



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de febrero de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 05001233100020080127501
No. Interno: 19529
Demandante: Nutifinanzas S.A.
Demandado: U.A.E. DIAN
Asunto: Devolución de saldos a favor

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 3 de noviembre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, que resolvió:

PRIMERO: DECLÁRASE LA NULIDAD parcial de las Resoluciones (sic) Devolución y/o Compensación No. 7848 del 13 de agosto de 2007, y Resolución No. 008 de 22 de mayo de 2008, expedidas por la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, en cuanto dispusieron una compensación, al resolver la solicitud de devolución del saldo a favor determinado por NUTIFINANZAS



S.A. en la declaración de renta del periodo fiscal 2006, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO. A título de restablecimiento del derecho, ORDÉNASE la devolución de la suma de CIENTO SESENTA Y TRES MILLONES SEISCIENTOS SESENTA Y SEIS MIL PESOS (\$163.666.000) M.L., correspondiente al saldo a favor pendiente de devolución, de la Sociedad NUTIFINANZAS S.A., con los intereses a que haya lugar y según se expuso en la motivación de este fallo.

(...)

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 12 de julio de 2007, Nutifinanzas S.A. solicitó la devolución de \$188.344.000 registrados como saldo a favor en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el año gravable 2006.
- El 13 de agosto de 2007, mediante la Resolución 7848, la DIAN resolvió la solicitud presentada por Nutifinanzas S.A. Ordenó compensar \$163.666.000 con obligaciones a cargo de la demandante y devolver \$24.678.000.
- El 22 de mayo de 2008, mediante la Resolución 008, la DIAN confirmó la Resolución 7848 del 13 de agosto de 2007.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA



Nutifinanzas S.A. formuló las siguientes pretensiones:

2.1.1. Normas violadas:

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 1 y 2 y 13.
- Código Civil: 1602
- Estatuto Tributario: artículos 15 y 816, 850 y 855.

2.1.2. El concepto de la violación.

Previo a desarrollar el concepto de la violación, la demandante dijo que la DIAN, mediante la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005, le concedió a la Fundación Para un Nuevo Ser –Fundaser– un plazo de ocho meses para pagar obligaciones tributarias insolutas a cargo de terceros, que a su turno, eran acreedores de Fundaser.

Que mediante la Resolución 814-0-034 del 31 de octubre de 2005, la DIAN modificó la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005 para incluir a Nutifinanzas S.A. como parte de los contribuyentes con obligaciones tributarias pendientes objeto de la facilidad de pago concedida a Fundaser.

Agregó que mediante las resoluciones 814-013 del 27 de febrero, 042 del 3 de agosto, 051 del 17 de octubre y 1º de diciembre de 2006 y 002 del 16 de febrero de 2007, la DIAN modificó la Resolución 814-0-034 del 31 de octubre de 2005 para



ampliar en sucesivas ocasiones el plazo de pago concedido a Fundaser, que finalmente fue extendido hasta el 30 de septiembre de 2007.

Que, finalmente, el 15 de enero de 2008, mediante la Resolución 811-900001-24, la DIAN declaró incumplida la facilidad de pago concedida a Fundaser por la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005.

Con fundamento en lo anterior, la demandante dijo que los actos administrativos en controversia violaban los artículos 1, 2, 13 y 29 de la Constitución Política, 800, 816, 855 y 861 del ET y 1602 del Código Civil porque, al existir una facilidad de pago a favor de Fundaser, la DIAN no podía compensar de oficio el saldo a favor de Nutifinanzas S.A. solicitado en devolución a las obligaciones que, a pesar de estar pendientes de pago, habían sido objeto de un acuerdo de pago que se encontraba vigente.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Dijo que a la fecha en la que la demandante presentó la solicitud de devolución del saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2006, existan obligaciones pendientes de pago correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2004, al impuesto sobre las ventas del cuarto bimestre de 2004 y a retenciones en la fuente del octavo periodo de 2005. Que esas obligaciones se encontraban pendientes de pago porque, según el artículo 800 del ET, los acuerdos de pago no extinguen las obligaciones tributarias.



