro de naturaleza especial creada por el acuerdo de un grupo de universidades públicas.”

Cópiese, notifíquese y cúmplase,

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**Presidente**

**ACLARA VOTO**

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ**



**IMPUESTO DE TIMBRE – Están exentas todas las personas jurídicas sin ánimo de lucro de naturaleza especial. Asociaciones de universidades / PODER DE INTERPRETACION DE LA DEMANDA – Alcance**

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**ACLARACION DE VOTO**

*Consejero: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS*

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00041-00(18438)**

**Actor: GUSTAVO HUMBERTO COTE PEÑA**

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

**Consejera ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Con el acostumbrado respeto, aunque comparto la decisión que tomó la sala en la sentencia del 7 de noviembre de 2012, aclaro el voto para precisar, de una parte, que bien pudo la sentencia denegar la nulidad del concepto 080372 de 2009, en el entendido de que todas las personas jurídicas sin ánimo de lucro de naturaleza especial tienen derecho a la exención del impuesto de timbre, en la medida en que las asociaciones de universidades públicas gozan de las mismas prerrogativas de que gozan las universidades públicas que las conforman. O bien pudo declarar la nulidad del concepto 080372 de 2009 y del oficio 101019 de octubre 10 de 2008, pues así el demandante haya omitido demandar el oficio 101019 de octubre 10 de 2008, lo cierto es que, en ejercicio del poder de interpretación de la demanda, habría podido entenderse demandado el oficio.

En esta forma dejo expresadas las razones de mi aclaración de voto.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Fecha ut supra



**ANÁLISIS JURÍDICO ESTRUCTURAL**

<b>Expediente No.</b>	18471	<b>Fecha:</b>	6 de Diciembre de 2012
<b>Concepto No. (Si se trata de doctrina)</b>		<b>Concejo de Estado</b>	SECCION CUARTA
		<b>Tribunal</b>	
		<b>Otro</b>	
		<b>De:</b>	
<b>Ponente:</b>	WILLIAM GIRALDO GIRALDO		

**PROBLEMA JURÍDICO**

¿Violó el Decreto 2462 de 2010, la autonomía fiscal de los departamentos y se extralimitó en el ejercicio de la facultad reglamentaria, prevista en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, al crear y reglamentar el –SUSIR- para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental y evitar el ingreso ilegal al territorio aduanero nacional de mercancía de procedencia extranjera y nacional?

**TESIS**

No, el decreto 2462 de 2010, dota al Estado de una herramienta para controlar la circulación en el territorio nacional de productos extranjeros o nacionales, susceptibles de ser gravados, a fin de asegurar que, respecto de los primeros, se cumplan las normas aduaneras, de comercio exterior, y las fiscales; y frente a los segundos, se observen las normas fiscales y se evite a nivel territorial la elusión o evasión tributaria, lo que implica el acatamiento del principio constitucional de coordinación que debe guiar la actuación de las entidades administrativas, según los dictados del artículo 209 de la Carta.

Ubicación Pág.(s):	15	16	17	18															
--------------------	----	----	----	----	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

**TIPO DE PROBLEMA JURÍDICO**

Interpretación de la Jurídica.

**ASPECTO JURÍDICO**

**FUENTE FORMAL**

Art 189 numeral 11, 20 y 25 de la C.P.	Art 1°, 2°, 287, 298 y 305 numeral 2° de la C.P.	Ley 223 de 1995	Decreto 2462 de 2010	
--	--	-----------------	----------------------	--

**EXTRACTO**

Ubicación Pág(s):	3	4	5	6	7	8	11	13	15	16	17	18
-------------------	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----

**Analista: CLAUDIA LORENA GUERRERO ALVARADO**

**PROCESOS JURISDICCIONALES ADMINISTRATIVOS - Intervención de terceros. Facultades y limitaciones / PROCESOS DE NULIDAD - Intervención de terceros. Está limitada a la actividad del actor y supeditada a los argumentos que se expresen en la demanda**

No obstante que la parte coadyuvante formula nuevos cargos, la Sala circunscribirá el estudio de legalidad del Decreto 2462 del 9 de julio de 2010 a los cargos formulados en la demanda, toda vez que la intervención de terceros en los procesos jurisdiccionales administrativos solo les permite prestar su colaboración a alguna de las partes, apoyando las pretensiones o reforzando la oposición a las mismas, pero no reclamando un pronunciamiento distinto al propuesto en la demanda o formulando nuevos cargos, porque así se desnaturalizaría la figura de la coadyuvancia. Sobre el alcance de la intervención de terceros en los procesos de simple nulidad (CCA., Art. 146 inc. 1), el Consejo de Estado ha considerado que está limitada a la actividad del actor y supeditada a los argumentos que se expresen en la demanda; criterio que en la sentencia se acoge.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 146, INCISO 1

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO 2462 DE 2000 (9 DE JULIO) GOBIERNO NACIONAL (No Anulado)

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre la intervención de terceros en procesos de simple nulidad, en la sentencia se cita el auto del 26 de mayo de 2011, Rad. 2003 02042 02, C.P. Dra. María Elizabeth García González.

**DECRETO 2462 de 2000 (9 DE JULIO) - En su expedición el Gobierno Nacional no violó la autonomía fiscal de los departamentos ni se extralimitó en el ejercicio de la facultad reglamentaria ni desconoció el artículo 218 de la Ley 223 de 1995, sino que creó un sistema de señalización y rastreo de productos de origen nacional o extranjero con el fin de evitar la evasión de impuestos y el contrabando, atribución que le corresponde al Presidente de**



**la República, según lo establecen los numerales 20 y 25 del artículo 189 de la Constitución Política.**

El Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR-, creado mediante el citado decreto, tiene como objetivo principal ejercer un control aduanero sobre mercancías de procedencia extranjera o nacional, sujetas a impuestos del orden nacional o departamental, con el fin de evitar la evasión y el contrabando. La inclusión en el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR- de productos sujetos a impuestos del orden departamental, no es razón suficiente para concluir que se está quebrantando la autonomía fiscal relativa otorgada por la Constitución Política a los departamentos, puesto que no existen elementos de juicio que lleven a la Sala a considerar que mediante la creación e implementación del SUSIR el Gobierno Nacional pretenda asumir el control sobre el recaudo de los impuestos departamentales. Por el contrario, lo que se evidencia en el decreto es que se busca poner a disposición de estas entidades territoriales un sistema de señalización de productos que contribuya a garantizarles, en forma eficiente y

