

FACILIDAD DE PAGO – Su incumplimiento da lugar a iniciar el proceso de cobro coactivo

Observa la Sala que estos valores no fueron objeto de la facilidad de pago otorgada mediante la Resolución No. 266 del 22 de octubre de 2002, sino que fueron incluidos por error de la Administración en la Resolución No. 140 del 27 de julio de 2005, equivocación que no otorga el derecho al contribuyente de descontar tales rubros del mandamiento de pago, toda vez que, como quedó anotado, no existe prueba de su pago efectivo, y los citados estados de cuenta no fueron desvirtuados por la sociedad demandante. Por tal razón, y de acuerdo a lo señalado por el a quo: "...mal haría esta Corporación en tomar en cuenta los argumentos de la parte actora, ya que no existe en el expediente prueba de que se hubiera extinguido la obligación, ya hubiese sido por pago, o compensación, entre otros". Verificado el incumplimiento de la facilidad de pago otorgada, la Administración estaba facultada para continuar con el proceso de cobro conforme al artículo 814-3 del Estatuto Tributario.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 814-3

PRINCIPIOS RECTORES DE LA FUNCION ADMINISTRATIVA - Descentralización, delegación y desconcentración de funciones / DELEGACION DE FUNCIONES – Su desarrollo se cumple por la ley / ACTO DE DELEGACION – Forma de transferir el ejercicio de funciones / MANDAMIENTO DE PAGO – Competencia para suscribirlo / DELEGACION DE FUNCIONES – Competencia / FUNCION ADMINISTRATIVA - Principios

Respecto a la alegada incompetencia del funcionario que suscribió el mandamiento de pago, observa la Sala que, según el demandante, conforme al artículo 209 de la Constitución Política, la administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale expresamente la Ley. No obstante la exigencia de desarrollar el mandato constitucional de delegación a través de una ley, se efectuó mediante el Decreto 1071 de 1997 (art. 40). Observa la Sala que el artículo 209 de la Constitución Política consagra los principios rectores de la función administrativa, y entre ellos se encuentran los organizacionales, que se traducen en la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones. El artículo 211 ib, a su vez, regula el principio de delegación de funciones, cuyo desarrollo se cumple por la Ley, en la cual deben fijarse las condiciones para que el Presidente de la República, y las autoridades administrativas puedan trasladar competencias a sus subalternos o a otras autoridades. Mediante la Ley 489 de 1998 el legislador expidió normas sobre organización y funcionamiento de entidades del orden nacional. El artículo 40 de Decreto 1071/99, amparado por la presunción de legalidad, por su parte, se encarga de establecer las condiciones para la delegación de funciones en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. Observa la Sala que no le asiste razón al actor al señalar que es la Ley el único instrumento idóneo para desarrollar el artículo 209 de la Constitución Política, y que por tal razón no es función del Administrador Especial de Impuestos desarrollar en una resolución el principio constitucional de la delegación, por cuanto esta función es reservada al Congreso mediante una Ley. Conforme a los artículos 9 y 10 de la Ley 489 de 1998 las autoridades administrativas están facultadas mediante acto de delegación para transferir el ejercicio de funciones a sus colaboradores, en aplicación de lo dispuesto en los artículos 209 y 211 de la Constitución Política. Acorde con lo señalado por el a quo, dicha facultad no puede entenderse como lo hace el accionante, pues en este caso no le compete al Congreso, mediante una Ley, delegar las funciones, sino que le corresponde al

Administrador Especial de Impuestos, mediante resoluciones y conforme a los parámetros señalados en la Ley, delegar en sus subalternos el cumplimiento de las funciones legalmente establecidas. Para la Sala dicha facultad se armoniza con los principios rectores de la función administrativa consagrados en el artículo 209 superior, según el cual la función administrativa se desarrolla con fundamento en los principios de eficacia, economía y celeridad, entre otros.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 209 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 211 / LEY 489 DE 1998 – ARTICULO 9 / LEY 489 DE 1998 – ARTICULO 10 / DECRETO 1071 DE 1999 – ARTICULO 40

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D.C., quince (15) de julio de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2007-00067-01(17387)

Actor: MARCO MONTENEGRO Y ASOCIADOS LTDA.

Demandado: ADMINISTRACION ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DE LAS PERSONAS JURIDICAS DE BOGOTÁ

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia de julio 31 de 2008, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en relación con las resoluciones proferidas por la Administración Especial de Impuestos y Aduanas Nacionales de las Personas Jurídicas de Bogotá, que resolvieron las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago No. 20060302003646 del 28 de junio de 2006.

