

S
133

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D. C., dieciséis (16) de septiembre de dos mil diez (2010)

Radicación: 130011233100019990004 01
Número interno: 16605
CONSTRUCTORA LA VIVIENDA S. A. (NIT.
890404888-7) contra LA DIAN
FALLO

Se decide la apelación interpuesta por la parte demandada, contra la sentencia de 24 de agosto de 2006, del Tribunal Administrativo de Bolívar, que anuló los actos administrativos por los cuales la Administración Local de Impuestos de Cartagena rechazó la solicitud de devolución que presentó la parte actora, respecto del IVA que pagó por la compras de bienes para construcción de vivienda de interés social.

Dicho fallo dispuso:

"1. DECLÁRASE la nulidad de las resoluciones No. 0006 de junio 23 de 1997, proferida por la División de Devoluciones de la Administración Especial de Impuestos y Aduanas de Cartagena, notificada por correo en junio 26 de 1997, por medio de la cual se rechazó la solicitud de devolución de saldo a favor originado por el IVA en las compras de bienes para construcción de vivienda de interés social, y de la No. 000033 de agosto 14 de 1998, proferida por la División Jurídica de la Administración Local de Impuestos de Cartagena, acto notificado personalmente en agosto 20 de 1998, por medio de la cual se confirmó la resolución de rechazo definitivo de saldo a favor.

2. ORDÉNASE a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN), devolver a la sociedad CONSTRUCTORA LA VIVIENDA S. A. el saldo a favor originado por el IVA en la compra de materiales de construcción destinados al proyecto de vivienda de interés social "MIRADOR DE ZARAGOCILLA", el cual asciende a la suma de: CIENTO SETENTA A Y TRES MILLONES OCHOCIENTOS CUARENTA Y SEIS MIL CUATROCIENTOS VEINTISIETE PESOS (\$173.846.427).

3. La anterior condena económica será reajustada y actualizada en los siguientes términos del Art. 178 del C. C. A., para lo cual deberá aplicarse la siguiente fórmula:

VA=ÍNDICE FINAL
ÍNDICE INICIAL VH

En la que el valor presente (VA) se determina multiplicando el Valor Histórico (VH) que es lo dejado de percibir por la demandante por el guarismo que resulte de dividir el índice final de precios al consumidor certificado por el DANE, vigente a la fecha de la ejecutoria de esta providencia, por el índice vigente a la fecha del retiro, teniendo en cuenta los aumentos legales producidos durante dicho periodo"

134

ANTECEDENTES

La sociedad Constructora La Vivienda S. A. desarrolló el proyecto de vivienda de interés social "Conjunto Residencial Mirador de Zaragocilla", en la ciudad de Cartagena, para cuya construcción celebró contrato de administración delegada con el Consortio integrado por las sociedades Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., el cual compró los materiales requeridos para dicha obra.

El 7 de mayo de 1997, Constructora La Vivienda S. A. solicitó la devolución de \$186.476.821, correspondientes al IVA que pagó por los materiales comprados.

Por Resolución 0006-23-06-97 de 7 de mayo de 1997 la División de Devoluciones de la Administración Especial de Impuestos de Cartagena rechazó dicha solicitud, porque las facturas de las compras realizadas no se expidieron a nombre de la solicitante, sino de la administradora delegada, sociedad Héctor García S. A. y/o Construcciones Técnicas Ltda. (Nit. 806.001.508).

Esta decisión fue confirmada por la Resolución 000033 de 14 de agosto de 1998, que resolvió el respectivo recurso de reconsideración.

LA DEMANDA

Constructora la Vivienda S. A. solicitó la nulidad de las Resoluciones Nos. 0006-23-06-97 de 7 de mayo de 1997 y 000033 de 14 de agosto de 1998 y, en consecuencia, que se le restablezca su derecho. Además, pidió que se le paguen los intereses ordinarios y moratorios causados sobre la suma objeto de devolución, junto con las costas y agencias en derecho.

Estimó violados los artículos 29, 228, 230 y 363 de la Constitución Política; 683, 684, 742, 743 y 857 del Estatuto Tributario; 1618 del Código Civil; 832, 833 y 1262 del Código de Comercio; y 4 del Código de Procedimiento Civil. Como concepto de violación expuso, en síntesis:

En virtud de los principios de realidad económica y prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, la Administración de Impuestos de Cartagena debió aceptar la solicitud de devolución presentada por Constructora la Vivienda S. A., porque, de acuerdo con las pruebas existentes, dicha sociedad es la compradora de

135

los materiales para el desarrollo del proyecto de vivienda de interés social, independientemente de que las facturas se hayan expedido a nombre de su administrador delegado.

El rechazo de la referida solicitud conllevó el desconocimiento de los principios de justicia y equidad, así como del derecho al debido proceso, toda vez que las pruebas aportadas por el solicitante no fueron valoradas conforme con las reglas de la sana crítica, lo cual, a su vez, condujo a que tampoco se cumplieran las normas sustanciales que consagran el derecho a la devolución.

La razón del rechazo (expedición de facturas soporte a nombre de persona distinta del dueño del proyecto de vivienda de interés social) es una formalidad que el artículo 857 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 223 de 1995, no previó como causal de rechazo definitivo de la solicitud de devolución.

Al tenor de dicha norma, la ausencia de requisitos formales de la solicitud da lugar a que ésta se inadmita, pudiendo el solicitante subsanar el motivo de la inadmisión o probar que las transacciones objeto de la devolución son ciertas, veraces y justificables.

No obstante, el Decreto Reglamentario 1288 de 1996 (art. 9, f), con base en el cual se profirieron los actos acusados, dispuso que la expedición de las facturas soporte de la solicitud, sin el lleno de los requisitos legales o la identificación del nombre o razón social del Nit del adquirente, generaba el rechazo de la solicitud, excediendo así el contenido del mencionado artículo 857 del Estatuto Tributario. En consecuencia, la norma reglamentaria debe inaplicarse por ilegal.