eficaz, el ejercicio de su facultad de control y fiscalización. Tampoco del texto del decreto demandado se infiere que mediante el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR- se estén determinando aspectos propios de la fiscalización, liquidación, cobro o recaudo de los mencionados impuestos, pues el objeto del citado sistema es el control de los productos gravados con impuestos del orden nacional o departamental, pero no el establecimiento de reglas sobre el manejo administrativo de los asuntos departamentales ni relacionadas con la competencia tributaria relativa de los departamentos, a los que el decreto en mención, para nada les recorta las facultades relacionadas con el recaudo, la administración, la determinación o la fiscalización de sus tributos. En otras palabras, el objetivo del decreto no es la fiscalización de los impuestos departamentales, como equívocamente el accionante lo ha entendido sino la implementación de una medida tendiente a controlar la circulación de mercancías susceptibles de ser gravadas. [...] El decreto acusado tampoco rebasa la potestad reglamentaria atribuida al Presidente de la República, porque mediante la creación del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo el Gobierno Nacional está desarrollando aquellas disposiciones legales que relaciona en la parte motiva del decreto, y que le imponen el deber de asegurar el oportuno y apropiado ingreso al tesoro de los recursos que mediante los tributos e impuestos deban aportar los diferentes sectores económicos y los contribuyentes, y el de dotar a la administración fiscal del orden nacional y departamental de instrumentos actualizados en materia tecnológica, que le garanticen en forma eficiente y eficaz el ejercicio de control y fiscalización, y el intercambio de información fiscal entre





los entes del orden nacional, departamental y municipal para efecto de controlar los impuestos de su competencia, tal como se deduce de la parte considerativa del decreto impugnado. [...] Por último, respecto de la posible violación del artículo 218 de la Ley 223 de 1995, por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones, es sabido que el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de propiedad de la Nación, fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital, prohibiéndoles expedir reglamentaciones sobre la materia. Si bien los departamentos y el Distrito Capital, de conformidad con el artículo 193 de la Ley 223 de 1995, tienen prohibida la reglamentación del impuesto al consumo de esos productos, el artículo 218 de esa ley dispone que podrán imponer la obligación a los productores - importadores de señalar los productos destinados al consumo en cada departamento o en el Distrito Capital, tales mecanismos departamentales o del Distrito Capital de señalización están condicionados por los sistemas únicos de señalización que a nivel nacional se establezcan, en virtud de la coordinación de la que se habla en ese artículo 218. [...] Por consiguiente, ínfíere del estudio que antecede, que el Gobierno Nacional no carecía de competencia para expedir el decreto reglamentario demandado, y que al dictarlo, no desconoció, a términos de la demanda, lo dispuesto por el artículo 218 de la Ley 223 de 1995, en lo que tenía que ver con el establecimiento de sistemas de señalización territoriales para los productos destinados al consumo en cada departamento o el Distrito Capital, razones por las cuales se negarán las súplicas de la demanda.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189, NUMERAL 11; ARTICULO 189, NUMERAL 20; ARTICULO 189, NUMERAL 25

**NORMA DEMANDADA:** DECRETO 2462 DE 2000 (9 DE JULIO) GOBIERNO NACIONAL (No Anulado)

**NOTA DE RELATORIA:** Con aclaración de voto del doctor Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

Bogotá D. C., seis (6) de diciembre de dos mil doce (2012)

**Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00042-00(18471)**

**Actor: JUAN CARLOS GALINDO VACHA**

**Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO**

**FALLO**

En ejercicio de la acción de nulidad consagrada en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, el ciudadano JUAN CARLOS GALINDO VACHA demandó a la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, para que se declare la nulidad del Decreto 2462 de 2010, *“por medio del cual se crea el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo. --SUSIR, para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental”*, en



subsidio, la nulidad de los apartes en subrayas del decreto demandado del siguiente tenor:

**“DECRETO NÚMERO 2462 DE 2010**

*(Julio 9)*

*Por el cual se crea el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo - SUSIR, para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental*

*El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial de las conferidas por el numeral 11 y 25 del artículo 189 de la Constitución Política, la Ley 6 de 1971, la Ley 7 de 1991, y oído el Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior, y*

**CONSIDERANDO**

*Que para asegurar el oportuno y apropiado ingreso al tesoro nacional de los recursos, que mediante los tributos e impuestos deben realizar los diferentes sectores económicos y contribuyentes, es necesario dotar a la administración fiscal del orden nacional y departamental, de instrumentos actualizados en materia tecnológica, que le garanticen en forma eficiente y eficaz el ejercicio de su facultad de control y fiscalización, la cual se optimiza con la adopción de un sistema unificado de señalización y rastreo.*

*Que el artículo 684-2 del Estatuto Tributario facultó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para adoptar sistemas técnicos de control, los cuales servirán de base para la determinación de las obligaciones tributarias.*



*Que el artículo 585 del Estatuto Tributario permite el intercambio de información fiscal entre los entes del orden nacional, departamental y municipal, para efectos de liquidar y controlar los impuestos de su competencia.*

*Que los artículos 193 y 218 de la Ley 223 de 1995, la Ley 1109 de 2006, y el artículo 9° del Decreto Extraordinario 1300 de 1932, facultan al Gobierno Nacional para expedir normas e implementar tecnologías de señalización dirigidas a garantizar el control, trazabilidad y legalidad de bienes y a optimizar el recaudo de los tributos.*

*Que de conformidad con el Decreto 4048 de 2008 le corresponde a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, dirigir, administrar, controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aduaneras y cambiarias.*

*Que de acuerdo con los indicadores actuales de evasión fiscal y contrabando, como factores que deterioran la financiación de la gestión del Estado, es necesario priorizar la adopción de instrumentos que garanticen un control efectivo sobre el recaudo de los impuestos del orden nacional y departamental.*

*Que se hace necesario garantizar que las mercancías comercializadas en el territorio nacional cumplen con las normas fiscales y de protección al consumidor.*

**DECRETA:**

*Artículo 1º. Creación del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo - SUSIR. Créase el Sistema Único de Señalización Integral y*



*Rastreo - SUSIR para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental.*

*Para los efectos del presente decreto, se denomina Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo - SUSIR al método unificado de trazabilidad de mercancías que opera a través de la activación de un conjunto de elementos físicos de seguridad, consistente en bandas codificadas, estampillas, sellos, cintas o códigos de barra, adherido o impreso en los productos. Para la implementación de dicho sistema, se desarrollará un procedimiento de diseño, validación y distribución del elemento físico de seguridad.*

*El SUSIR se implementa como un sistema técnico de control, de conformidad con lo establecido en el artículo 684-2 del Estatuto Tributario.*

*Artículo 2º. Objetivo del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo - SUSIR. El SUSIR tiene como objetivo identificar y controlar mediante seguimiento y rastreo los productos sujetos a impuestos del orden nacional y departamental, garantizando su pago y evitando el ingreso ilegal al territorio aduanero nacional.*

*Parágrafo. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales definirá, mediante resolución de carácter general, las mercancías de procedencia extranjera o las nacionales en líneas de producción, que estarán sujetas al cumplimiento del SUSIR.*

*Para las mercancías de procedencia extranjera esta medida será exigible al momento de su nacionalización y, para las nacionales, antes del momento de su distribución.*

*Artículo 3º. Administración y reserva de la información. La información relacionada con el SUSIR será administrada por la Dirección de*



Impuestos y Aduanas Nacionales, tendrá el carácter de reservada de conformidad con lo previsto en los artículos 583 y 684-2 del Estatuto Tributario, salvo la necesaria para ejercer el control ciudadano y podrá ser objeto de intercambio en los términos del artículo 585 del mismo Estatuto.