Advirtió que si bien era cierto que la DIAN había otorgado una facilidad de pago a Fundaser para el pago de obligaciones a cargo de Nutifinanzas S.A., también lo era que, al momento de la compensación, esas obligaciones se encontraban pendientes de pago y que, por esa razón, debía compensarlas de oficio, como en efecto lo hizo mediante los actos administrativos demandados.

En relación con los intereses reclamados por la demandante, dijo que no eran procedentes porque las sumas objeto de la petición de devolución no se encontraban en discusión, presupuesto al que el artículo 863 del ET condiciona el reconocimiento de intereses en materia tributaria.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina declaró la nulidad parcial de los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho, ordenó la devolución de \$163.666.000, más los intereses de que trata el inciso tercero del artículo 863 del ET.

Dijo que el artículo 57 de la Ley 550 de 1999 autorizó que los acreedores de entidades estatales del orden nacional pagaran sus obligaciones fiscales mediante el cruce de cuentas con cargo a las deudas a su favor en tales entidades. Que, de igual forma, la norma en cuestión estableció la posibilidad de que tales acreedores autorizaran el pago de deudas de terceros.

Que, por su parte, el Decreto 2267 de 2001, reglamentario de la Ley 550 de 1999, estableció el procedimiento para la compensación de obligaciones a cargo del Estado con las deudas de los contribuyentes por el mecanismo de cruce de cuentas. Que para tales efectos, al Administración tributaria competente debía expedir una resolución “cancelando las deudas a cargo del acreedor de la entidad estatal



nacional o del tercero, ... hasta por el monto de la acreencia autorizada con base en la certificación expedida por la entidad estatal.” [se refiere a la certificación que expide la entidad estatal deudora sobre la autorización del pago de las deudas tributarias de su acreedor y/o de terceros]

Sostuvo que, en el presente caso, Fundaser le solicitó a la DIAN un acuerdo de pago de obligaciones tributarias a cargo de sus acreedores. Que, para tales efectos, ofreció como garantía la cartera que Cajanal tenía con Fundaser.

Agregó que la DIAN expidió la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005, mediante la que concedió un plazo hasta el 30 de noviembre de 2005 para que Fundaser pagara las obligaciones tributarias de los deudores que en esa resolución se relacionan.

Que la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005 fue modificada en varias oportunidades y que, en lo que al caso interesa, mediante la Resolución 808-034 fueron incluidas obligaciones tributarias adeudadas por Nutifinanzas S.A., que a su turno era acreedora de Fundaser, por un valor de \$129.310.000.

Señaló que mediante la Resolución 814-002 del 16 de enero de 2007, en atención a que el plazo para liquidación de Cajanal fue extendido hasta octubre de 2007, la DIAN otorgó a Fundaser un nuevo plazo para el pago de las obligaciones que se extendió hasta el 30 de septiembre de 2007.

Dijo que de lo anterior se advertía que la DIAN otorgó a Fundaser facilidades para el pago de obligaciones tributarias de terceros, de los que hacía parte Nutifinanzas S.A., mediante actos administrativos que, por estar revestidos de presunción de legalidad, estaban llamados a producir efectos jurídicos.



Que al estar vigente el plazo concedido por la DIAN para el cumplimiento de las obligaciones adquiridas por Fundaser, no era procedente que, en aplicación de lo previsto en el artículo 861 del ET, la Administración compensara obligaciones a cargo de Nutifinanzas S.A.

Lo anterior no se podía hacer, en su entender, porque a la fecha en que fue expedido el acto administrativo mediante el que la DIAN ordenó la devolución del saldo a favor, previas las compensaciones del caso, no se había incumplido aún el acuerdo de pago suscrito por Fundaser.

Sostuvo que la solicitud de devolución presentada por Nutifinanzas S.A. el 12 de julio de 2007 y la resolución del 8 de agosto de 2007 que la resolvió, eran actuaciones que tuvieron lugar antes del vencimiento del plazo concedido a Fundaser –30 de septiembre de 2007–, de tal suerte que la circunstancia del posterior incumplimiento de la facilidad de pago no podía ser el fundamento de los actos administrativos demandados.