Contrario a lo señalado por la demandada, el contrato de administración delegada celebrado entre la demandante y el consorcio ejecutor del proyecto de vivienda, es un contrato de mandato sin representación, como lo constatan sus cláusulas segunda [(lits. c) y g)], y décima. De acuerdo con ellas, los trabajadores empleados en la obra no tenían relación jurídica directa con el contratante, sino con el contratista, quien, a su vez, tenía la obligación de ceder al contratante las rebajas, comisiones y descuentos que llegare a obtener por cualquier causa, así como de celebrar, por cuenta del contratante, los subcontratos a los que hubiere lugar.

Además, los antecedentes administrativos dan fe de que la intención contractual fue la de efectuar el proyecto de construcción de vivienda de interés social, a través de un convenio de intermediación sin representación, a sabiendas de que el

136

contratante era su dueño y el directo responsable de los costos y gastos respectivos.

Dada la ausencia de definición legal para el contrato de administración delegada, éste puede suscribirse de acuerdo con los lineamientos de interpretación de los contratos en general y, en especial, del principio de prevalencia de la intención de las partes sobre el tenor literal de las palabras.

No obstante, en el caso concreto la Administración de Impuestos pasó por alto la intención manifestada por los contratantes en las cláusulas mencionadas y en la ejecución del contrato; y negó la posibilidad de que el contrato de intermediación para la construcción del proyecto de vivienda de interés social pudiera realizarse bajo la modalidad de mandato sin representación, a pesar de que el Decreto 1001 de 1997 reconoció dicha figura jurídica al señalar que si el intermediario adquiere bienes o servicios a nombre y por cuenta del mandante, la factura debe expedirse a nombre de este, y que si actúa sin representación, debe figurar a nombre del mandatario.

De la misma forma, el Decreto Reglamentario 1514 de 1998 previó que la factura debe librarse a nombre del mandatario, cuando éste adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, independientemente de que éste sea con o sin representación; y ordenó que, en caso de devoluciones, se adjuntara copia del contrato mencionado. Tales disposiciones priorizan la esencia sobre la forma y permiten suscribir contratos de mandato en cualquiera de sus modalidades, sin que el tipo escogido afecte el derecho a obtener la devolución.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Administración de Impuestos de Cartagena se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

No se violó el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, dado que los actos administrativos acusados se limitaron a cumplir los artículos 9, 11 y 13 del Decreto 1288 de 1996 y, en esa medida no pueden revocarse. Lo anterior, porque aquéllos se expidieron y ejecutaron conforme a pautas legales rigurosas y precisas, habida cuenta de que las actuaciones de la Administración de Impuestos son regladas y, de otra parte, que la revocabilidad general no es un predicado universal, sino una características prevalente, limitada y excepcional.

137

Tampoco se violaron los principios de justicia y equidad, pues las normas deben cumplirse de acuerdo con las reglas dispuestas en ellas, máxime cuando su sentido es claro. Dichas normas priman sobre los criterios auxiliares de justicia, porque, a la luz del artículo 230 de la Constitución Política, el alcance de éstos es inferior al de la Ley.

El rechazo de la solicitud de devolución se fundó en la valoración detallada de las pruebas y el análisis crítico de las mismas de acuerdo con los artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario. Y para que el derecho sustancial a la devolución se haga efectivo, el contribuyente debe cumplir y probar los requisitos legalmente establecidos.

El Decreto 1288 de 24 de julio de 1996 reglamentó con carácter especial el procedimiento de devoluciones y compensaciones del impuesto sobre las ventas para materiales de construcción, sin exceder la ley. El aspecto reglamentado corresponde a un beneficio derivado del cumplimiento de una condición de interés general en cuanto se relaciona con los proyectos de construcción de vivienda de interés social, y no puede tacharse de ilegal porque se limitó a agrupar los parámetros legales relacionados con los requisitos de las solicitudes de devolución y los elementos para su inadmisión y rechazo.

El análisis de los Decretos 1001 de 1997 y 1514 de 1998 es improcedente, porque no se encontraban vigentes al momento de ocurrir los hechos discutidos.

El contrato de administración delegada celebrado por la actora y el Consorcio Héctor García y Cía Ltda. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., es un mandato con representación, porque su cláusula segunda (lit. c), dispuso que el contratista debía comprar todos los materiales para la construcción en las condiciones más favorables para el contratante. Además, según acta de visita de los funcionarios de la División de Control y Penalización Tributaria, la constructora entregaba al consorcio sumas de dinero que constituyeron un fondo rotatorio, las cuales eran depositadas en una cuenta corriente propia del consorcio; a su vez, éste entregaba a la constructora la relación de desembolsos efectuados en cada periodo, y los cruzaba con los anticipos efectuados.

Aunque hubiera mandato sin representación, continúan sin cumplirse los requisitos sustanciales que originaron el rechazo de la solicitud de devolución, es decir, los señalados en los artículos 9 y 13 del Decreto 1288 de 1996.

138

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal anuló los actos demandados y ordenó devolver a la actora la suma de \$173.846.427, debidamente reajustada y actualizada. Fundamentó tal decisión en lo siguiente:

No procede la excepción de ilegalidad frente al Decreto Reglamentario 1288 de 1996 porque esta normatividad regula con carácter especial el procedimiento para la devolución del IVA pagado en la compra de materiales de construcción para vivienda de interés social.

El Decreto 1514 de 1998 reguló específicamente la facturación en el contrato de mandato y, aunque el demandante utilizó inapropiadamente el concepto jurídico, los motivos que expuso como fundamento de la ilegalidad permiten concluir que su querer se dirigía a que se le aplicaran los artículos 3 y 4 ibidem.

Los decretos mencionados son complementarios para analizar la facturación en el contrato de mandato, y el caso concreto debe resolverse a la luz de ambos, pues, a pesar de que el Decreto 1243 de 2001 derogó el Decreto 1288 de 1996, éste creó una situación particular que podía ameritar el restablecimiento del derecho de la actora.