Artículo 4º. Condiciones técnicas mínimas del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo - SUSIR. El SUSIR estará integrado por un conjunto de elementos físicos de seguridad el cual debe cumplir, por lo menos, las siguientes condiciones técnicas:

1. Número de identificación único con información criptografiada, adherido o impreso en los elementos físicos de seguridad por un sistema de inyección de tintas y rastreado por un código seguro.

2. El código seguro deberá garantizar que sólo podrá ser identificado con lectores a altas velocidades y no podrá ser descifrado por otro medio diferente al implementado en el Sistema.

3. El sistema debe permitir la verificación de la autenticidad de las propiedades físicas del elemento de seguridad mediante escaneo.

4. El sistema debe ser capaz de aplicar y escanear los elementos físicos de seguridad a una velocidad suficiente que no entorpezca o interfiera las líneas de producción o de empaque de los productos.

5. El sistema debe contar con un mecanismo de control ciudadano, para que éste pueda verificar la autenticidad de los productos objeto de control.

Parágrafo. Sin perjuicio de lo previsto en el presente artículo, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá establecer aspectos técnicos adicionales que permitan asegurar la efectividad del SUSIR.



*Artículo 5º. Mecanismos de seguridad especiales. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales podrá exigir la utilización de elementos físicos u otros mecanismos de seguridad especiales dentro del SUSIR, para controlar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y aduaneras.*

*Artículo 6º. Proceso de adhesión de los elementos físicos de seguridad. Los elementos físicos de seguridad deberán adherirse o imprimirse en los productos, en su empaque, envoltura o envase, y serán contabilizados directamente en las líneas de producción en las fábricas.*

*En el caso de productos importados, la adhesión o impresión de los elementos físicos de seguridad será garantizada por el importador.*

*Parágrafo. Los sujetos pasivos de los impuestos del orden nacional y departamental obligados a la adopción del SUSIR deberán permitir el acceso del personal autorizado que implementará el sistema en las líneas de producción, así como poner a su disposición el espacio físico necesario para la ubicación y funcionamiento de los equipos y maquinaria correspondiente.*

*Artículo 7º. Proceso de adquisición de los elementos físicos de seguridad. Los sujetos pasivos de los impuestos del orden nacional y departamental obligados a la adopción del SUSIR adquirirán los elementos físicos de seguridad de conformidad con el procedimiento que para el efecto señale la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.*

*Sin perjuicio de lo dispuesto en el presente artículo, los elementos físicos de seguridad serán suministrados teniendo en cuenta la cantidad producida, introducida o importada de productos objeto de los gravámenes e impuestos según el caso, y deberán utilizarse únicamente en los productos para los cuales fueron solicitados.*





*Artículo 8º. Causal de aprehensión y decomiso. Dará lugar a la aprehensión y decomiso de mercancías de procedencia extranjera, cuando estando sujetas a la utilización del SUSIR, no cumplan con las disposiciones previstas en el presente Decreto, para lo cual deberá seguirse el procedimiento previsto en el artículo 512-1 del Decreto 2685 de 1999.*

*Artículo 9º Implementación del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo -SUSIR. Dentro de los cuatro (4) meses siguientes a la fecha de entrada en vigencia del presente decreto, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá mediante resolución de carácter general, los aspectos técnicos, operativos y de procedimiento para asegurar la implementación y efectividad del SUSIR; disposiciones que deberán ser cumplidas por los contribuyentes o responsables obligados a su adopción.*

*Parágrafo. Con el fin de garantizar la eficiencia, eficacia y puesta en marcha del SUSIR, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales establecerá gradualmente mediante resolución de carácter general y de acuerdo al desarrollo, evolución operativa y logística del mismo, los sujetos obligados, los bienes objeto de señalización y el plazo para su adopción.*

*Artículo 10. Sanciones. Sin perjuicio de las sanciones establecidas en los artículos 319 y 320 del Código Penal o en las normas que los modifiquen o sustituyan, la producción y comercialización de los productos obligados a la implementación y uso del SUSIR, que no cumplan con las exigencias establecidas por éste, dará lugar a las sanciones establecidas en la legislación nacional, y en especial las señaladas en el Estatuto Tributario, la Ley 223 de 1995 y el Decreto 2685 de 1999.*

**Artículo 11. Vigencia.** *El presente decreto rige a partir de la fecha de su publicación.*





*Publíquese y Cúmplase.*

*Dado en Bogotá D.C., al 9 de Julio de 2010.*

*(Firmas).” (Subrayado no es del texto)*

## **I) DEMANDA**

Las normas violadas son los artículos 1°, 2°, 189 numeral 11, 287, 298, 300 numeral 4°, 305 numerales 2° y 11° y 338 de la Constitución Política y el artículo 218 de la Ley 223 de 1995.

El concepto de violación se sintetiza a continuación:

Respecto de la violación de lo dispuesto en los artículos 1°, 2°, 287, 298 y 305 numeral 2° de la Constitución Política adujo que las citadas normas constitucionales reconocen *la autonomía administrativa y fiscal de las entidades territoriales*, en este caso, la atribuida a los departamentos para manejar sus propios asuntos, incluyendo el diseño de esquemas para garantizar el recaudo de los tributos, de instrumentos para administrarlos y controlar su evasión, luego es el gobernador quien debe llevar a cabo las funciones de regulación, de reglamentación y de acción, de conformidad con la Constitución y la ley y, el decreto cuya nulidad se pretende se inmiscuyó en la competencia de los departamentos, particularmente en aquella relativa al establecimiento de un mecanismo para controlar y garantizar el pago de los impuestos departamentales.

El Gobierno Nacional no podía válidamente diseñar un *sistema único de señalización integral y rastreo* para controlar los impuestos del orden



departamental, ni regular su administración, ni las condiciones mínimas como tampoco los mecanismos de seguridad, ni regular sobre los elementos físicos de seguridad con referencia a los tributos de las entidades territoriales, por consiguiente, el decreto objeto de demanda es nulo por haber sido expedido por autoridad incompetente.

En cuanto a la violación de los artículos 300 numeral 4º, 305 numeral 11º y 338 de la Constitución Política, manifestó que estas normas constitucionales otorgan autonomía a los departamentos en asuntos relativos a los ingresos económicos de los departamentos provenientes de los tributos decretando sus propios impuestos y contribuciones y, a su vez para regular todos los mecanismos relativos a la implementación tributaria y todos los esquemas de cobro, recaudo y los instrumentos para luchar contra la evasión y la elusión tributaria, quedando vedado a la reglamentación del Gobierno Nacional<sup>102</sup> y, por ende, el Decreto 2462 de 2010 es nulo por haber sido expedido por autoridad incompetente.

Se quebranta el artículo 189 numeral 11 constitucional porque se dispuso sobre los medios para la señalización, rastreo, control de bienes objeto del régimen impositivo de las entidades territoriales así como de esquemas de control y recaudo de los impuestos departamentales extralimitando la potestad reglamentaria, desatendiendo los límites legales de reglamentación, pues las leyes que dice reglamentar no se referían a los tributos departamentales sino a disposiciones del orden nacional, por lo tanto, el decreto objeto de demanda es nulo por expedición irregular y falta de competencia.