ANTECEDENTES

Mediante Resolución No. 0266 del 22 de octubre de 2002, la División de Cobranzas de la Administración Especial de Impuestos de Personas Jurídicas de Bogotá concedió a la demandante una facilidad de pago de las siguientes obligaciones fiscales:

CONCEPTO	IMPUESTO	SANCIÓN	ACTUALIZACIÓN	INTERES
R.FT 1994-4	97.000	0	45.000	238.000
R.FT 1997-12	19.000	0	0	26.000
R.FT 2001-11	3.782.000	0	0	828.000
R.FT 2001-	5.054.000	0	0	1.107.000

12				
R.FT 2002 - 1	5.481.000	0	0	1.067.000
R.FT 2002 - 2	2.955.000	0	0	503.000
R.FT 2002 - 3	3.649.000	0	0	500.000
R.FT 2002 - 4	5.111.000	0	0	522.000
R. FT 2002 - 5	4.904.000	0	0	477.000
R. FT 2002 - 6	4.261.000	0	0	311.000
R.FT 2002 - 7	4.463.000	0	0	217.000
VTAS 1998 - 1	0	120.000	0	0
TOTALES	39.776.000	120.000	45.000	5.929.000

Para el efecto, la administración tributaria otorgó un plazo de 12 meses, advirtió que el incumplimiento en el pago de alguna cuota sería causal para declarar sin vigencia el plazo concedido, y que en dicho evento se ordenaría hacer efectiva la garantía hasta la concurrencia del saldo insoluto de la deuda, conforme el artículo 814 del Estatuto Tributario.

El 27 de julio de 2005 la Administración profirió la Resolución No. 00140, por medio de la cual dejó sin efecto la facilidad de pago otorgada, por cuanto el contribuyente incumplió las obligaciones (fols 26 – 28 c. de a.).

Dejó sin vigencia el plazo concedido por el saldo insoluto, así:

CONCEPTO	IMPUESTO	SANCIÓN	TOTAL
R.FT 1994-4	97.000	0	97.000
R.FT 1997-12	19.000	0	19.000
R.FT 2001-11	22.000	0	22.000
R.FT 2001-12	29.000	0	29.000
R.FT 2002 - 1	29.000	0	29.000
R.FT 2002 - 2	614.000	180.000	794.000
R.FT 2002 - 3	593.000	180.000	773.000
R.FT 2002 - 4	233.000	180.000	413.000
R. FT 2002 - 5	16.000	0	16.000
R. FT 2002 - 6	361.000	180.000	541.000
R.FT 2002 - 7	10.000	0	10.000
VTAS 1998 -	10.000	120.000	130.000

1			
TOTALES	2.033.000	840.000	2.873.000

En consecuencia, ordenó continuar el proceso administrativo de cobro.

El 6 de julio de 2004 la Administración expidió la Resolución No. 4484¹, por la cual ordenó compensar el saldo a favor que tenía la sociedad demandante por \$50.398.000 a las obligaciones correspondientes a retención en la fuente por los periodos 8, 9, 10, 11 y 12 del año 2002 y 5,6 y 7 de 2003, obligaciones que no habían sido incluidas en la facilidad de pago.

El 1º de agosto de 2005 la Administración tributaria expidió la Resolución No. 6085, por medio de la cual ordenó compensar el saldo a favor que tenía la sociedad demandante por \$49.208.000 a las obligaciones correspondientes a retención en la fuente por los periodos 11 y 12 del año 2003 y 1,2,3, 4, 5,6 y 7 de 2004, obligaciones que no habían sido incluidas en la facilidad de pago.

El 28 de junio de 2006 la División de Cobranzas de la Administración Especial de Impuestos de Personas Jurídicas de Bogotá expidió el mandamiento de pago No. 20060302003646,² en el que se ordenó el pago de \$155.041.000 por concepto de retención en la fuente de los años 2001 a 2005, así:

No	Ti po	Fecha	Concep to	Añ o	Pe rio	Impuesto	Sanción
1007020 61811	LP	17/01/ 2005	RETEN CIÓN	20 04	12	14.844.000	0
1007040 62145	LP	14/02/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	1	8.630.000	0
1313601 093873	LP	14/10/ 2004	RETEN CIÓN	20 04	9	5.066.000	0
1313601 095064	LP	16/03/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	2	6.552.000	0
1313601 095522	LP	15/04/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	3	7.119.000	0
1313601 096275	LP	16/05/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	4	5.907.000	0
1313601 096509	LP	15/06/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	5	7.059.000	0
1313601 096769	LP	15/07/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	6	6.729.000	0
1313601 097149	LP	12/08/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	7	9.415.000	0
1313601 097475	LP	15/09/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	8	8.413.000	0
1313601 097948	LP	16/09/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	10	15.370.000	0
1313601 098478	LP	16/01/ 2006	RETEN CIÓN	20 05	12	16.500.000	0
1400201 051627	LP	13/08/ 2004	RETEN CIÓN	20 04	7	4.180.000	0
1400203 059943	LP	15/05/ 2003	RETEN CIÓN	20 03	4	186.000	180.000
1400203 059945	LP	14/03/ 2003	RETEN CIÓN	20 03	2	71.000	180.000

¹ Folios 24-25 exp.

² Folios 31-32 exp.