Según las pruebas aportadas al expediente, Constructora la Vivienda S. A. y el Consorcio Héctor García y Cía S. A. – Construcciones Técnicas Ltda., suscribieron un contrato de administración delegada para la construcción de un proyecto de vivienda que el INURBE declaró como "de interés social".

Las respuestas a los diferentes requerimientos ordinarios de información, los documentos aportados antes de que se resolviera el recurso de reconsideración contra el acto que rechazó la solicitud de devolución, y las actas de visita de las inspecciones tributarias realizadas a los libros y documentos contables del consorcio mencionado, en las que se verificó la facturación existente, constataron que éste compró directamente los materiales para la construcción del proyecto de vivienda, con los recursos que le suministró la Constructora demandante; y que todos los movimientos de la actora se encuentran contabilizados y respaldados por comprobantes internos y externos.

A su vez, el Decreto Reglamentario 1514 de 1998 previó que en los contratos de mandato las facturas de compra de bienes y servicios deben expedirse a nombre

139

del mandatario (para el caso, del Consorcio integrado por las sociedades Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda.) de modo que cuando el mandante solicitara alguna devolución debía adjuntar una copia del contrato de mandato, y si se trataba de soportar costos, deducciones o impuestos descontables, el mandatario debía expedirle al mandante una certificación sobre la cuantía y concepto de los mismos, avalada por contador público o revisor fiscal.

La demandada debió aplicar el decreto mencionado al resolver el recurso de reconsideración contra la resolución que rechazó la devolución, independientemente de que no estuviera vigente al momento de expedirse la referida resolución, dado que aquél señalaba las pautas para la expedición de facturas en los contratos de mandato.

Así mismo, el acto que decidió el recurso omitió valorar conjuntamente las pruebas recaudadas durante la investigación, limitándose a tener en cuenta las que perjudicaban los intereses de la demandante y pasó por alto las que demostraban que el dueño de la obra era la actora, que existía un contrato de administración delegada asimilable al de mandato, que las contabilidades de las partes contratantes coincidían, que los materiales comprados se pagaron con el dinero de la demandante y que se despacharon a la obra de su propiedad.

En consecuencia y conforme con el artículo 3 del citado Decreto 1514 de 1998, la Administración de Impuestos de Cartagena debió aceptar la solicitud de devolución de Constructora la Vivienda S. A., hasta el monto de las facturas expedidas por compra de materiales de construcción, respecto de las cuales los actos acusados sólo hubieran cuestionado su expedición a nombre del consorcio contratista.

De acuerdo con lo anterior y previa exclusión de las facturas de compra de materiales distintos a los de construcción de vivienda de interés social, se ordenó devolver \$173.846.427, debidamente actualizados y reajustados en los términos del artículo 178 del Código Contencioso Administrativo.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandada apeló la sentencia del Tribunal. Al efecto, señaló, en síntesis:

El fallo impugnado violó los principios de jurisdicción rogada y congruencia, porque no limitó su análisis a los cargos de la demanda, sino que adoptó una decisión ultra y extra petita, en cuanto ordenó reajustar y actualizar la suma devuelta, conforme

140

con el artículo 178 del Código Contencioso Administrativo, sin que la demandante lo hubiera solicitado.

Así, el ad quem violó los artículos 170 del Código Contencioso Administrativo y 305 del Código de Procedimiento Civil, porque excedió los límites de su facultad, ya que decidió sobre peticiones que no hizo el demandante, y que serían improcedentes aunque las hubiera solicitado, pues las sentencias de carácter tributario son meramente declarativas.

Igualmente, transgredió los principios mencionados al interpretar el querer del demandante, en el sentido de que éste buscaba que se le aplicaran los artículos 3 y 4 del Decreto Reglamentario 1514 de 1998, que establecen la forma de expedición de la factura cuando el mandatario adquiere bienes y servicios, no obstante que los cargos no aludieron a la violación de tales normas. Los jueces administrativos no pueden analizar subjetivamente la voluntad de los demandantes ni proteger oficiosamente sus intereses, ya que la jurisdicción contenciosa se rige por el principio dispositivo.

En virtud de los principios de seguridad jurídica e irregularidad de la Ley, la forma de facturación prevista en el artículo 3 del Decreto 1514 de 1998 no puede aplicarse en el asunto in examine, porque éste comenzó a regir a partir de su promulgación (6 de agosto de 1998) y, por tanto, no se encontraba vigente al momento de ocurrir los hechos que originaron la solicitud de devolución (1996 y 1997).

El hecho de que el mencionado decreto rigiera para cuando se decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora (14 de agosto de 1998), tampoco imponía la observancia de sus preceptivas, toda vez que la valoración de las actuaciones en vía gubernativa debe hacerse conforme con el marco normativo vigente para cuando ocurrieron los hechos discutidos.

La solicitud de devolución se presentó durante la vigencia del Decreto 1288 de 1996, que regulaba con carácter especial el procedimiento para la devolución y compensación del impuesto sobre las ventas facturado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social. En consecuencia, las facturas que respaldaron dicha solicitud debían cumplir los requisitos previstos en esa normativa, no en decretos posteriores respecto de los cuales no se invocó violación alguna; lo contrario, generaría inseguridad jurídica, en cuanto permitiría modificar situaciones definidas bajo el imperio de normas específicas.

141

Los requisitos que prevé el referido Decreto 1288 para los beneficios tributarios, deben cumplirse en su integridad sin que la Administración pueda suplirlos. Tal es el caso de las exigencias dispuestas en los artículos 5 (lits. c y d), 9 (lit. f) y 13 ibídem, según las cuales, la devolución debe solicitarse previamente a la entidad, adjuntando la relación de la facturas en las que se indique el nombre o razón social y el Nit del proveedor, y éstas, a su vez, deben cumplir los requisitos de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, so pena de que la solicitud se rechace definitivamente.