Con fundamento en lo anterior, señaló que era procedente anular los actos administrativos demandados en lo concerniente a la compensación, pero que los mantenía en lo que a la devolución de \$24.678.000 correspondía. Que, además, para efectos del restablecimiento del derecho, ordenaba devolver \$163.666.000, suma sobre la que debían pagarse los intereses de que trata el inciso tercero del artículo 863 del ET.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

Las partes apelaron la sentencia del Tribunal.



2.4.1. La parte demandada

La DIAN dijo que de conformidad con el artículo 800 del ET, las facilidades de pago no extinguen las obligaciones tributarias.

Advirtió que al momento en que fue presentada la solicitud de devolución, la demandante adeudaba a la Administración obligaciones por valor de \$163.666.000.

Que si bien esas acreencias habían sido objeto de una facilidad de pago, esta situación no constituía un impedimento para que la Administración, de manera oficiosa, en aplicación de lo previsto en los artículos 816 y 861 del ET, compensara las obligaciones pendientes de pago.

Agregó, que no obstante que las normas fiscales permiten el otorgamiento de facilidades de pago de obligaciones tributarias a cargo de un tercero, esa circunstancia no desvinculaba al deudor principal de su relación con la Administración. Que así, la suscripción de un acuerdo de pago con un tercero implicaba que este se constituía en deudor solidario del obligado principal, que, en todo caso, debía cumplir la obligación tributaria a su cargo.

2.4.2. La parte demandante

Nutifinanzas S.A. dijo que el Tribunal no reconoció la indexación sobre la suma que ordenó devolver. Que, además, ordenó el pago de intereses desde la ejecutoria de la providencia cuando lo procedente era ordenarlos desde el momento en el que la DIAN debía efectuar la devolución.



2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

2.5.1. De la demandante

Nutifinanzas S.A. reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación.

2.5.2. De la parte demandada

La DIAN reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

2.6. CONCEPTO DE MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación interpuesta por las partes, la Sala decide sobre la nulidad la Resolución 7848 del 13 de agosto de 2013, mediante la que la DIAN resolvió una solicitud de devolución de un saldo a favor presentada por Nutifinanzas S.A., y de la Resolución 008 del 22 de mayo de 2008 que la confirmó.

En concreto, la Sala debe resolver si la DIAN podía compensar los saldos a favor debidos al contribuyente declarados en el denuncia de renta del año 2006 con las obligaciones tributarias que Nutifinanzas S.A. le debía, teniendo



en cuenta que tales obligaciones estaban garantizadas con un acuerdo de pago concedido por la propia Administración.

La Sala considera que sí era procedente que en el caso concreto la DIAN hiciera tales compensaciones. Para sustentar la decisión, la Sala hará una breve referencia a la normativa que regula las facilidades de pago, la compensación de las deudas fiscales y el mecanismo de compensación por cruce de cuentas de las obligaciones a favor de acreedores de entidades públicas con obligaciones de estos acreedores a favor de la DIAN. Posteriormente, analizará el caso concreto.

3.1. De la normativa que regula las facilidades de pago

El artículo 814¹ del ET prevé la posibilidad de que los contribuyentes que tengan deudas pendientes por concepto de los impuestos de renta, timbre, ventas y retención en la fuente, así como de los intereses moratorios y sanciones, soliciten ante la DIAN, el otorgamiento de facilidades de pago para que dentro de un plazo de cinco años² el deudor, o un tercero a nombre de aquel, pague las obligaciones insolutas que tenga a su cargo.

¹ 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 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. (...)

² En casos especiales se pueden conceder plazos de dos años. (art. 814 E.T.)



La norma en mención también dispone que el deudor, o el tercero a su nombre, deberá ofrecer como garantía de pago, la constitución de un fideicomiso de garantía, bienes para su embargo y secuestro, garantías personales, reales, bancarias o de compañías de seguros y, en general, cualquiera que respalde la deuda tributaria con la administración tributaria.

En ese sentido, la Sala ha precisado que las facilidades de pago de las que tratan los artículos 814 y siguientes del ET tienen como objetivo que los deudores de impuestos, intereses y sanciones puedan ponerse al día en un término máximo de cinco años, a condición de que ofrezcan garantías que aseguren el cumplimiento³.