1400203 059947	LP	16/12/ 2002	RETEN CIÓN	20 02	11	662.000	180.000
1400203 059950	LP	17/07/ 2002	RETEN CIÓN	20 02	6	247.000	180.000
1400203 059951	LP	17/05/ 2002	RETEN CIÓN	20 02	4	214.000	180.000
1400203 059953	LP	16/04/ 2002	RETEN CIÓN	20 02	3	578.000	180.000
1400203 059955	LP	15/03/ 2002	RETEN CIÓN	20 02	2	600.000	180.000
1400203 059956	LP	08/11/ 2001	RETEN CIÓN	20 01	10	64.000	180.000
1400203 059958	LP	10/08/ 2001	RETEN CIÓN	20 01	7	144.000	0
2323501 216793	LP	14/10/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	9	7.109.000	0
5104405 009604	LP	15/12/ 2005	RETEN CIÓN	20 05	11	7.736.000	0
5106105 012641	LP	14/09/ 2004	RETEN CIÓN	20 04	8	4.771.000	0
5106105 013268	LP	12/11/ 2004	RETEN CIÓN	20 04	10	7.372.000	0
5106105 013472	LP	15/12/ 2004	RETEN CIÓN	20 04	11	8.063.000	0
TOTAL						155.041.000	

El 25 de septiembre de 2006 la Administración expidió la Resolución No. 20060312000134³, por medio de la cual declaró no probadas las excepciones de prescripción de la acción de cobro e incompetencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago y pago efectivo, propuestas por la sociedad demandante.

Por medio de la Resolución 00093 del 1º de diciembre de 2006⁴ la División de Cobranzas resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra del anterior acto administrativo, que lo confirmó.

LA DEMANDA

Ante el Tribunal Administrativo de Cundinamarca la sociedad MARCO MONTENEGRO Y ASOCIADOS LTDA., solicitó que se declaren probadas las excepciones presentadas contra el mandamiento de pago No. 20060302003646 del 28 de junio de 2006.

Las excepciones propuestas, la violación de normas formulada y los cargos dirigidos contra los actos acusados se resumen así:

Mediante la Resolución No. 00140 de julio 27 de 2005⁵, la Administración Especial de Personas Jurídicas de Bogotá certificó que la sociedad demandante había efectuado los siguientes pagos:

³ Fols 35- 36 exp.

⁴ Fols 37-46 exp.

⁵ Fols 26-28 exp.

CONCEPTO	AÑO	PERIODO	SANCIÓN	IMPUESTO	INTERÉS
RETEFUENTE	2001	7	180.000	282.000	0
RETEFUENTE	2002	11	180.000	662.000	0
RETEFUENTE	2003	2	180.000	71.000	0
RETEFUENTE	2003	4	180.000	186.000	0
RETEFUENTE	2004	7	0	4.180.000	0
RETEFUENTE	2004	8	0	4.771.000	0
RETEFUENTE	2004	9	0	5.066.000	0
RETEFUENTE	2004	10	0	7.372.000	0
RETEFUENTE	2004	11	0	8.063.000	0
RETEFUENTE	2004	12	0	14.844.000	0
RETEFUENTE	2005	1	0	8.630.000	0
RETEFUENTE	2005	2	0	6.552.000	0
RETEFUENTE	2005	3	0	7.119.000	0
RETEFUENTE	2005	4	0	5.907.000	0
RETEFUENTE	2005	5	0	7.059.000	0
TOTAL				\$80.764.000	

Alegó el demandante que: "...se demuestra que por los años 2001 período 7, 2002 período 11, 2003 período 2, 2003 período 4, 2004 período 7, 2004 período 8, 2004 período 9, 2004 período 10, 2004 período 11, 2004 período 12, 2005 período 1, 2005 período 2, 2005 período 3, 2005 período 4, 2005 período 5, la sociedad no adeuda los impuestos ni las sanciones correspondientes a tales períodos, según lo ordenado en el mandamiento que se impugna, siendo necesario restar del saldo nuevo por \$154.199.000⁶, estos los (sic) valores pagados en cuantía de \$80.764.000, quedando (sic) como saldo parcial la suma de \$73.435.000".

"Es importante aclarar que el pago de los impuestos en la cuantía señalada de \$80.764.000 es ratificada en el artículo primero de la parte resolutive de la Resolución No. 00140 de julio 27 de 2005, que se limita a declarar sin vigencia otros años y períodos diferentes, quedando claro y muy evidente el derecho de la actora para solicitar se resten estos pagos que se pretenden cobrar doblemente por la Administración".

El demandante propuso la excepción de incompetencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago, por cuanto la competencia funcional para el conocimiento del proceso coactivo recae en el Subdirector de Recaudación, en el Administrador de Impuestos y en el Jefe de la División de Cobranzas, de manera que es su obligación conocer en forma directa los procesos coactivos, y son quienes gozan de competencia original, al tenor de lo dispuesto en el artículo 824 del Estatuto Tributario.

Señaló que el Administrador no está facultado para la selección de los expedientes a delegar y tampoco para seleccionar al delegatario.

OPOSICIÓN

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la demanda.