El hecho de que las facturas figuren a nombre del Consorcio contratado por la actora para desarrollar el proyecto de vivienda de interés social, no es suficiente para demostrar el cumplimiento del requisito mencionado.

Los actos acusados expusieron las razones de hecho y de derecho que motivaron su decisión y valoraron las pruebas recaudadas a lo largo de la investigación fiscal.

En relación con las solicitudes de devolución del IVA pagado en las transacciones realizadas con las empresas Universal de Materiales Ltda., Conaco Ltda., DINA & Cia S. A., Agregados y Concretos S. A. - Agrecón S. A., Concretos Premezclados S. A., Aztemaco Ltda. y Suárez Ruiz S. A., se observa que no son aptos para ordenar la devolución dispuesta por el Tribunal.

En efecto, existen facturas que incumplen los requisitos del artículo 5º (lit. d) del Decreto 1288 de 1996, porque fueron expedidas a nombre del consorcio constructor, y otras, aunque figuran a nombre de la demandante, tienen el número de Nit de éste. Así mismo, aparecen comunicaciones que constatan la inexistencia de relaciones comerciales con la actora.

Las facturas expedidas por el proveedor Agregados y Concretos S. A. - Agrecón S. A. generan confusión, porque el valor de la devolución ordenada con base en ellas fue superior al de la sumatoria real de las mismas. Así mismo, dicha sociedad comunicó que no sostuvo relaciones comerciales con la Constructora la Vivienda S. A., sino con el Consorcio Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda.

El Tribunal ordenó devolver sumas cuya devolución no se solicitó, sumas superiores a las que el demandante le pidió devolver, y sumas contenidas en facturas invalidas en cuanto se habían anulado; todo ello reflejó un exceso en la orden de restablecimiento del derecho, propio de un fallo extrapetita.

142

Así mismo, el ad quem desbordó su competencia legal porque dispuso devoluciones con base en recibos de pago que no corresponden a la prueba establecida para tal efecto por el Decreto 1288 de 1996, art. 5, lit. d), máxime cuando algunos de ellos relacionan varias veces un mismo número de factura.

Igualmente, hay facturas relacionadas doblemente en la solicitud de devolución, que además habían sido reemplazadas por otras.

En el caso de las transacciones efectuadas con Concretos Premezclados S. A., se tuvo en cuenta la certificación del revisor fiscal de tal sociedad, no obstante que, se repite, el soporte para efectuar la devolución es la factura de la transacción que generó el concepto a devolver, siempre que reúna los requisitos legales.

En virtud del principio de legalidad de los tributos, los beneficios fiscales están expresamente consagrados en la Ley y no se pueden aplicar analógicamente, de modo que las normas que los consagran deben interpretarse en forma restringida y no hacerse extensivas a otras circunstancias no previstas en aquéllas. En consecuencia, dichos beneficios no pueden aplicarse cuando se incumplen los requisitos establecidos por el legislador para acceder a los mismos.

La sumatoria del valor detallado en la parte considerativa de la sentencia apelada, no coincide con la cifra que ordenó devolver en la parte resolutive, y se ordenó una condena actualizada por fuera de lo pedido por la actora.

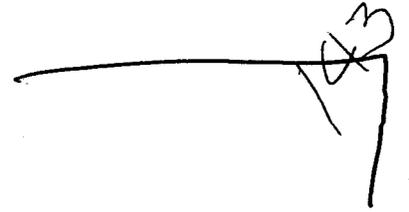
ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

En lo fundamental, la Administración de Impuestos insistió en las razones que expuso en el recurso de apelación, en relación con la violación de los principios de jurisdicción rogada, congruencia de la sentencia e irretroactividad de la Ley tributaria, dado que la sentencia apelada sobrepasó lo pedido por el demandante y lo planteado en los cargos de nulidad, y se fundamentó en una norma posterior a los hechos discutidos en el proceso (art. 3 del Decreto 1514 de 1998).

La demandante no presentó alegatos de conclusión.

El Ministerio Público no conceptuó.

Extracto:



CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala examinar la legalidad de los actos administrativos por los cuales se rechazó la solicitud de devolución del impuesto a las ventas generado por la compra de materiales para construcción de vivienda de interés social, durante los periodos comprendidos entre agosto a diciembre de 1996 y enero a diciembre de 1997.

En los términos del recurso de apelación, son tres los aspectos a dilucidar:

1. Si la sentencia apelada vulneró los principios de congruencia y jurisdicción rogada, en cuanto dispuso el reajuste y actualización de las sumas que ordenó devolver, interpretó que la actora buscaba que se le aplicaran los artículos 3 y 4 del Decreto 1514 de 1998 y ordenó devoluciones que no se habían solicitado.
2. Si la solicitud de devolución debió examinarse bajo los parámetros del Decreto 1514 de 1998, como lo concluyó el Tribunal, o de acuerdo con los fijados en el Decreto 1288 de 1996, como lo hizo la Administración de Impuestos de Cartagena.
3. Si dicha solicitud reúne los requisitos establecidos en el régimen legal aplicable a la misma, y, en consecuencia, si procede la devolución a la que refiere.

DE LA VULNERACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y JURISDICCIÓN ROGADA

Al tenor del artículo 82 del Código Contencioso Administrativo, la jurisdicción de lo contencioso administrativo está instituida para juzgar las controversias y litigios originados en la actividad de las entidades públicas y de las personas privadas que desempeñen funciones propias de los distintos órganos del Estado.

Los actos administrativos, como decisiones unilaterales de la Administración, encaminadas a producir efectos jurídicos, constituyen una de las formas que expresan dicha actividad y son susceptibles de judicialización por parte de esta jurisdicción, a través de las acciones establecidas en los artículos 84 y 85 ibídem, dependiendo de la naturaleza de los mismos (generales o particulares).