De otra parte, el artículo 814-3⁴ señala las actuaciones que la Administración puede llevar a cabo ante el incumplimiento de las facilidades de pago por parte del deudor o del tercero, al dejar de pagar las cuotas pactadas o incumplir alguna obligación tributaria a su cargo.

De esa norma se colige que cuando el beneficiario de una facilidad de pago incumpla el pago de las cuotas pactadas o alguna obligación surgida con posterioridad, la Administración puede dejar sin efecto la facilidad y declarar sin vigencia el plazo concedido. Además, puede ordenar hacer efectivas las garantías ofrecidas por el contribuyente o el tercero, hasta el monto de la cuantía adeudada a

³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Sentencia del 24 de mayo de 2012. Radicación: 15001-23-31-000-2003-01435(18817).

⁴ 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. (...).



la fecha y ordenar la práctica de las medidas cautelares de embargo, secuestro y remate de bienes.

Una de las consecuencias del otorgamiento de una facilidad de pago es la interrupción del término de prescripción de la acción de cobro, según lo estipulado en el artículo 618 del ET.

Sin embargo, la concesión de una facilidad de pago no extingue las obligaciones tributarias, en tanto que estas solo se extinguen mediante el pago, la prescripción o la compensación.

3.2. De la normativa que regula la compensación de deudas fiscales

El artículo 815 del ET establece que los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias pueden **i)** imputarlos en la liquidación del mismo impuesto correspondiente al siguiente período o **ii)** solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

Por su parte, el artículo 850 del ET dispone que los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias pueden solicitar su devolución. Esa solicitud deberá presentarse dentro de los dos años siguientes al vencimiento del término para declarar, según lo dispone el artículo 854 del ET.



En concordancia con lo anterior, el parágrafo del artículo 816 del ET señala que, en todos los casos, la compensación se efectuará oficiosamente por la Administración cuando se solicite la devolución de un saldo a favor y existan deudas fiscales a cargo del solicitante.

En idéntico sentido, el artículo 861 del ET establece que la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. Así, dispone que en el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

Según lo ha precisado la Sala, se entiende que existen deudas fiscales cuando el contribuyente tiene a su cargo una obligación clara, expresa y actualmente exigible, es decir obligaciones que prestan mérito ejecutivo y que están representadas en título ejecutivo⁵.

3.3. De la normativa que regula el mecanismo de compensación por cruce de cuentas de las obligaciones a favor de acreedores de entidades públicas con obligaciones de estos acreedores a favor de la DIAN.

El artículo 57 de la Ley 550 de 1999 dispone lo siguiente:

Artículo 57. Pago de tributos nacionales por contratistas acreedores de la Nación. El acreedor de una entidad estatal del orden nacional, podrá efectuar el pago por

⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del 25 de noviembre de 2010. Radicación: 25000-23-27-000-2004-02015-01(16713).



cruce de cuentas de los tributos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con cargo a la deuda a su favor en dicha entidad.

Los créditos en contra de la entidad estatal del orden nacional y a favor del deudor fiscal, podrán ser por cualquier concepto, siempre y cuando su origen sea de una relación contractual.

Por este sistema también podrá el acreedor de la entidad del orden nacional, autorizar el pago de las deudas fiscales de terceros.

Parágrafo 1. Los pagos por concepto de tributos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos y Aduana Nacionales a los que se refiere el presente Artículo, deberán ceñirse al PAC comunicado por la Dirección del Tesoro Nacional al órgano ejecutor respectivo, con el fin de evitar desequilibrios financieros y fiscales.

Parágrafo 2. Los deudores de la DIAN, que a su vez sean acreedores de una entidad del orden nacional y que soliciten la promoción del acuerdo de reestructuración de que trata esta ley, deberán previamente acogerse al cruce de cuentas aquí señalados. Con la solicitud de promoción del acuerdo deberá presentarse la resolución que autoriza el cruce de cuentas de las obligaciones fiscales.

Parágrafo 3. INEXEQUIBLE.