Por último, manifestó que se infringe el artículo 218 de la Ley 223 de 1995, por cuanto fue esta norma la que otorgó potestad a los departamentos para que

---

<sup>102</sup> Sentencia C-538 de 2002. M.P Jaime Araújo Rentería.



establecieran, si lo considerasen razonable, sistemas de señalización de los productos objeto de los impuestos al consumo, tributo del orden departamental, careciendo el Gobierno Nacional de facultad para regular lo concerniente al establecimiento de los sistemas únicos de señalización respecto de los impuestos al consumo de los departamentos.

## II) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La NACIÓN - Ministerio de Hacienda y Crédito Público contestó la demanda y se opuso a las pretensiones con los siguientes argumentos:

No se violan los artículos 1º, 2º, 287, 298 y 305 numeral 2º de la Constitución Política porque del texto del artículo 2º del Decreto 2462 de 2010 se establece que el fin último del sistema único de señalización integral y rastreo – SUSIR- es el control del ingreso ilegal de mercancías al territorio aduanero nacional, facultad otorgada al Gobierno Nacional por el numeral 25 del artículo 189 Constitucional y la Ley 7ª de 1991 en materia de *comercio exterior* en aras de una legal y equitativa competencia con la producción legal.

El referido sistema de control busca la utilización de un conjunto de elementos físicos de seguridad adherido o impreso en mercancías sujetas a impuestos nacionales y departamentales para rastrearlas y distinguirlas plenamente al ingresar al territorio aduanero nacional y las que se fabrican en el país, para detectar el ingreso ilegal de mercancías, pues, además del ingreso al territorio aduanero nacional de las mercancías que se encuentran gravadas con el impuesto al consumo, genera el pago de los tributos aduaneros que legalmente corresponda, tributos que comprende los derechos de aduana y el impuesto sobre las ventas, propias del orden nacional.

El citado decreto no va en contravía de la autonomía de las entidades territoriales, toda vez que el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo – SUSIR- es simplemente un sistema técnico de control sobre productos que no fija o determina aspectos propios de la fiscalización, liquidación, cobro o recaudo de impuestos nacionales o departamentales.

No se violan los artículos 300 numeral 4º, 305 numeral 11º y 338 de la Constitución Política, pues estas normas se refieren a las atribuciones con que cuentan las asambleas departamentales y los gobernadores en relación con las rentas departamentales, aspecto sobre el cual el decreto acusado no hace referencia alguna.

El hecho que el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo – SUSIR- esté dirigido tanto a productos sujetos a impuestos del orden nacional como departamental no implica que el Gobierno Nacional haya desbordado los límites de su competencia, toda vez que la regulación del ingreso de mercancías al territorio aduanero nacional son de exclusiva competencia del Gobierno Nacional, conforme lo establece el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política.

No se quebranta el artículo 189 numeral 11 constitucional porque el Decreto 2462 de 2010 no dispone esquemas de control y recaudo de los impuestos departamentales, sino que está adoptando medidas para garantizar que las mercancías comercializadas en el territorio nacional cumplan con las normas fiscales.

Adicionalmente dijo que el artículo 684-2 del Estatuto Tributario fijó competencia a la DIAN para adoptar sistemas técnicos de control para la determinación de obligaciones tributarias, en especial para el control de las actividades productoras de renta.



Entre los productos que se encuentran gravados con el impuesto departamental al consumo está el tabaco y cigarrillo, que por expresa disposición de la Ley 1109 de 2006 “*Convenio Marco de la OMS para el control del tabaco*”, exigió al Gobierno Nacional a tomar medidas relacionadas con el comercio ilícito de productos de tabaco.

No se infringió el artículo 218<sup>103</sup> de la Ley 223 de 1995, toda vez que a pesar de que la misma faculta a los departamentos y al Distrito Capital para establecer la obligación a los sujetos pasivos del impuesto al consumo de señalar los productos, no es una facultad exclusiva de éstos, según la expresión *podrán* referida a la posibilidad de establecerla, la cual también le corresponde al Gobierno Nacional.

### **III) COADYUVANCIA CIUDADANO JUAN PABLO CARDONA GONZÁLEZ**

El ciudadano de referencia coadyuvó la demanda porque, según él, el Gobierno Nacional dictó la norma censurada sin tener en cuenta la opinión de los afectados, vulnerando el principio de concertación consagrado en el artículo 2 de la Constitución Política.

Se infringe el artículo 84 de la Constitución Política ya que se estableció un especialísimo sistema de señalización de productos que debe ser cumplido por los contribuyentes o responsables obligados a su adopción, quedando limitadas, coartadas sus libertades económicas al punto de hacerse acreedores a una serie de sanciones, de acuerdo al artículo 8 del decreto demandado, las cuales

---

<sup>103</sup> “Artículo 218. Señalización. Los sujetos activos de los impuestos al consumo de que trata este Capítulo podrán establecer la obligación a los productores e importadores de señalar los productos destinados al consumo en cada departamento y el Distrito Capital. Para el ejercicio de esta facultad los sujetos activos coordinarán el establecimiento de sistemas únicos de señalización a nivel nacional.”

consisten en aprehensión y decomiso de las mercancías extranjeras que no cumplan con las disposiciones establecidas por el Ejecutivo.

El Gobierno Nacional quebranta los artículos 121 y 287 de la Constitución Política porque rompe la autonomía de las entidades territoriales, ejerciendo funciones tributarias y fiscales que no le corresponden como lo es determinar sistemas de señalización para los licores, vinos, aperitivos, cigarrillos y tabaco elaborado.

La Corte Constitucional mediante sentencia C-593 de 2005 precisó los límites y el alcance de las competencias reglamentarias en cuanto a la atribución punitiva del Estado, declarando que a través de reglamentos no pueden establecerse motivos de reproche, penal, contravencional ni de ningún otro orden.

Resulta claro que el Gobierno Nacional en el artículo 8 del Decreto 2642 de 2010 al establecer las causales de *decomiso y aprehensión ejerció atribuciones propias de la potestad punitiva del Estado*, usurpando funciones propias del órgano legislativo en violación a lo dispuesto por los artículos 6° y 29 de la Constitución, pues los particulares en el sistema constitucional vigente no pueden ser responsables ni resultar penados por infringir lo dispuesto en actos administrativos.

Recordó respecto al decomiso, que en la sentencia C-674 de 1999 M.P. Alejandro Martínez Caballero y Álvaro Tafur Galvis se reafirmó la reserva judicial en materia de la privación al derecho de propiedad, declarando la inexecutable de la modalidad de *decomiso permanente* decretada por la DIAN, la cual es equivalente a una extinción de dominio según lo establece el artículo 34 superior. Este fallo fue ratificado posteriormente por la Corte Constitucional en sentencia C-474 de 2005 M.P. Humberto Antonio Sierra Porto.

#### **IV) IMPUGNACIÓN CIUDADANO RICARDO HOYOS DUQUE**

El ciudadano en referencia se vinculó como parte impugnadora de la demanda manifestando que las potestades aduaneras y tributarias de los departamentos no son absolutas y que la competencia en materia tributaria otorgada a las entidades territoriales debe ser ejercida dentro de la concepción de Estado unitario, luego el reconocimiento constitucional de la autonomía de las entidades territoriales es relativo, pues al Estado le corresponde garantizar la estabilidad macro económica general, la defensa del orden público y la seguridad exterior, entre otros, con el fin de proteger el patrimonio público y la unidad nacional.