Sin embargo, tales actos administrativos se encuentran amparados por la presunción de legalidad, derivada del sometimiento coercitivo de la actividad administrativa al ordenamiento jurídico, propio de los Estados Sociales de Derecho; por lo mismo, el

194

legislador sujetó su control judicial a una carga procesal de alegación por parte de quien pretenda desvirtuar la presunción.

En efecto, al establecer los requisitos de las demandas contra la jurisdicción contencioso administrativa, el artículo 137 (numeral 4º) del Código Contencioso Administrativo, exigió que en la impugnación de actos administrativos se indiquen las normas violadas y se explique el concepto de su violación¹; con ello, demarcó tanto el terreno de defensa para el demandado como el ámbito de análisis del juez y el alcance de su decisión. Por su parte, el inciso segundo del artículo 170 ibídem, circunscribió el efecto erga omnes de la sentencia que niega la nulidad pedida, a la causa petendi juzgada.

Tales preceptos imponen limitaciones que le endilgan a esta jurisdicción un carácter rogado, en cuanto administra justicia sólo respecto de lo que lo que le piden quienes ejercen las acciones reservadas a su conocimiento, tomando como fundamento el ordenamiento legal que le invocan como vulnerado por los actos administrativos, y según los argumentos en que justifican tal vulneración.

En esa medida, las acusaciones genéricas en el desarrollo del concepto de violación no satisfacen las exigencias legales del mencionado artículo 137, ni tienen, por ende, la virtud de enervar la presunción de legalidad de los actos administrativos, pues, dado el alcance de ésta, tal efecto requiere razones precisas y concretas en relación con cada norma violada.

No obstante, de acuerdo con la sentencia C-197 de 1999, el juez de la legalidad del acto administrativo sólo puede abordar el análisis más allá del planteamiento rogado del actor, en aquellos casos de flagrante violación de derechos fundamentales o de cualquier otra parte del ordenamiento jurídico que se demuestre efectivamente violada, en el caso de las acciones de simple nulidad, aunque se aparten de las normas que se señalan como vulneradas.

Esta causal genérica de nulidad de actos administrativos, opera por el simple estudio comparativo entre el acto acusado y las normas de superior jerarquía a las

¹ Mediante sentencia C-197 de 1999 la Corte Constitucional declaró exequible este numeral, bajo la condición de que cuando el juez administrativo advierta la violación de un derecho fundamental constitucional de aplicación inmediata, deberá proceder a su protección, aun cuando el actor en la demanda no hubiere cumplido con el requisito de señalar las normas violadas y el concepto de violación. Igualmente, cuando dicho juez advierte incompatibilidad entre la Constitución y una norma jurídica tiene la obligación de aplicar el art. 4 de la Constitución.

145

que debían ajustarse, del cual se deduzca la violación del ordenamiento jurídico superior, por exceso o por defecto en la aplicación de aquéllas.

Ahora bien, en concordancia con el requisito del numeral 4 del artículo 137 del Código Contencioso Administrativo (indicación de las normas violadas y explicación del concepto de violación), y en orden a que el fallo se profiera dentro del marco de la litis que plantea la demanda, ya que, se repite, al demandante es a quien le corresponde desvirtuar la presunción de legalidad de los actos administrativos, el artículo 170 ibídem dispuso:

"La sentencia tiene que ser motivada. Debe analizar los hechos en que se funda la controversia, las pruebas, las normas jurídicas pertinentes, los argumentos de las partes y las excepciones con el objeto de resolver todas las peticiones..."

Por su parte, el artículo 305 del Código de Procedimiento Civil señala:

"La sentencia debe estar en consonancia con los hechos y las pretensiones aducidos en la demanda y en las demás oportunidades que este código contempla, y con las excepciones que aparezcan probadas y hubieren sido alegadas si así lo exige la Ley."

No podrá condenarse al demandado por cantidad superior o por objeto distinto del pretendido en la demanda, ni por causa diferente a la invocada en ésta."

Este marco normativo describe el principio de congruencia de la sentencia, en sus dos acepciones: como armonía entre la parte motiva y la resolutive del fallo (congruencia interna), y como conformidad entre la decisión y lo pedido por las partes en la demanda y en la contestación (congruencia externa).

El principio así concebido, persigue la protección del derecho de las partes a obtener una decisión judicial certera sobre el asunto puesto a consideración del juez, al igual que la salvaguarda del debido proceso y del derecho de defensa del demandado, cuya actuación procesal se dirige a controvertir los argumentos y hechos expuestos en la demanda.

Igualmente, trae consigo los conceptos de fallo ultra y extrapetita, como decisiones que van más allá de lo pedido, ya sea porque se otorgan cosas adicionales a las solicitadas en la demanda (sentencia ultrapetita), o porque se reconoce algo que no se solicitó (sentencia extrapetita).

El apelante señala que la sentencia violó el principio de congruencia porque actualizó y reajustó la suma que ordenó devolver; interpretó que la actora pretendía

146

que se le aplicaran los artículos 3 y 4 del Decreto 1514 de 1998, y ordenó devoluciones que no se habían solicitado.

En cuanto al primer aspecto, la demanda da cuenta de que, ciertamente, la parte actora no solicitó actualización ni reajuste alguno sobre las sumas que pidió que se le devolvieran. Sus pretensiones se limitaron a obtener la nulidad de los actos administrativos acusados, y a que se le pagaran los intereses ordinarios y moratorios causados sobre la suma objeto de devolución, junto con las costas y agencias en derecho.

En consecuencia, la orden de actualización y reajuste es extrapetita y, por tanto, debe revocarse.

Más allá de ello, se aclara que dicha orden tampoco puede considerarse como forma de restablecimiento del derecho emanada de la facultad que otorga el artículo 170 de Código Contencioso Administrativo², pues aquél debe tener directa relación con el sentido de la decisión anulada y, ser el naturalmente derivado de la invalidez de esa decisión, para así reemplazarla, modificarla o reformarla, según lo ordena la norma. Bajo tal orientación, el restablecimiento del derecho consecuente con la nulidad del acto administrativo que rechaza una solicitud de devolución, es simplemente la orden de devolución efectiva.