⁶ Se evidencia una diferencia de \$842.000 con el mandamiento de pago que se origina en que la retención en la fuente por el periodo 11 de 2002 fue compensada con base en la declaración inicial presentada por \$4.779.000, pero con posterioridad a dicha compensación el contribuyente corrigió la declaración aumentando el valor del impuesto a \$5.441.000, generando un saldo a pagar de \$662.000 y una sanción de \$180.000

Propuso la excepción de inepta demanda, por cuanto en ésta se enunció la violación de los artículos 29 de la Constitución Política, y 800, 801, 803, 804, 814, 814-3, 815, 826, 831, 833, 834 y 835 del Estatuto Tributario y demás normas relacionadas, pero no se explicó el concepto de violación, en clara contravención a lo establecido en el numeral 4 del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo.

Alegó que no le asiste razón al demandante en su petición de nulidad de los actos administrativos, por las siguientes razones:

Manifestó el demandante que la Administración no tuvo en cuenta las Resoluciones de compensación Nos. 4484 del 6 de julio de 2004 (retefuente 2002 periodo 11) y 6085 del 1º de agosto de 2005 (retefuente 2004 periodo 7), argumento que carece de veracidad, toda vez que la deuda por los períodos señalados no se encuentra totalmente pagada, en razón a que la retención del período 11 de 2002 fue compensada con base en la declaración inicial presentada por valor de \$4.779.000. Con posterioridad a dicha compensación el contribuyente presentó corrección, en la que aumentó el valor del impuesto a \$5.441.000. En consecuencia, le quedaba un saldo por pagar de \$662.000, más intereses y sanción.

En cuanto a la retención en la fuente del período 7 de 2004, el demandante se apoyó en el numeral tercero de los considerandos de la Resolución No. 140 del 27 de julio de 2005, pero se trató de un error, ya que en realidad no ha pagado este período.

Como se explicó en la Resolución No. 00093 del 1º de diciembre de 2006, por medio de la cual se resolvió el recurso de reposición contra la resolución que resolvió las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago, existen los siguientes saldos por los impuestos y períodos señalados por el accionante:

Impuesto y período	Saldo impuesto	Saldo sanción	observación
Retención 2001 p-7	144.000	180.000	
Retención 2001 p-10	64.000	180.000	No fue objeto de facilidad de pago, el 08 de septiembre de 2004, se efectuó una corrección a la declaración incrementando el saldo a pagar de \$4.945.000 a \$5.009.000, más la sanción de \$180.000
Retención 2004 p-11	8.063.000		No es cierto que haya sido compensada. Presentó la declaración sin pago y a la fecha

			no lo ha cancelado. Presentó estado de cuenta.
--	--	--	---

A pesar de haber sido compensados los siguientes periodos, aún quedan saldos insolutos correspondientes a los intereses moratorios.

Impuesto y periodo	Saldo impuesto	Saldo sanción
Retención 2001 p-11	22.000	
Retención 2001 p-12	29.000	
Retención 2002 p-1	29.000	
Retención 2002 p-2	614.000	180.000
Retención 2002 p-7	10.000	

Por las anteriores razones, al no existir pago total de los períodos mencionados el mandamiento de pago se encuentra ajustado a la ley y, en consecuencia, no procede la excepción de pago propuesta por el demandante.

Señaló la demandada: *“Como se observa en los estados de cuenta que me permito anexar a la presente contestación, a pesar de las resoluciones de compensación señaladas en la demanda, la deuda por los períodos objeto de la facilidad de pago no quedó completamente cancelada, y aun hoy presenta mora, razón por la cual el procedimiento de cobro establece que se debe dejar sin efecto la facilidad de pago. Tal como se hizo mediante la Resolución 140 del 27 de julio de 2005, cuyo único objetivo fue éste y no certificar pagos. En el tercer considerando se mencionan algunos pagos efectuados por la sociedad, con carácter informativo, y no tienen la fuerza vinculante que pretende el actor, puesto que lo único que se certifica con este acto es lo que contiene la parte resolutive, es decir, que deja sin efecto el plazo concedido para el pago de las obligaciones fiscales”.*

La DIAN advirtió que si el contribuyente responsable o agente retenedor presenta una declaración con posterioridad a la inicial, es sobre ésta que debe fijarse la deuda fiscal. Por tanto, si la compensación se hizo con valores inferiores a los de su última declaración presentada, es obvio que el responsable debió cancelar la diferencia de tales obligaciones, *“pues afirmar lo contrario, sería convertir las facilidades de pago y las compensaciones efectuadas sobre estas, en mecanismos de evasión, pues inicialmente se acordaría cancelar el impuesto con base en unas declaraciones iniciales, y posteriormente se presentarían con un mayor valor a pagar las correcciones, cuyas diferencias no podrían ser cobradas por el ente fiscalizador, so pretexto de no estar incluidas en dicha facilidad o en la compensación”.*

Precisó la demandada: *“Nótese como el actor guarda silencio respecto a las declaraciones de corrección que la sociedad Marco Montenegro y Asociados Ltda. presentó en virtud del artículo 588 del Estatuto Tributario, y donde se infiere con suma claridad que el total valor a pagar por concepto de retenciones es mayor que el liquidado en las declaraciones iniciales, lo que implica una diferencia entre el acuerdo de pago que fue objeto de compensación y el valor real de las obligaciones”.*

En cuanto a la alegada incompetencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago, señaló que éste se encontraba facultado a través de la resolución de delegación, en la cual no se hizo otra cosa diferente a la de delegar la

competencia funcional para exigir el cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de los impuestos que administra la DIAN, con fundamento en los preceptos legales expedidos para el efecto.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante sentencia del 31 de julio de 2008, denegó las súplicas de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así:

Negó la excepción de ineptitud de la demanda planteada por la demandada, por cuanto si bien adolece de técnica jurídica, no por ello puede considerarse inepta, toda vez que se pueden identificar las normas violadas y el concepto de su violación.