Los problemas de evasión en el pago de impuestos y contrabando son generalizados en todos los niveles de las administraciones de recaudo, y los mecanismos creados por las entidades territoriales son insuficientes y tardíos, impidiendo mejorar el nivel de recaudo de los impuestos departamentales, por ello, el sistema de señalización establecido por el Gobierno en el acto demandado, resulta idóneo y acorde con lo dispuesto en la Ley 223 de 1995 sobre la propiedad de los impuestos al consumo otorgada a la Nación, su reglamentación conferida al Gobierno, la administración, control y establecimiento de sistemas de señalización único a nivel nacional por parte de los departamentos, todo lo cual conlleva una coordinación al respecto, en desarrollo de los artículos 209 y 287 Constitucionales, como lo pretende el decreto acusado, que no interfiere ninguna de las facultades propias de dicha entidades.

Corresponde a la DIAN la coordinación técnica y administrativa de las administraciones locales de impuestos, especialmente sobre las ventas, los derechos de aduana, régimen cambiario y el control del contrabando, entre otros, de donde la facultad para administrar el SUSIR no es una vulneración de la autonomía territorial, ni desplaza sus competencias de fiscalización y control de tributos.



Entre las funciones propias del Presidente de la República se encuentran las de conservar el orden público en el territorio nacional, velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y ejercer la intervención en la economía, entonces la facultad de reglamentar lo relacionado con el control y pago de los impuestos forma parte de sus competencias constitucionales, la cual ejerció con la expedición del Decreto 2462 de 2010 garantizando el pago de los impuestos, tanto en el orden nacional como departamental.

Además la potestad reglamentaria del Ejecutivo es legítima y necesaria para la cumplida función de la Ley, que puede realizarse en cualquier tiempo, sin modificar su contenido y en materia fiscal, velar por la estricta recaudación de las rentas, que lo facultan para implementar mecanismos para eliminar el contrabando y la evasión.

#### ***v) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN***

**El accionante, Juan Carlos Galindo Vacha,** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y se refirió para refutarlos a los argumentos de la parte impugnadora.

**La Nación - Ministerio de Hacienda y Crédito Público,** reiteró los argumentos expresados en la contestación de la demanda, concluyendo que: (i) el Decreto 2462 de 2010 no crea ni modifica impuestos; (ii) el artículo 189-20 de la Constitución ordena al Presidente velar por el recaudo de las rentas y caudales públicos y el 189-25 modificar las disposiciones concernientes al régimen de aduanas; (iii) los artículos 209 y 288 de la Constitución disponen que las competencias otorgadas a los diferentes niveles de la administración deben ejercerse de forma coordinada; (iv) la ley ordenó establecer sistemas únicos de señalización a nivel nacional en lo relacionado con los impuestos al consumo de licores, vinos aperitivos y similares y al impuesto al consumo de cigarrillos y





tabaco; frente al impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos, mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas la ley ordenó expedir una reglamentación única a nivel nacional (v) el artículo 154 de la Ley 100 de 1993 dispuso que el Estado por medio de su facultad de intervención en el servicio público de seguridad social en salud deberá evitar que los recursos de la salud se destinen a fines diferentes; (vi) el artículo 42.17 de la Ley 715 de 2001 ordenó al Gobierno Nacional expedir reglamentación para el control de la evasión y la elusión de las rentas que financian la salud; (vii) las rentas cedidas a los departamentos sobre las que recae el SUSIR, financian el Régimen Subsidiado del sistema General de Seguridad Social en Salud, así que no se trata de un asunto de único interés de las entidades territoriales, pues cuando se presenta la insuficiencia de estos recursos, el Gobierno mediante el Presupuesto General está obligado a cubrir el costo de los recursos faltantes para garantizar el aseguramiento de la población pobre y la unificación de los planes de beneficios; (viii) el SUSIR es una herramienta para el control de la evasión de impuestos y el contrabando, que en última instancia pretende fortalecer las finanzas públicas departamentales y distritales que le permitirán a las entidades territoriales contar con mayores recursos para cumplir con su obligación legal y constitucional de garantizar el aseguramiento de la población afiliada al Régimen Subsidiado.

Refutó los argumentos del coadyuvante de la demanda en cuanto a la violación del principio de concertación, la prohibición de imponer requisitos adicionales para ejercer actividades económicas y de la reserva legal en materia punitiva.

**La parte impugnadora de la demanda** en su alegato reiteró los argumentos expuestos en su petición de vinculación al proceso, refutó aquellos adicionales expresados por el coadyuvante de la demanda y manifestó que lo reglamentado en el decreto demandado fue objeto de ratificación parcial en el artículo 227 de la

Ley 1450 del 16 de junio de 2011, por la cual se expidió el Plan Nacional de Desarrollo, 2010-2014.

**El Ministerio Público** en esta etapa procesal rindió concepto en el que solicitó *acceder parcialmente* a las pretensiones de la demanda. Manifestó que los artículos 1° y 287 de la Constitución Política propenden por la autonomía de los departamentos para la administración de sus asuntos locales, lo cual no fue otorgada de forma absoluta, puesto que las entidades territoriales no son soberanas, están sujetas a la Constitución y la Ley.

Ahora bien, la potestad reglamentaria atribuida al Presidente de la República está limitada al *principio de necesidad* que se materializa cuando se requiere reglamentar una Ley que se limitó a definir de forma general y abstracta una situación jurídica<sup>104</sup>.

En el caso concreto, de los numerales 11 y 25 del artículo 189 de la Constitución Política, ni de las Leyes 6ª de 1971, 7ª de 1991 no se deduce la competencia al Presidente de la República para establecer el sistema de control a impuestos nacionales o departamentales a los que se refiere el decreto acusado; en estas normas se regulan las facultades dadas al Gobierno en materia de aranceles y comercio exterior, razón por la cual no puede ser el fundamento para expedirlo.

Observó que no obró prueba dentro del expediente de que el sistema de control fuera el resultado de una coordinación entre las entidades del orden nacional y departamental, por lo que la imposición de instrucciones en la aplicación del

---

<sup>104</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia del 16 de marzo de 2011, Expediente 17066.

sistema de señalización resulta contraria a la autonomía administrativa y fiscal que concedió el Constituyente a las entidades territoriales.

Por lo anterior, solicitó se declare la nulidad de las expresiones “*departamental*” subrayadas en los artículos 1° inciso 1°, 2° inciso 1°, parágrafo del artículo 6°, inciso 1° del artículo 7°, y del artículo 8° que establece una sanción por el hecho de no acatar el sistema SUSIR.

## **VI) CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Procede la Sala a pronunciarse sobre la legalidad del Decreto 2462 del 9 de julio de 2010, con el cual el Presidente de la República creó el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo- SUSIR-, para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental.