Respecto del segundo punto, relacionado con la aplicación de los artículos 3 y 4 del Decreto 1514 de 1998, se observa:

La actora planteó la excepción de ilegalidad respecto del Decreto Reglamentario 1288 de 1996 (art. 9, f), con base en el cual se profirieron los actos acusados, por exceder el artículo 857 del Estatuto Tributario, en cuanto aquél previó el rechazo definitivo de las solicitudes de devolución cuando las facturas que la soportaban carecían de los requisitos legales o la identificación del nombre o razón social del Nit del adquirente.

El Tribunal señaló que los motivos en que se fundamentó la ilegalidad le permitían concluir que lo pretendido por el demandante era la aplicación de los artículos 3 y 4 del Decreto 1514 de 1998, que regulaban la facturación en el contrato de mandato, y que el sub lite debía resolverse conforme con dicha normativa y la del Decreto 1288 de 1996, por la situación particular que éste creó.

² "...Para restablecer el derecho particular, los organismos de lo contencioso administrativo podrán estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas y modificar o reformar éstas"

147

147

En virtud del primero de dichos decretos y luego de concluir que el contrato de administración delegada entre la demandante y el consorcio Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda. se asimilaba a un mandato, el a quo precisó que las facturas de compra debían expedirse a nombre del mandatario (Consortio) y que, por lo mismo, la demandada debió aceptar la devolución hasta el monto de las facturas que se hubieran aportado a nombre del consorcio contratista.

Para la Sala, tales razones no reformaron ni mejoraron el concepto de violación de la demanda, pues, la lectura del mismo evidencia que el aspecto de la facturación regulado por el Decreto 1514 de 1998 fue igualmente planteado como fundamento de los cargos de nulidad dirigidos a legitimar la expedición de la factura a nombre del Consorcio Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., dado que el artículo 3 ibídem, ordena librarla a nombre del mandatario cuando éste adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, y, según el análisis del libelo sobre la naturaleza del contrato de administración delegada celebrado entre ellos, éste corresponde a un contrato de mandato sin representación.

Igualmente, tales cargos buscaban reforzar el argumento de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, porque, ni el Decreto 1514 de 1998 ni el 1001 de 1997 previeron alguna forma especial de mandato, de manera que la devolución procedería para éste en general, cualquiera que fuera su modalidad (con o sin representación).

El cotejo anterior conduce a deducir que, en lo que a este aspecto refiere (aplicación de los artículos 3 y 4 del Decreto 1514 de 1998) el fallo impugnado no violó los principios de jurisdicción rogada y congruencia, pues dicho punto hizo parte del concepto de violación de la demanda y, por tanto, no era extraño al análisis del Tribunal, independientemente de la forma como éste lo abordara.

Finalmente, en relación con el alcance de la orden de devolución, es claro que tanto las pretensiones como el concepto de violación se enmarcan dentro del contenido mismo de los actos administrativos contra los cuales se dirige la acción contenciosa correspondiente (para el caso, la de nulidad y restablecimiento del derecho), y que éstos, a su vez, se delimitan por los elementos de la situación jurídica que definen.

De acuerdo con ello, los actos que rechazan solicitudes de devolución se sujetan a éstas y, coherentemente, las órdenes de restablecimiento del derecho derivadas de la anulación de dichos actos no pueden rebosar el contenido de esas peticiones,

3311301 EXT.
7420719 73177

148

con el reconocimiento de devoluciones no solicitadas. Lo contrario, desbordaría el objeto mismo de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, que sólo puede juzgar la legalidad de las decisiones expresamente adoptadas en los actos acusados, y usurparía competencias administrativas, pues la facultada para proveer sobre las solicitudes de devolución de saldos favor, previo examen del cumplimiento de los requisitos legales, es la autoridad fiscal.

Por tanto, sería improcedente y en todo extra petita la devolución de sumas no solicitadas por la actora ante la Administración de Impuestos; de manera que ante la nulidad de los actos demandados, la orden de devolución sólo comprendería los pagos de IVA relacionados en la solicitud de devolución y/o compensación radicada el 7 de mayo de 1997, obrante en los folios 1 a 34 del cuaderno 2, previa verificación de los requisitos establecidos en las normas aplicables a aquélla, respecto de cada uno de dichos pagos.

DEL RÉGIMEN APLICABLE PARA DECIDIR LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN

En virtud del principio de legalidad, las solicitudes de devolución se someten al régimen legal vigente al momento en que ellas se presentan.

En el caso concreto, la solicitud de devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la compra de materiales para la construcción de vivienda de interés social, se radicó el 7 de julio de 1997. Para esta fecha, regía el Decreto 1288 de 1996³ que, con carácter especial, reglamentó el procedimiento de las devoluciones en esa materia.

El Decreto 1514 de 1998 que, entre otros aspectos, reguló la facturación en los contratos de mandato, comenzó a regir el 6 de agosto de 1998, es decir, a partir del momento de su publicación en el diario oficial No. 43.357, según lo previsto en su artículo 18.

Así pues, como la Ley es obligatoria y sólo surte efectos desde el día en que ella misma designa, y en todo caso después de su promulgación⁴, se entiende que las disposiciones del Decreto 1514 de 1998, sólo pueden incidir respecto de las solicitudes de devolución presentadas a partir del 6 de agosto de ese año, y que de manera alguna afectan las radicadas antes de esa fecha.

³ Derogado por el Decreto 1243 de 2001.

⁴ Código Civil, art. 9, en concordancia con el artículo 52 del Código de Régimen Político y Municipal.

149

En consecuencia, ya que dicho decreto no se encontraba vigente para cuando la actora solicitó la devolución rechazada por los actos acusados (7 de julio de 1997), sus disposiciones tampoco pueden orientar el análisis de los requisitos de aquélla, regidos íntegramente por la regulación especial del Decreto 1288 de 1996.