La norma transcrita fue reglamentada por el Decreto 2267 de 2001, cuyo artículo primero dispuso:

Artículo 1°. *Pago de tributos nacionales por contratistas acreedores de la Nación.* Para efectos de lo previsto en el artículo 57 de la Ley 550 de 1999, el cruce de cuentas para el pago de los tributos nacionales administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con cargo a la acreencia de un acreedor ante una entidad estatal del orden nacional, se realizará por el procedimiento señalado en el presente decreto.

El procedimiento previsto en este decreto se entiende sin perjuicio del proceso administrativo de cobro.



Como se puede apreciar, el cruce de cuentas a que alude la norma se creó para saldar el pago de tributos nacionales con cargo a las acreencias de un acreedor de una entidad estatal del orden nacional.

Es menester advertir que esta norma expresamente dispone que el proceso administrativo coactivo puede seguir su curso.

Los artículos 3 y siguientes del Decreto en comento regulan el trámite para extinguir las obligaciones mutuas, por el mecanismo de cruce de cuentas.

Según el artículo 3^o⁶, el contratista acreedor de una entidad estatal del orden nacional, debía presentar ante la entidad estatal deudora, una autorización escrita para que con cargo a su acreencia se realice el pago total o parcial de sus deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y/o las de un tercero.

⁶ **Artículo 3°.** *Autorización del pago de tributos nacionales.* Para el pago de deudas con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el contratista acreedor de una entidad estatal del orden nacional, deberá presentar ante la entidad estatal deudora, una autorización escrita para que con cargo a su acreencia se realice el pago total o parcial de sus deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y/o las de un tercero.

Cuando la autorización tenga por objeto el pago de deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a cargo de un tercero, deberá contener la identificación completa del tercero.

En la autorización, el acreedor de la entidad estatal deberá identificar la Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales con jurisdicción en su domicilio principal y del tercero, cuando sea el caso.

Cuando se trate de una persona jurídica o asimilada, deberá anexar prueba de la constitución, existencia y representación y acreditar la facultad reglamentada o estatutaria del representante legal para comprometer los créditos de su representada. Cuando se actúe a través de apoderado, se anexará el poder.



Conforme con el artículo 4⁰⁷, la entidad estatal del orden nacional deudora, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al recibo de la autorización referida en el artículo 3⁰, debía solicitar a la Dirección General de Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cambio de situación de los recursos de con a sin situación de fondos para

⁷**Artículo 4°.** *Trámite entidad estatal nacional deudora.* Dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes al recibo de la autorización de que trata el artículo anterior, la entidad estatal del orden nacional deudora solicitará a la Dirección General de Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, el cambio de situación de los recursos de con a sin situación de fondos para tramitarse ante la Dirección General del Tesoro Nacional del mismo Ministerio, el respectivo Plan Anual Mensualizado de Caja, PAC, por el monto de la acreencia.

El cambio de situación de recursos de con a sin situación de fondos por parte de la Dirección General de Presupuesto Público Nacional, deberá comunicarse a la entidad estatal nacional deudora dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la solicitud, para que con base en dicho cambio, tramite ante la Dirección General del Tesoro Nacional la correspondiente modificación del PAC, la cual deberá ajustarse a las metas financieras establecidas por el Confis.

Recibida la comunicación del PAC sin situación de fondos por parte de la Dirección General del Tesoro Nacional, la entidad estatal del orden nacional dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes comunicará directamente a la Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales con jurisdicción en el domicilio principal del acreedor de la entidad estatal, una certificación sobre:

- a) La autorización del pago de las deudas tributarias de su acreedor y/o del tercero, cuando sea el caso, con la identificación completa: Nombre o razón social y número de identificación tributaria;
- b) La existencia de una deuda clara, expresa y exigible a su cargo, originada en una relación contractual, identificando el contrato que dio origen a la misma;
- c) El valor de la suma autorizada por el acreedor contractual para el pago, deducida en las sumas que deban ser objeto de retención en la fuente por parte de la entidad estatal a título de impuestos.