La parte demandante fundamentó sus pretensiones en la presunta falta de competencia del Gobierno Nacional para regular materias atribuidas a los departamentos, el que al hacerlo desconoció la *autonomía administrativa y fiscal* de las entidades territoriales departamentales, configurándose una extralimitación en la potestad reglamentaria y el quebrantamiento de lo dispuesto en el artículo 218 de la Ley 223 de 1995, que otorgó a los departamentos y al Distrito Capital la facultad de establecer sistemas de señalización de los productos objeto del impuesto al consumo.



La parte demandada, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, se opuso a la prosperidad de las pretensiones afirmando que la Constitución Política<sup>105</sup> ordena al Presidente de la República velar por el recaudo en las rentas y caudales públicos y lo autoriza para modificar las disposiciones concernientes al régimen de aduanas, entre otras funciones, razón por la cual el decreto demandado no va en contravía de la autonomía de las entidades territoriales, pues no fija o determina aspectos propios de la fiscalización, liquidación, cobro o recaudo de impuestos. Por lo tanto, el decreto acusado busca fortalecer las finanzas públicas, garantizando mayores recaudos para que las entidades territoriales cumplan con las obligaciones a su cargo, propósitos que se derivan de nuestra forma política como Estado Unitario y responden a los principios de coordinación y concurrencia, entre otros.

Además, el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo tiene como finalidad propender por el pago de impuestos (controlando la evasión) y evitar el ingreso ilegal de productos al territorio aduanero (controlando el contrabando), sin que se esté creando un tributo por el Ejecutivo o modificando uno existente.

La parte coadyuvante manifestó que el Decreto 2462 de 2010 se expidió sin consultar a los afectados con el *impuesto al consumo*, violando el principio de participación previsto en el artículo 2° de la Constitución Política. Además, impuso requisitos adicionales a los que por ley debe cumplir el comerciante para ejercer actividades sujetas al *impuesto al consumo*, y violó el principio Constitucional de reserva de ley, al crear por decreto una sanción de *aprehensión y decomiso* que sólo puede establecerla el legislador en su actividad punitiva.

---

<sup>105</sup> Artículos 189, 209, 285, entre otros, de la Constitución Política.



No obstante que la parte coadyuvante formula nuevos cargos, la Sala circunscribirá el estudio de legalidad del Decreto 2462 del 9 de julio de 2010 a los cargos formulados en la demanda, toda vez que la intervención de terceros en los procesos jurisdiccionales administrativos solo les permite prestar su colaboración a alguna de las partes, apoyando las pretensiones o reforzando la oposición a las mismas, pero no reclamando un pronunciamiento distinto al propuesto en la demanda o formulando nuevos cargos, porque así se desnaturalizaría la figura de la coadyuvancia.

Sobre el alcance de la intervención de terceros en los procesos de simple nulidad (CCA., Art. 146 inc. 1), el Consejo de Estado ha considerado que está limitada a la actividad del actor y supeditada a los argumentos que se expresen en la demanda; criterio que en la sentencia se acoge. Ha dicho el Consejo de Estado:<sup>106</sup>

*“Esta Sala, en providencia de 28 de octubre de 2010 (Expediente núm. 2005-00521-01, Actor: José Omar Cortés Quijano, Consejera ponente doctora María Elizabeth García González), precisó, y ahora lo reitera:*

*“... Cabe resaltar que esta Corporación ha precisado que la intervención de los coadyuvantes y, particularmente, en tratándose de las acciones públicas, como la que se instauró en el evento sub examine, está limitada a la actividad del actor y supeditada a los argumentos que éste exprese en su libelo.*

*Así, en auto de 13 de mayo de 2010, (Expediente N° 2008-00101, Consejero Ponente, Doctor Marco Antonio Velilla Moreno), expresó, frente a una solicitud de adición de una demanda por parte de un coadyuvante, que por ser éste un adherente accidental del proceso, no se encontraba*

---

<sup>106</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, Consejera ponente, María Elizabeth García González, Auto del 26 de mayo de 2011, Radicación número: 08001-23-31-000-2003-02042-02, Actor: Betty del Socorro Echeverría Consuegra, Demandado: Municipio De Juan de Acosta.



*legitimado para exceder los límites fijados en la demanda inicial por el demandante.*

*Igualmente, en sentencia de 7 de octubre de 2010 (Expediente N° 2007-00010, Consejero Ponente, Doctor Rafael E. Ostau de Lafont Pianeta), se sostuvo que el coadyuvante no puede ir más allá de los argumentos de la parte que coadyuva.*

*De la misma manera, la Sección Tercera de esta Corporación en sentencia de 13 de agosto de 2008 (Expediente AP-2004-00888, Consejera ponente, Doctora Ruth Stella Correa Palacio), expuso que las facultades del coadyuvante están concebidas para contribuir a la demanda. Es un interviniente secundario o parte accesorio, por lo que su actuación se circunscribe a reforzar los argumentos de la demanda, no pudiendo reformularla, dado que **no puede actuar autónomamente**.*

*Las anteriores precisiones, que la Sala prohíja en esta oportunidad, conducen a la conclusión de que si el coadyuvante no es autónomo de la parte a la que adhiere, no pudiendo por esta razón modificar las pretensiones ni proponer nuevos cargos, pues para ello podría perfectamente instaurar su propia demanda, tampoco puede APELAR SI LA PARTE PRINCIPAL A LA CUAL ADHIERE O DE LA CUAL DEPENDE, no lo hace...”.*

A su vez, la parte impugnadora de la demanda aseguró que la creación de un sistema único de señalización y rastreo de los productos objeto de impuestos de carácter nacional y departamental, no viola la autonomía territorial ni excede la potestad reglamentaria, pues es al Gobierno Nacional a quien le corresponde promover políticas públicas de nivel nacional que tengan como finalidad el control del contrabando y de la evasión de los impuestos.

Examinados los argumentos de las partes, la Sala entrará a dilucidar si el Decreto 2462 de 2010 al crear y reglamentar el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR- para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental, y evitar el ingreso ilegal al territorio aduanero nacional de mercancía de procedencia extranjera, violó la autonomía fiscal de los



departamentos, y se extralimitó en el ejercicio de la facultad reglamentaria, prevista en el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política.

Las disposiciones constitucionales invocadas por el demandante, y, según su dicho, vulneradas, constituyen el fundamento de la autonomía administrativa de los departamentos para manejar sus asuntos propios, y de la autonomía fiscal referida a la facultad de tales entidades territoriales de fijar los elementos del tributo cuando la ley ha autorizado su creación<sup>107</sup>. Al revisar el texto del decreto demandado, la Sala no encuentra que se esté usurpando dichas facultades, toda vez que lo que está haciendo ese decreto es crear un sistema de señalización y rastreo de productos de origen nacional o extranjero, con el fin de evitar la evasión de impuestos y el contrabando, atribución del Presidente de la República según los numerales 20 y 25 del artículo 189 de la Constitución Política.

El Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR-, creado mediante el citado decreto, tiene como objetivo principal ejercer un control aduanero sobre mercancías de procedencia extranjera o nacional, sujetas a impuestos del orden nacional o departamental, con el fin de evitar la evasión y el contrabando.