De acuerdo con ello, el análisis de la relación contractual existente entre Constructora la Vivienda S. A. y el Consorcio integrado por Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., en relación con la forma de facturación especial que previó el artículo 3 del mencionado Decreto 1514⁵, era improcedente.

En consecuencia, se equivocó el Tribunal al examinar la solicitud de devolución de acuerdo con el artículo 3 del Decreto 1514 de 1998, y corresponde a la Sala efectuar su análisis conforme con el ordenamiento aplicable (Decreto 1288 de 1996).

DE LA PROCEDENCIA DE LA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN A LA LUZ DEL DECRETO 1288 DE 1996

El inciso 2º del párrafo de los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario, vigentes para cuando se presentó la solicitud rechazada por los actos acusados, consagraron el derecho a la compensación y devolución del impuesto sobre las ventas a favor de las entidades que hubieren pagado dicho tributo en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social, cuyos planes estuvieran aprobados por el INURBE, o por el delegatario de éste; y de las cooperativas, organizaciones no gubernamentales y entidades sin ánimo de lucro que realizaran planes de autoconstrucción igualmente aprobados.

El Decreto 1288 de 1996 reglamentó el procedimiento de dichas devoluciones y/o compensaciones, previendo que las mismas procedían a solicitud de las entidades mencionadas, presentada dentro del año siguiente a la fecha de expedición de las facturas, ante la dependencia correspondiente de la Administración de Impuestos Nacionales con jurisdicción en el domicilio fiscal de la solicitante,

⁵ En los contratos de mandato, las facturas deberán ser expedidas en todos los casos por el mandatario. Si el mandatario adquiere bienes o servicios en cumplimiento del mandato, la factura deberá ser expedida a nombre del mandatario. Para efectos de soportar los respectivos costos, deducciones o impuestos descontables, o devoluciones a que tengan derecho el mandante, el mandatario deberá expedir al mandante una certificación donde se consigne la cuantía y concepto de estos, la cual debe ser avalada por contador público o revisor fiscal, según las disposiciones legales vigentes sobre la materia. En el caso de devoluciones se adjuntará además una copia del contrato de mandato. El mandatario deberá conservar por el término señalado en el Estatuto Tributario, las facturas y demás documentos comerciales que soporten las operaciones que realizó por orden del mandante.

150

independientemente de que los proyectos de vivienda se desarrollaran en diferentes ciudades del país (artículo 4).

De acuerdo con el artículo 5 ibídem, la solicitud debía presentarse por escrito, junto con los siguientes documentos:

"a) Certificado de existencia y representación legal expedido por la autoridad competente, con anterioridad no mayor de cuatro (4) meses;

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

c) Relación de las facturas indicando su número, el nombre o razón social y NIT del proveedor y valor del IVA cancelado discriminado en ellas, certificada por el Revisor Fiscal o Contador Público, señalando que las mismas no superan el año de expedición a la fecha de la solicitud;

d) Las facturas que se relacionen según lo indicado en el literal anterior, deben cumplir con los requisitos señalados en los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, donde aparezca identificado el nombre o razón social y NIT del adquirente;

e) Garantía bancaria o de compañía de seguros expedida con el cumplimiento de los requisitos legales, cuando el solicitante se acoja a la opción contemplada en el artículo 860 del Estatuto Tributario;

f) Certificado firmado por el representante legal de la entidad y por el Revisor Fiscal o Contador Público, en donde conste que los materiales sobre los cuales se canceló el impuesto, objeto de solicitud de devolución o compensación, fueron destinados en forma exclusiva a la construcción de vivienda de interés social o autoconstrucción, según sea el caso y que el impuesto sobre las ventas cancelado no fue tratado como descutable en la cuenta impuesto a las ventas por pagar, ni será tratado como costo.

g) Certificado expedido por el Inurbe o su delegado, en donde conste que el plan fue debidamente aprobado o declarado elegible de acuerdo a lo señalado en el parágrafo del artículo 11 de este Decreto y que corresponde a construcción de vivienda de interés social o autoconstrucción, según sea el caso, así como el nombre del proyecto, dirección, nombre del oferente, la copia del presupuesto de obra por capítulos, actividades de construcción y precios unitarios. En el caso previsto en el parágrafo del artículo 1, el certificado será expedido por la entidad competente que declaró la elegibilidad"

El incumplimiento de alguno de los requisitos anteriores, determinado a partir de la verificación que autoriza el artículo 7 ejusdem, conduce a que la solicitud se inadmita, y a que deba presentarse nuevamente dentro del mes siguiente a la notificación del auto de inadmisión, subsanando las causas que dieron lugar a éste (artículo 8).

No obstante, el mismo reglamento ordenó el rechazo definitivo de la solicitud, entre otros casos, *"cuando las facturas con base en las cuales se solicita la devolución o compensación no cumplan los requisitos indicados en el literal d) del artículo 5o de este Decreto"*, es decir, los de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, y la

151

identificación del nombre o razón social y NIT del adquirente (Decreto 1288 de 1996, art. 9, lit. f).

En el caso concreto, se discute el rechazo de la solicitud de devolución presentada por la demandante respecto del IVA que pagó en la compra de materiales para construcción de vivienda de interés social, porque las facturas que adjuntó no se encontraban expedidas a su nombre, sino al del consorcio Héctor García y Cía y/o Construcciones Técnicas Ltda. y al de la primera de dichas sociedades.

Conforme con el Decreto 1288 de 1996 (art. 5, lit. c y d), es claro que la solicitud de devolución requiere la entrega de la relación de facturas, certificada por Revisor Fiscal o Contador Público, en las que se indique su número, el nombre o razón social y NIT del proveedor y del adquirente del bien o servicio, el valor del IVA cancelado discriminado en ellas, y los demás requisitos de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Para la época de los hechos (1997), estas últimas normas preveían como requisitos de la factura de venta: la denominación expresa como tal, la mención de los apellidos y nombres o razón social y NIT del vendedor o prestador del servicio, y de los apellidos y nombres o razón social del adquirente o comprador, cuando éste exigiera la discriminación del IVA pagado; así como la efectiva discriminación en todos los casos de facturas expedidas por responsables pertenecientes al régimen común.