Respecto a la alegada expedición irregular del mandamiento de pago el *a quo* señaló:

"...mediante resolución No. 4484 del 6 de julio de 2004 solo se compensó la suma de \$4.779.000 más intereses (folio 84 c.p.) documento 1400203059947 quedando un saldo pendiente de pago por valor de \$662.000, por lo que la excepción propuesta no está llamada a prosperar.

"La Sala encuentra que la sociedad presentó declaración de retención en la fuente del periodo 7 (julio) del año 2004, por un valor de \$4.180.000 (fl 85 c.p.)

"Mediante la resolución No. 6085 del 1 de agosto de 2005 la Administración compensa al valor anterior la suma de \$270.000, quedando un saldo a cargo de \$4.180.000, tal como se puede ver a folio 85 c.p.

"De manera que mediante la resolución No. 6085 del 1 de agosto de 2005 se compensó solo la suma de \$270.000, equivalente a algunos intereses, por lo que la obligación contenida en la liquidación de retención en la fuente período 7 (julio) – año 2004, no fue compensada; por lo tanto, la excepción no está llamada a prosperar".

Mediante Resolución No. 0266 del 22 de octubre de 2002, la DIAN le confirió a la demandante una facilidad de pago, la cual incumplió, y se constituyó en mora en el pago de obligaciones posteriores a tal facilidad, por lo que la administración profirió la Resolución No. 00140 del 27 de julio de 2005, por medio de la cual se dejó sin efecto la facilidad de pago otorgada a la sociedad Marco Montenegro y Asociados Ltda.

La sociedad actora alegó que, teniendo en cuenta la facilidad de pago otorgada mediante Resolución No. 266 del 22 de octubre de 2002 y lo resuelto en la Resolución No. 140 del 27 de julio de 2005, ya pagó la deuda por los siguientes períodos:

CONCEPTO	AÑO	PERÍODO	SANCIÓN	IMPUESTO	INTERES
RETEFUENTE	2001	7	180.000	282.000	0
RETEFUENTE	2002	11	180.000	662.000	0

RETEFUENTE	2003	2	180.000	71.000	0
RETEFUENTE	2003	4	180.000	186.000	0
RETEFUENTE	2004	7	0	4.180.000	0
RETEFUENTE	2004	8	0	4.771.000	0
RETEFUENTE	2004	9	0	5.066.000	0
RETEFUENTE	2004	10	0	7.372.000	0
RETEFUENTE	2004	11	0	8.063.000	0
RETEFUENTE	2004	12	0	14.844.000	0
RETEFUENTE	2005	1	0	8.630.000	0
RETEFUENTE	2005	2	0	6.552.000	0
RETEFUENTE	2005	3	0	7.119.000	0
RETEFUENTE	2005	4	0	5.907.000	0
RETEFUENTE	2005	5	0	7.059.000	0
TOTAL				\$80.764.000	

Se evidenció un error involuntario de la Administración en la parte considerativa de la Resolución No. 140 del 27 de julio de 2005, pues solo podía referirse a los valores determinados de manera expresa en la Resolución No 266 del 22 de octubre de 2002. Los valores que indicó la parte actora nunca fueron objeto de beneficios a través de la resolución de facilidad de pago.

El *a quo* señaló: “...luego mal haría esta Corporación en tomar en cuenta los argumentos de la parte actora, ya que no existe en el expediente prueba de que se hubiera extinguido la obligación, ya hubiere sido por pago, o compensación, entre otros”. (subraya la Sala)

Respecto a la alegada incompetencia del funcionario que suscribió el mandamiento de pago señaló que, conforme a los artículos 824 y 825 del Estatuto Tributario, el funcionario que libró el mandamiento de pago tenía la capacidad para expedirlo y adelantar el proceso de cobro coactivo.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La demandante manifestó su inconformidad con la sentencia de primera instancia en los siguientes términos:

Reiteró el argumento planteado en la demanda, según el cual mediante la Resolución No. 00140 del 27 de julio de 2005, la Administración Especial de las Personas Jurídicas de Bogotá certificó que la sociedad MARCO MONTENEGRO Y ASOCIADOS LTDA. pagó las deudas y obligaciones a su cargo, por los siguientes años, períodos y valores, a saber:

CONCEPTO	AÑO	PERÍODO	SANCIÓN	IMPUESTO	INTERÉS
RETEFUENTE	2001	7	180.000	282.000	0
RETEFUENTE	2002	11	180.000	662.000	0
RETEFUENTE	2003	2	180.000	71.000	0
RETEFUENTE	2003	4	180.000	186.000	0
RETEFUENTE	2004	7	0	4.180.000	0
RETEFUENTE	2004	8	0	4.771.000	0
RETEFUENTE	2004	9	0	5.066.000	0
RETEFUENTE	2004	10	0	7.372.000	0
RETEFUENTE	2004	11	0	8.063.000	0
RETEFUENTE	2004	12	0	14.844.000	0
RETEFUENTE	2005	1	0	8.630.000	0

RETEFUENTE	2005	2	0	6.552.000	0
RETEFUENTE	2005	3	0	7.119.000	0
RETEFUENTE	2005	4	0	5.907.000	0
RETEFUENTE	2005	5	0	7.059.000	0
TOTAL				\$80.764.000	

El apelante señaló: “De donde se demostró que por los años 2001 período 7, 2002 período 11, 2003 período 2, 2003 período 4, 2004 período 7, 2004 período 8, 2004 período 9, 2004 período 10, 2004 período 11, 2004 período 12, 2005 período 1, 2005 período 2, 2003 período 3, 2005 período 4, 2005 período 5, la sociedad no adeuda los impuestos ni las sanciones correspondientes a tales períodos, según lo ordenado en el mandamiento que se impugna, siendo necesario restar del saldo nuevo por \$154.199.000, los valores pagados en cuantía de \$80.764.000, quedando como saldo parcial la suma de \$73.435.000”. (subraya la Sala)

Alegó que existió falta de competencia del funcionario que profirió el mandamiento de pago, por cuanto la delegación de funciones se desarrolló con un decreto extraordinario (Decreto 1071 de 1997), en el que el Presidente de la República sustituye irregularmente al Congreso.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandada** precisó que los períodos señalados por el demandante no se encuentran cancelados en su totalidad, tal como se indicó en la Resolución No. 00093, del 1º de octubre de 2006, por medio del cual se resolvió el recurso de reposición contra la resolución que falló las excepciones propuestas contra el mandamiento de pago.

Indicó que, en el caso concreto, la delegación fue otorgada por funcionario competente, razón por la cual el mandamiento de pago es legalmente válido.

Ni la parte demandante, ni el Ministerio Público intervinieron en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES

Previamente a formularlas, es del caso anotar que al momento de estudiar la Sala este proyecto la Doctora Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez manifestó un impedimento, que no fue aceptado⁷.

Se decide en esta instancia sobre las pretensiones relacionadas con los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Administración Especial de Personas Jurídicas de Bogotá D.C., negó la prosperidad de las excepciones de “pago efectivo” e “incompetencia del funcionario”, propuestas por la Sociedad MARCO MONTENEGRO Y ASOCIADOS LTDA., dentro del proceso administrativo de cobro coactivo adelantado en su contra por concepto de retención en la fuente por los años gravables 2001 a 2004.

Según el apelante, conforme a la Resolución No. 00140 del 27 de julio de 2005, de la Administración Especial de las Personas Jurídicas de Bogotá, se demostró que por los períodos 7 de 2001; 11 de 2002; 2, 3 y 4 de 2003; 7,8,9,10,11 y 12 de 2004; y 1,2,4 y 5 de 2005, la sociedad no adeuda los impuestos ni las sanciones

⁷ No se aceptó porque no se configuró la causal prevista en el artículo 150-5 del Código de Procedimiento Civil

correspondientes a tales períodos, contrario a lo que se dijo en el mandamiento que se impugna, de tal forma que si se restan del saldo nuevo de \$154.199.000, los valores pagados en cuantía de \$80.764.000, daría como saldo parcial la suma de \$73.435.000.

Observa la Sala que la demandante repitió los argumentos planteados en la demanda respecto al pago de las citadas deudas, sin aportar las pruebas necesarias para demostrar su dicho. Se limitó a remitirse sin ningún análisis ni estudio, al aludido acto administrativo, contentivo de errores que pretendió aprovechar.

Para refutar su dicho, en los folios 82 a 96 del cuaderno principal se observan los estados de cuenta proferidos por la DIAN, en los que se reflejan los saldos pendientes de pago incluidos dentro del mandamiento de pago objeto de discusión.

Contrario a lo señalado por el demandante, y acorde con lo expresado por el a quo, si bien la DIAN le confirió a la accionante una facilidad de pago mediante Resolución No. 0266 del 22 de octubre de 2002, esta la incumplió, razón por la cual mediante la Resolución No. 00140 del 27 de julio de 2005 la Administración tributaria dejó sin efecto la facilidad otorgada.