La inclusión en el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR- de productos sujetos a impuestos del orden departamental, no es razón suficiente para concluir que se está quebrantando la autonomía fiscal relativa otorgada por la Constitución Política a los departamentos, puesto que no existen elementos de juicio que lleven a la Sala a considerar que mediante la creación e implementación del SUSIR el Gobierno Nacional pretenda asumir el control sobre el recaudo de los impuestos departamentales. Por el contrario, lo que se evidencia en el decreto es que se busca poner a disposición de estas entidades territoriales un sistema de

---

<sup>107</sup> Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente, Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, Sentencia del 7 de abril de 2011, Radicación número: 25000-23-27-000-2006-00562-01(16949), Actor: José Alejandro Herrera Carvajal, Demandado: Municipio de Cucunuba.





señalización de productos que contribuya a garantizarles, en forma eficiente y eficaz, el ejercicio de su facultad de control y fiscalización.

Tampoco del texto del decreto demandado se infiere que mediante el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo –SUSIR- se estén determinando aspectos propios de la fiscalización, liquidación, cobro o recaudo de los mencionados impuestos, pues el objeto del citado sistema es el control de los productos gravados con impuestos del orden nacional o departamental, pero no el establecimiento de reglas sobre el manejo administrativo de los asuntos departamentales ni relacionadas con la competencia tributaria relativa de los departamentos, a los que el decreto en mención, para nada les recorta las facultades relacionadas con el recaudo, la administración, la determinación o la fiscalización de sus tributos. En otras palabras, el objetivo del decreto no es la fiscalización de los impuestos departamentales, como equívocamente el accionante lo ha entendido sino la implementación de una medida tendiente a controlar la circulación de mercancías susceptibles de ser gravadas.

En síntesis, puede decirse que el decreto demandado dota al Estado de una herramienta para controlar la circulación en el territorio nacional de productos extranjeros o nacionales, susceptibles de ser gravados, a fin de asegurar que, respecto de los primeros, se cumplan las normas aduaneras, de comercio exterior, y las fiscales; y frente a los segundos, se observen las normas fiscales y se evite a nivel territorial la elusión o evasión tributaria, lo que implica el acatamiento del principio constitucional de coordinación que debe guiar la actuación de las entidades administrativas, según los dictados del artículo 209 de la Carta. Es más, este decreto tiene el alcance de proteger al consumidor – *que es una obligación del Estado* -, tal como se anuncia en su último considerando, que le permitirá a los consumidores “*verificar la autenticidad de los productos objeto de control*” (art. 4 numeral 5º).





De otra parte, el artículo 189, numeral 11, de la Constitución Política es el fundamento de la potestad reglamentaria, según el cual el Ejecutivo está facultado para expedir decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes. Esta competencia, por ende, está dirigida a fijar reglas que desarrollen las leyes para facilitar su cabal y adecuado cumplimiento.

Esta facultad está sujeta a ciertos límites, que no son otros que los fijados por la Constitución y la misma ley, ya que al que reglamenta no le es dado **ampliar, restringir o modificar el contenido legal**, es decir, las normas reglamentarias deben **estar subordinadas a la ley** respectiva y tener como finalidad exclusiva la cabal ejecución de ella.<sup>108</sup>

El decreto acusado tampoco rebasa la potestad reglamentaria atribuida al Presidente de la República, porque mediante la creación del Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo el Gobierno Nacional está desarrollando aquellas disposiciones legales que relaciona en la parte motiva del decreto, y que le imponen el deber de asegurar el oportuno y apropiado ingreso al tesoro de los recursos que mediante los tributos e impuestos deban aportar los diferentes sectores económicos y los contribuyentes, y el de dotar a la administración fiscal del orden nacional y departamental de instrumentos actualizados en materia tecnológica, que le garanticen en forma eficiente y eficaz el ejercicio de control y fiscalización, y el intercambio de información fiscal entre los entes del orden nacional, departamental y municipal para efecto de controlar los impuestos de su competencia, tal como se deduce de la parte considerativa del decreto impugnado.

---

<sup>108</sup> Consejo de Estado, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia, sentencia del 30 de mayo de 2011. Radicación: 11001-03-27-000-2009-00024-00(17699)



Si bien en el Acta<sup>109</sup> de la reunión del Comité de Asuntos Aduaneros, Arancelarios y de Comercio Exterior del 7 de julio de 2010 se sugirió elevar una consulta pública sobre el texto de la reglamentación del SUSIR, en esa Acta consta que el citado Comité emitió recomendación favorable para la expedición del decreto, sin condicionarla a que, previamente a su expedición, la DIAN elevara la referida consulta. Téngase en cuenta que está prevista la expedición posterior de otros reglamentos para señalar qué mercancías de procedencia extranjera, o nacionales, estarán sujetas al cumplimiento del SUSIR, y para la implementación gradual de ese sistema, aspectos que bien pueden ser consultados con los destinatarios de esos reglamentos.

Por último, respecto de la posible violación del artículo 218<sup>110</sup> de la Ley 223 de 1995, por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones, es sabido que el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, de propiedad de la Nación, fue cedido a los departamentos y al Distrito Capital<sup>111</sup>, prohibiéndoles expedir reglamentaciones sobre la materia<sup>112</sup>.

---

<sup>109</sup> Folios 86 a 90 Cuaderno Principal

<sup>110</sup> “ARTÍCULO 218. SEÑALIZACIÓN. Los sujetos activos de los impuestos al consumo de que trata este Capítulo podrán establecer la obligación a los productores importadores de señalar los productos destinados al consumo en cada departamento y el Distrito Capital. Para el ejercicio de esta facultad los sujetos activos coordinarán el establecimiento de sistemas únicos de señalización a nivel nacional”

<sup>111</sup> Ley 223 de 1995: “ARTÍCULO 185. PROPIEDAD DEL IMPUESTO. El impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos y mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas es de propiedad de la Nación y su producto se encuentra cedido a los Departamentos y al Distrito Capital de Santafé de Bogotá, en proporción al consumo de los productos gravados en sus jurisdicciones.”

“ARTÍCULO 221. ADMINISTRACIÓN Y CONTROL. La fiscalización, liquidación oficial, discusión, cobro, y recaudo de los impuestos al consumo de que trata este Capítulo es de competencia de los departamentos y del Distrito Capital de Santafé de Bogotá, en lo que a éste corresponda, competencia que se ejercerá a través de los órganos encargados de la administración fiscal. Los departamentos y el Distrito Capital aplicarán en la determinación



Si bien los departamentos y el Distrito Capital, de conformidad con el artículo 193 de la Ley 223 de 1995, tienen prohibida la reglamentación del impuesto al consumo de esos productos, el artículo 218 de esa ley dispone que podrán imponer la obligación a los productores - importadores de señalizar los productos destinados al consumo en cada departamento o en el Distrito Capital, tales mecanismos departamentales o del Distrito Capital de señalización están condicionados por los sistemas únicos de señalización que a nivel nacional se establezcan, en virtud de la coordinación de la que se habla en ese artículo 218.