Parágrafo 1°. Cuando la autorización para el cruce de cuentas se encuentre limitada a una suma determinada por el acreedor, la solicitud a la Dirección General de Presupuesto Público Nacional del Ministerio de Hacienda y Crédito Público sin situación de recursos, se hará hasta por la suma autorizada para el cruce de cuentas.

Parágrafo 2°. Lo dispuesto en este artículo se entiende sin perjuicio de las sumas excedentes de la acreencia que deban ser objeto de pago por parte de la entidad estatal deudora a su acreedor. (Adicionado por el artículo 2 del Adicionado por el artículo 2 del Decreto 2828 de 2004).

Parágrafo 3°. Cuando los pagos de los créditos en contra de la entidad estatal del orden nacional no afecten el PAC comunicado por la Dirección General de Crédito Público y del Tesoro Nacional al órgano ejecutor o cuando la entidad estatal del orden nacional no ejecute gastos del Presupuesto General de la Nación, según lo previsto en los artículos 73 y 74 del Decreto 111 de 1996, la entidad nacional deberá identificar la fuente de pago del valor sometido a cruce de cuentas, frente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los rubros presupuestales y/o cuentas contables a que haya lugar. (Adicionado por el artículo 2 del Adicionado por el artículo 2 del Decreto 2828 de 2004).

Parágrafo 4°. Tratándose de las entidades frente a las cuales opere la sustitución de activos contemplada en el inciso 2° del artículo 119 del Decreto 111 de 1996 y siempre y cuando durante la vigencia fiscal en la que se solicita el cruce de cuentas no existiere apropiación presupuestal para el pago de una obligación clara, expresa y exigible, plenamente reconocida por esta, no habrá lugar a solicitar cambio de situación de recursos.



tramitarse ante la Dirección General del Tesoro Nacional del mismo Ministerio, el respectivo Plan Anual Mensualizado de Caja, PAC, por el monto de la acreencia.

Ese cambio de situación de recursos debía, a la vez comunicarse a la entidad estatal nacional deudora dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes a la solicitud, para que con base en dicho cambio, se tramitara ante la Dirección General del Tesoro Nacional la correspondiente modificación del PAC, la cual deberá ajustarse a las metas financieras establecidas por el Confis.

Recibida la comunicación del PAC, la entidad estatal del orden nacional dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes debía comunicar directamente a la Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales con jurisdicción en el domicilio principal del acreedor de la entidad estatal, una certificación sobre:

- a) La autorización del pago de las deudas tributarias de su acreedor y/o del tercero, cuando sea el caso, con la identificación completa: Nombre o razón social y número de identificación tributaria;
- b) La existencia de una deuda clara, expresa y exigible a su cargo, originada en una relación contractual, identificando el contrato que dio origen a la misma;
- c) El valor de la suma autorizada por el acreedor contractual para el pago, deducida en las sumas que deban ser objeto de retención en la fuente por parte de la entidad estatal a título de impuestos.



Conforme con el artículo 6º del Decreto 2267 de 2001⁸, la administración tributaria competente, dentro del término de veinte (20) días hábiles contados a partir del recibo de la certificación, debía expedir una resolución cancelando las deudas a cargo del acreedor de la entidad estatal nacional o del tercero, teniendo en cuenta el artículo 804 del Estatuto Tributario, hasta por el monto de la acreencia autorizada con base en la certificación expedida por la entidad estatal. Esta resolución, que autoriza el pago por cruce de cuentas de las deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con cargo a una acreencia contra una entidad estatal del orden nacional, se notificaba al acreedor de la entidad estatal y deudor de obligaciones fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 565 del Estatuto Tributario.

⁸ **Artículo 6º.** *Trámite Administración de Impuestos y /o Aduanas Nacionales.* La Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales del domicilio principal del acreedor de la entidad estatal, dentro del término de veinte (20) días hábiles contados a partir del recibo de la certificación de que trata el artículo 4º de este decreto, expedirá una resolución cancelando las deudas a cargo del acreedor de la entidad estatal nacional o del tercero, teniendo en cuenta el artículo 804 del Estatuto Tributario, hasta por el monto de la acreencia autorizada con base en la certificación expedida por la entidad estatal.