La apelante alegó que teniendo en cuenta la facilidad de pago otorgada mediante Resolución No. 266 del 22 de octubre de 2002 y lo resuelto en la Resolución 140 del 27 de julio de 2005, ya canceló los siguientes períodos:

CONCEPTO	AÑO	PERIODO	SANCIÓN	IMPUESTO	INTERES
RETEFUENTE	2001	7	180.000	282.000	0
RETEFUENTE	2002	11	180.000	662.000	0
RETEFUENTE	2003	2	180.000	71.000	0
RETEFUENTE	2003	4	180.000	186.000	0
RETEFUENTE	2004	7	0	4.180.000	0
RETEFUENTE	2004	8	0	4.771.000	0
RETEFUENTE	2004	9	0	5.066.000	0
RETEFUENTE	2004	10	0	7.372.000	0
RETEFUENTE	2004	11	0	8.063.000	0
RETEFUENTE	2004	12	0	14.844.000	0
RETEFUENTE	2005	1	0	8.630.000	0
RETEFUENTE	2005	2	0	6.552.000	0
RETEFUENTE	2005	3	0	7.119.000	0
RETEFUENTE	2005	4	0	5.907.000	0
RETEFUENTE	2005	5	0	7.059.000	0
TOTAL				\$80.764.000	

Observa la Sala que estos valores no fueron objeto de la facilidad de pago otorgada mediante la Resolución No. 266 del 22 de octubre de 2002, sino que fueron incluidos por error de la Administración en la Resolución No. 140 del 27 de julio de 2005, equivocación que no otorga el derecho al contribuyente de descontar tales rubros del mandamiento de pago, toda vez que, como quedó anotado, no existe prueba de su pago efectivo, y los citados estados de cuenta no fueron desvirtuados por la sociedad demandante. Por tal razón, y de acuerdo a lo señalado por el a quo: "...mal haría esta Corporación en tomar en cuenta los argumentos de la parte actora, ya que no existe en el expediente prueba de que se hubiera extinguido la obligación, ya hubiese sido por pago, o compensación, entre otros".

Verificado el incumplimiento de la facilidad de pago otorgada, la Administración estaba facultada para continuar con el proceso de cobro conforme al artículo 814-3 del Estatuto Tributario. En consecuencia, no prospera el cargo.

Respecto a la alegada incompetencia del funcionario que suscribió el mandamiento de pago, observa la Sala que, según el demandante, conforme al artículo 209 de la Constitución Política, la administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale expresamente la Ley. No obstante la exigencia de desarrollar el mandato constitucional de delegación a través de una ley, se efectuó mediante el Decreto 1071 de 1997 (art. 40).

El apelante señaló: *“La irregularidad descrita, radica en que la delegación de funciones se desarrolló con un decreto extraordinario, o sea mediante otro delegatario, el Presidente de la República, quien por la delegación practicada sustituye irregularmente al Congreso”*.

Observa la Sala que el artículo 209 de la Constitución Política consagra los principios rectores de la función administrativa, y entre ellos se encuentran los organizacionales, que se traducen en la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones.

El artículo 211 ib, a su vez, regula el principio de delegación de funciones, cuyo desarrollo se cumple por la Ley, en la cual deben fijarse las condiciones para que el Presidente de la República, y las autoridades administrativas puedan trasladar competencias a sus subalternos o a otras autoridades.

Mediante la Ley 489 de 1998 el legislador expidió normas sobre organización y funcionamiento de entidades del orden nacional. El artículo 9º de la ley 489 de 1998 establece las reglas generales bajo las cuales se puede efectuar la delegación de funciones públicas, así:

*“ARTICULO 9o. DELEGACION. Las autoridades administrativas, en virtud de lo dispuesto en la Constitución Política y de conformidad con la presente ley, **podrán mediante acto de delegación, transferir el ejercicio de funciones a sus colaboradores o a otras autoridades, con funciones afines o complementarias.***

Sin perjuicio de las delegaciones previstas en leyes orgánicas, en todo caso, los ministros, directores de departamento administrativo, superintendentes, representantes legales de organismos y entidades que posean una estructura independiente y autonomía administrativa podrán delegar la atención y decisión de los asuntos a ellos confiados por la ley y los actos orgánicos respectivos, en los empleados públicos de los niveles directivo y asesor vinculados al organismo correspondiente⁸, con el propósito de dar desarrollo a los principios de la función administrativa enunciados en el artículo 209 de la Constitución Política y en la presente ley.

PARAGRAFO. Los representantes legales de las entidades descentralizadas podrán delegar funciones a ellas asignadas⁹, de conformidad con los criterios establecidos en la presente ley, con

⁸ Aparte subrayado declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-561-99 de 4 de agosto de 1999, Magistrado Ponente Dr. Alfredo Beltrán Sierra

⁹ Aparte subrayado declarado EXEQUIBLE por la Corte Constitucional mediante Sentencia C-727-00 de 21 de junio de 2000, Magistrado Ponente Dr. Vladimiro Naranjo Mesa.

los requisitos y en las condiciones que prevean los estatutos respectivos”. (subraya la Sala)

El artículo 40 de Decreto 1071/99¹⁰, amparado por la presunción de legalidad, por su parte, se encarga de establecer las condiciones para la delegación de funciones en la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Al efecto señala:

“ARTÍCULO 40. DELEGACIÓN DE FUNCIONES. Las funciones del Director General podrán ser delegadas en los Directores de Impuestos, de Aduanas o en el Secretario General o de Desarrollo Institucional, o en el funcionario que mediante resolución designe para el efecto el Director General, sin perjuicio de lo establecido en normas especiales.