En la actualidad ese artículo 218 de la Ley 223 de 1995 quedó subrogado por el párrafo 4º del artículo 227 de la Ley 1450 de 2011, por la cual se expidió el Plan Nacional de Desarrollo 2010-2014, que es del siguiente tenor:

*“Artículo 227. OBLIGATORIEDAD DE SUMINISTRO DE INFORMACIÓN.*

*(...)*

*Parágrafo 4º. Los Departamentos y Distrito Capital estarán obligados a integrarse al Sistema Único Nacional de Información y Rastreo, que para la identificación y trazabilidad de productos, tenga en cuenta las especificidades de cada uno, y a suministrar la información que este requiera. Este sistema se establecerá para obtener toda la información correspondiente a la importación, producción, distribución, consumo y*

---

*oficial, discusión y cobro de los impuestos los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional. El régimen sancionatorio y el procedimiento para la aplicación del mismo previsto en el Estatuto Tributario se aplicará en lo pertinente a los impuestos al consumo de que trata este Capítulo.”*

<sup>112</sup> Ley 223 de 1995: **“ARTÍCULO 193. REGLAMENTACIÓN ÚNICA.** Con el propósito de mantener una reglamentación única a nivel nacional sobre el impuesto al consumo de cervezas, sifones, refajos, mezclas de bebidas fermentadas con bebidas no alcohólicas, ni las asambleas departamentales ni el Concejo Distrital de Santafé de Bogotá podrán expedir reglamentaciones sobre la materia, de manera que el gravamen se regirá íntegramente por lo dispuesto en la presente Ley, por los reglamentos que, en su desarrollo, profiera el Gobierno Nacional y por las normas de procedimiento señaladas en el Estatuto Tributario, con excepción del período gravable.”



*exportación de los bienes sujetos al impuesto al consumo de licores, vinos, aperitivos y similares, de cerveza, sifones, refajos y mezclas y de cigarrillos y tabaco elaborado.*

*El Sistema único Nacional de Información y Rastreo será administrado por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá entrar a operar dentro del año siguiente a la expedición de la presente ley. El Gobierno Nacional reglamentará la materia.”*

Por consiguiente, ínfírese del estudio que antecede, que el Gobierno Nacional no carecía de competencia para expedir el decreto reglamentario demandado, y que al dictarlo, no desconoció, a términos de la demanda, lo dispuesto por el artículo 218 de la Ley 223 de 1995, en lo que tenía que ver con el establecimiento de sistemas de señalización territoriales para los productos destinados al consumo en cada departamento o el Distrito Capital, razones por las cuales se negarán las súplicas de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

## FALLA

**NIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

**RECONÓCESE** personería para actuar a nombre de la Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, a la abogada ANGELA PATRICIA PARRA CARRASCAL en los términos del poder que obra en el expediente.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**  
Presidente

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**SISTEMA UNICO DE SEÑALIZACION INTEGRAL Y RASTREO (SUSIR) - No es un mecanismo de control aduanero sobre mercancías nacionales, sino un sistema técnico de control de la actividad productora de renta para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental**

El SUSIR se creó con el objeto de controlar el pago de impuestos del orden nacional o departamental, así el artículo 2 del decreto 2462 de 2010 haya dicho que también permite “evitar el ingreso ilegal al territorio aduanero nacional de productos”, o que la señalización de las mercancías de procedencia extranjera “será exigible al momento de la nacionalización”, o que el artículo 8 del decreto 2462 de 2010 haya implementado la medida de aprehensión y decomiso cuando

no se cumpla lo previsto en el decreto, tratándose de mercancías de procedencia extranjera.

**FUENTE FORMAL:** CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189, NUMERAL 11  
/ ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 684-2

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**ACLARACION DE VOTO**

**Consejero:** HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

**Radicación número:** 11001-03-27-000-2010-00042-00(18471)

**Actor:** JUAN CARLOS GALINDO VACHA

**Demandado:** MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

Aclaro el voto que di en favor de la sentencia del 6 de diciembre de 2012, que negó las pretensiones de nulidad del Decreto 2462 de 2010, simplemente para precisar que el Sistema Único de Señalización Integral y Rastreo —SUSIR—, que reguló el citado decreto, no es un mecanismo de **control aduanero** sobre mercancías nacionales, como pareciera inferirse del párrafo primero de la página 18 de la sentencia que aclaro.

La expresión “**control aduanero**” alude a los mecanismos que adopta el gobierno nacional para hacer el seguimiento concomitante o simultáneo a las operaciones



de comercio exterior de las mercancías de procedencia extranjera, o el seguimiento posterior de esas operaciones de comercio exterior de ese mismo tipo de bienes.

De manera que, el SUSIR no se concibió como un mecanismo de control aduanero sino, como lo precisa el mismo Decreto 2462 de 2010, como un sistema técnico de control de la actividad productora de renta de los contribuyentes, en los términos del artículo 684-2 E.T.<sup>113</sup>, para controlar y garantizar el pago de los impuestos del orden nacional y departamental. De ahí que para su implementación, el gobierno apelara a las facultades generales de reglamentación de la ley (numeral 11 del artículo 189 C.P).

Por eso, el SUSIR se definió como un *“método unificado de trazabilidad de mercancías que opera a través de la activación de un conjunto de elementos físicos de seguridad, consistente en bandas codificadas, estampillas, sellos, cintas o códigos de barrada, adherido o impreso en los productos.”*

---

<sup>113</sup> Según el inciso final del artículo 1º del Decreto 2462 de 2010: “(...) El SUSIR se implementa como un sistema técnico de control, de conformidad con lo establecido en el artículo 684-2 del Estatuto Tributario.

El Artículo 684-2 E.T. dispone: [ARTÍCULO 684-2. IMPLANTACIÓN DE SISTEMAS TÉCNICOS DE CONTROL](#). Modificado por el artículo 50 de la Ley 6 de 1992. La Dirección General de Impuestos Nacionales podrá prescribir que determinados contribuyentes o sectores, previa consideración de su capacidad económica, adopten sistemas técnicos razonables para el control de su actividad productora de renta, o implantar directamente los mismos, los cuales servirán de base para la determinación de sus obligaciones tributarias.

La no adopción de dichos controles luego de tres (3) meses de haber sido dispuestos por la Dirección General de Impuestos Nacionales o su violación dará lugar a la sanción de clausura del establecimiento en los términos del artículo 657.

La información que se obtenga de tales sistemas estará amparada por la más estricta reserva.

De manera que, no se debe perder de vista que el SUSIR no fue creado para controlar el contrabando o la evasión de tributos aduaneros, que es para lo que se instituyen los controles aduaneros.

El SUSIR se creó con el objeto de controlar el pago de impuestos del orden nacional o departamental, así el artículo 2º del decreto 2462 de 2010 haya dicho que también permite *“evitar el ingreso ilegal al territorio aduanero nacional de productos”*, o que la señalización de las mercancías de procedencia extranjera *“será exigible al momento de la nacionalización”*, o que el artículo 8º del decreto 2462 de 2010 haya implementado la medida de aprehensión y decomiso cuando no se cumpla lo previsto en el decreto, tratándose de mercancías de procedencia extranjera.

En esos términos dejo hecha mi aclaración.

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

Fecha ut supra