En caso de encontrarse autorizado el cruce de cuentas para la cancelación de las deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales a cargo de un tercero y de existir excedente de la acreencia, la Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales procederá a efectuarla hasta por el excedente. Si el tercero deudor tributario perteneciere a una Administración de Impuestos y/o Aduanas Nacionales diferente a la del acreedor de la entidad estatal nacional, ésta le comunicará a la Administración competente para que determine la deuda a cargo del tercero y expida la resolución correspondiente.

Cuando se paguen obligaciones a cargo de un deudor exigibles por diferentes administraciones, la Administración que haya efectuado el cruce de cuentas remitirá copia de la resolución proferida para lo de competencia de las demás administraciones.

La resolución que autoriza el pago por cruce de cuentas de las deudas fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con cargo a una acreencia contra una entidad estatal del orden nacional, se notificará al acreedor de la entidad estatal y deudor de obligaciones fiscales administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 565 del Estatuto Tributario.

Contra la resolución que autoriza el pago por cruce de cuentas procederá el recurso de reconsideración, en la forma y términos del artículo 720 del Estatuto Tributario.

Ejecutoriada la resolución que autoriza el pago por cruce de cuentas, la administración respectiva informará a la entidad estatal deudora el valor que fue objeto de cruce de cuentas, remitiendo copia del acto administrativo debidamente notificado y ejecutoriado, para lo de competencia de ésta.



Ejecutoriada la resolución que autoriza el pago por cruce de cuentas, la administración tributaria respectiva debía informar a la entidad estatal deudora el valor que fue objeto de cruce de cuentas, remitiendo copia del acto administrativo debidamente notificado y ejecutoriado, para lo de competencia de ésta.

3.4. El caso concreto

3.4.1. Hechos relevantes del caso

Para decidir, se tienen como relevantes y ciertos los siguientes hechos:

1. El 21 de febrero de 2005, la Fundación Para un Nuevo Ser –Fundaser–, en calidad de tercero, le solicitó a la DIAN una facilidad para el pago de obligaciones tributarias a cargo de algunos de sus acreedores⁹.
2. El 31 de marzo de 2005, mediante la Resolución 808-024, la DIAN le concedió a Fundaser un plazo de ocho meses para pagar las obligaciones tributarias a cargo de los acreedores respecto de los que solicitó la facilidad de pago¹⁰.
3. El 31 de octubre de 2005, mediante la Resolución 814-034, la DIAN modificó la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005 para incluir

⁹ Folio 87 del CP.

¹⁰ Folios 87 al 90 del CP.



obligaciones por valor de \$129.310.000 a cargo de Nutifinanzas S.A., como parte del acuerdo de pago suscrito entre la DIAN y Fundaser¹¹.

4. 27 de febrero de 2006, mediante la Resolución 814-013, la DIAN modificó la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005 para, entre otras disposiciones, extender el plazo de pago otorgado a Fundaser hasta el 30 de agosto de 2006.¹²
5. El 16 de febrero de 2007, mediante la Resolución 814-002, la DIAN modificó una vez más la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005 para extender el plazo de pago otorgado a Fundaser hasta el 30 de septiembre de 2007¹³.

En los considerandos de esta resolución, se deja constancia de que el plazo para las liquidaciones de Cajanal, entidad estatal deudora de la demandante, se extendía hasta octubre de 2007, y que hasta la fecha de la expedición de la Resolución 814-002, todavía no se habían recibido las certificaciones de que trata el artículo 4 del Decreto 2267 de 2001, y que, en consecuencia, todavía no se habían proferido las resoluciones de cruce de cuentas.

6. El 12 de julio de 2007, Nutifinanzas S.A. solicitó a la DIAN la devolución de \$188.344.000 registrados como saldo a favor en la declaración del

¹¹ Folios 20 al 26 del CP.

¹² Folios 28 al 32 del CP.

¹³ Folios 34 al 37 del CP.



impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el año gravable 2006¹⁴.