“Las funciones de los Directores de Impuestos y de Aduanas, de los Secretarios General o de Desarrollo Institucional, y de quienes se desempeñen en las jefaturas de las Subdirecciones, Oficinas, Subsecretarías, Divisiones del Nivel Central, Direcciones Regionales y Administraciones Especiales, sólo podrán ser delegadas en los servidores públicos de las respectivas dependencias por el funcionario competente, previa autorización del Director General.

“Las funciones previstas en las normas pertinentes para las jefaturas de División de las Administraciones Especiales podrán ser delegadas en funcionarios de las mencionadas dependencias, mediante resolución de quien se desempeñe en la jefatura de la Administración Especial.

“Las funciones previstas en las normas pertinentes para quienes se desempeñen en las jefaturas de División de las Direcciones Regionales, Administraciones Locales y de las Divisiones de éstas, podrán ser delegadas en funcionarios de las mencionadas dependencias, mediante resolución de quien ejerza la jefatura de la Dirección Regional, o de la Administración Local, según el caso.

El Director General, podrá autorizar la delegación de las funciones de las Jefaturas en funcionarios de las mismas dependencias con calidad de jefes adjuntos, los cuales recibirán el 50% de la prima de dirección del titular, previa la viabilidad presupuestal”.

Observa la Sala que no le asiste razón al actor al señalar que es la Ley el único instrumento idóneo para desarrollar el artículo 209 de la Constitución Política, y que por tal razón no es función del Administrador Especial de Impuestos desarrollar en una resolución el principio constitucional de la delegación, por cuanto esta función es reservada al Congreso mediante una Ley.

Conforme a los artículos 9 y 10 de la Ley 489 de 1998 las autoridades administrativas están facultadas mediante acto de delegación para transferir el

¹⁰ Modificado por el artículo 99 del Decreto 4048 de 2008.

ejercicio de funciones a sus colaboradores, en aplicación de lo dispuesto en los artículos 209 y 211 de la Constitución Política.

Acorde con lo señalado por el *a quo*, dicha facultad no puede entenderse como lo hace el accionante, pues en este caso no le compete al Congreso, mediante una Ley, delegar las funciones, sino que le corresponde al Administrador Especial de Impuestos, mediante resoluciones y conforme a los parámetros señalados en la Ley, delegar en sus subalternos el cumplimiento de las funciones legalmente establecidas.

Para la Sala dicha facultad se armoniza con los principios rectores de la función administrativa consagrados en el artículo 209 superior, según el cual la función administrativa se desarrolla con fundamento en los principios de eficacia, economía y celeridad, entre otros.

Mediante Resolución No. 0971 del 29 de noviembre de 2005, "*por medio de la cual se delegan funciones a los funcionarios del Grupo Interno de Trabajo Coactiva de la División de Cobranzas*", la Administración Especial de Impuestos de Personas Jurídicas, en uso de las facultades legales establecidas en el inciso 3º del artículo 40 del Decreto 1071 de 1999, delegó en los funcionarios ubicados en el Grupo Interno de Trabajo Coactiva de la División de Cobranzas de la misma Administración la facultad de desarrollar e impulsar los procesos de cobro coactivo¹¹.

Así las cosas, encuentra la Sala que dichas facultades se ejercieron conforme a las normas superiores de delegación, acorde con los principios establecidos en los artículos 209 y 211 de la Constitución Política, razón por la cual, en el presente caso, los funcionarios asignados si estaban legalmente facultados para el efecto. No prospera en consecuencia el cargo.

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

FALLA:

1.- CONFÍRMASE la sentencia apelada.

2.- Reconócese personería a la abogada Amparo Merizalde de Martínez, para actuar como apoderada de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

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

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

¹¹ También fueron facultados para: "...Ordenar la investigación de bienes, decretar y practicar las medidas cautelares cuando fuere del caso, tramitar los títulos de depósito judicial, generar mandamientos de pago, resolver excepciones y los recursos interpuestos contra las mismas, proferir resolución de seguir adelante con la ejecución, efectuar las diligencias de secuestro, ordenar los avalúos y demás diligencias y/o actuaciones de ley para llevar a cabo el remate de bienes, dar trámite a los recursos, derechos de petición y solicitudes que se presenten en desarrollo del proceso de ejecución de medidas cautelares, proferir oportunamente los actos administrativos necesarios para suscribir facilidades de pago, proyectar los actos administrativos cuando sean procedentes para declarar la extinción de las obligaciones objeto de cobro, proferir los desembargos de bienes a que haya lugar previa revisión del expediente, proyectar los oficios de desembargos de bienes para la firma del funcionario competente y demás actuaciones necesarias para la recuperación de la cartera asignada.

"Mantener debidamente clasificada la cartera asignada en los aplicativos administrados por el área. Generar y enviar al área competente los actos administrativos que deban incluirse en la cuanta corriente para mantener actualizada la información de los contribuyentes, todo lo anterior con arreglo al Estatuto Tributario y demás normas concordantes y pertinentes".

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

WILLIAM GIRALDO GIRALDO