7. El 13 de agosto de 2007, mediante la Resolución 7848, la DIAN resolvió la solicitud presentada por Nutifinanzas S.A. En ese acto, ordenó compensar \$163.666.000 con obligaciones pendientes de pago a cargo de la demandante y devolver \$24.678.000. Las obligaciones en cuestión son las siguientes¹⁵:

Concepto	AG	P	Impuesto	Intereses	Sanción	Total
Renta	2004	1	47.567.000	12.230.000	0	59.797.000
Ventas	2005	4	75.954.000	20.559.000	0	96.513.000
Retenciones	2006	8	5.789.000	1.567.000	0	7.356.000
TOTAL						163.666.000

8. El 15 de enero de 2008, mediante la Resolución 811-900001-24, la DIAN declaró sin vigencia la facilidad de pago otorgada a Fundaser mediante la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005¹⁶.

En los considerandos de esta resolución se deja constancia de la existencia de las resoluciones anteriormente relacionadas, y de que la Fundación para un Nuevo Ser no había pagado las obligaciones de los terceros, entre estos, Nutifinanzas S.A.

¹⁴ Folio 39 del CP.

¹⁵ Folios 41 y 42 del CP.

¹⁶ Folios 44 al 49 del CP.

En el considerando primero de la Resolución 811-900001-24 se dejó constancia de que la Fundación para un Nuevo Ser incumplió el pago pactado mediante el mecanismo de cruce de cuentas con Cajanal en liquidación conforme con los lineamientos contemplados en los Decretos 2267 de 2001 y 2828 de 2004.

En el considerando segundo, se precisó que “la garantía ofrecida por Fundaser consistía en la cartera pendiente de pago que se tenía con Cajanal en Liquidación por la suma de \$7.478.274.928, suma esta que no fue reconocida conforme a lo informado por la Doctora Fanny Santamaría Tavera Liquidadora de Cajanal en Liquidación mediante el escrito con radicado 28229 del 3 de septiembre de 2007, incumpliendo con la garantía propuesta para el acuerdo.

Por lo anterior, el artículo primero de la parte resolutive dispuso declarar sin vigencia la facilidad de pago.

9. El 22 de mayo de 2008, mediante la Resolución 008, la DIAN confirmó la Resolución 7848 del 13 de agosto de 2007¹⁷.

3.4.2. Solución del caso

La demandante alega que la compensación realizada por la DIAN mediante los actos administrativos demandados no era procedente porque al momento

¹⁷ Folios 50 al 56 del CP.



en que fue formulada esa petición se encontraba vigente una facilidad de pago concedida por la Administración a Fundaser para el pago de obligaciones tributarias a cargo de Nutifinanzas S.A.

La Sala parte por advertir que, en efecto, como lo señaló la demandante, a la fecha en que fue presentada la solicitud de devolución del saldo a favor por valor de \$188.344.000, que fue registrado en la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por el año gravable 2006, se encontraba vigente la facilidad de pago otorgado por la DIAN a la Fundación Para un Nuevo Ser –Fundaser– mediante la Resolución 808-024 del 31 de marzo de 2005.

Sin embargo, la Sala considera que esa situación no constituía un impedimento para que la DIAN, en ejercicio de las atribuciones que le confieren los artículos 816 y 861 del ET, compensara, de oficio, las obligaciones a cargo de la demandante que, para ese entonces, estaban pendientes de pago.

La DIAN concedió la facilidad de pago a Fundaser en tanto se adelantaba el trámite de pago de obligaciones fiscales por cruce de cuentas. Pero los hechos del caso dan cuenta de que ese trámite nunca se consolidó, y es un hecho probado que Fundaser tampoco estaba cumpliendo con la facilidad referida. En consecuencia, la Sala considera que la compensación del saldo a favor de Nutifinanzas S.A. fue procedente. En consecuencia, revocará la sentencia y, en su lugar, negará 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,

F A L L A

PRIMERO: REVOCASE la sentencia del 3 de noviembre de 2011, dictada en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por Nutifinazas S.A. contra la DIAN. En su lugar, **NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: RECONÓCESE al abogado Enrique Ramírez Guerrero como apoderado de la DIAN.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE
VALENCIA**

Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

**CARMEN TERESA ORTIZ DE
RODRÍGUEZ**