La factura con el lleno de los requisitos mencionados es, pues, tarifa legal probatoria para la procedencia de la devolución del IVA pagado por la compra de materiales para la construcción de vivienda de interés social. En esa medida, dicho requisito pasa a constituir el presupuesto de un derecho sustancial, como fuente de información que permite establecer la efectiva realización del pago generador del saldo a favor objeto de devolución, y la transparencia de esa operación económica, por realizarse bajo las formalidades legalmente previstas.

De tal importancia son los comprobantes externos, categoría propia de las facturas, que en materia de costos y deducciones el artículo 776 del Estatuto Tributario, dispuso su prevalencia frente a los asientos de contabilidad, y la comprobación de aquéllos sólo hasta concurrencia del valor de los comprobantes, siempre que éstos cumplan las exigencias legales.

152

Sin duda alguna, de acuerdo con la normatividad que regula el derecho a la devolución del IVA referido, a la cual ya se hizo mención, quien paga el impuesto es el titular de dicha prerrogativa fiscal, por cuanto la obligación tributaria se origina en hechos económicos realizados por un determinado contribuyente.

Esa condición – la de quien paga el impuesto – es propia del adquirente o comprador del bien o servicio vendido o prestado; de manera que si la ley exige que las facturas de venta que soportan los pagos tengan los apellidos y nombre o razón social del adquirente o comprador, es claro que la persona que ellas señalan es en quien recae la titularidad del derecho a la devolución y, por consiguiente, el facultado para solicitarla.

Análisis del caso concreto

En el asunto sub exámine, la demandante Constructora la Vivienda S. A., como propietaria del conjunto residencial "Mirador de Zaragocilla", solución de vivienda de interés social según certificación del director de la regional Bolívar del INURBE (fl. 40, c. 2), solicitó la devolución del impuesto a las ventas generado por la compra de materiales de construcción, de acuerdo con la relación de facturas obrante en los folios 9 a 33 del cuaderno 2.

La demandada rechazó la solicitud porque, de acuerdo con las respuestas allegadas a los requerimientos ordinarios de información enviados a los proveedores Concretos y Premezclados S. A., Universal de Materiales, Alfredo Steckerl e Hijos S. A., Par S. A., Dyna y Cía S. A., Comaco S. A., Serinco Ltda., Jhon Mejía Ltda., Astemaco Ltda., Concretos del Caribe, Agrecón S. A., y Tuvinil de Colombia S. A., se constató que las facturas de venta no fueron expedidas a nombre de la actora (Nit. 890.404.888), sino de la sociedad Héctor García y Cía o del Consorcio integrado por ésta y la sociedad Confecciones Técnicas Ltda. (Nit. 806.001.508-8).

En acta de visita de 12 de junio de 1997 (fl. 347, c. 3), realizada en virtud de auto comisorio 0049 del día 11 del mismo mes, se señaló que "*analizados (sic) las facturas seleccionadas para el estudio, se constató que están expedidos a nombre del Consorcio HECTOR GARCÍA y/o CONSTRUCCIONES TÉCNICAS LTDA. NIT: 806.001.508-8 y no del solicitante de la devolución Constructora La Vivienda S. A. NIT: 890.404.888.*"

A su vez, el acta de visita de 31 de octubre de 1997 (fls. 52-56, c. 1 y 1252, c. 6), levantada en desarrollo de la inspección tributaria ordenada por Auto 000001 de 12

153

de septiembre de 1997 (fls. 49-51, c. 1), previa observancia de que los libros de contabilidad de la actora no reflejaban ninguna irregularidad, señaló que la demandante construyó el conjunto residencial Mirador de Zaragocilla etapas 1, 2 y 3 mediante la modalidad de administración delegada, contratada con el Consorcio Héctor García y Cía y Construcciones Técnicas Ltda., NIT. 806.001.508.

Así mismo, indicó que el consorcio, como tal, no es contribuyente del impuesto a la renta ni responsable del impuesto a las ventas; que la demandante le entrega una determinada suma de dinero para constituir un fondo utilizado para costear la ejecución de la obra; y que compraba directamente los materiales de construcción, con recursos provenientes del delegatario de la administración⁶.

Ciertamente, la Constructora la Vivienda S. A. y el Consorcio Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., integrado por compromiso del 19 de febrero de 1996 (fls. 35-36, c. 2), celebraron contrato de administración delegada el 26 de marzo del mismo año (fls. 43 a 47, c. 1), con el objeto de construir el proyecto Mirador de Zaragocilla etapas 1, 2 y 3 en la ciudad de Cartagena de Indias, barrio Zaragocilla.

Según dicho contrato, la construcción comprende la ejecución de todos los contratos necesarios para la ejecución de la obra, y el contratista se obligaba, entre otras cuestiones, *"a comprar todos los materiales, elementos y equipos para la construcción, en las condiciones más favorables para el contratante en lo referente a la calidad y precio, de acuerdo con manuales y procedimientos de contratación que permitan la adquisición y comprobación de la adquisición de bienes y servicios, cediendo a éste el beneficio de todas las rebajas, comisiones y descuentos que pudiera obtener por cualquier causa"*; a celebrar por cuenta del contratante todos los subcontratos a que hubiere lugar, previa aprobación del interventor, y a responder por la calidad de la obra y las obligaciones con los subcontratistas, según los artículos 2060, numerales 3 a 5, y 2061 del Código Civil (normas sobre contratos de confección de obra material).

⁶ Según el acta, tales desembolsos se constatan por los comprobantes de egresos 8-003246 de 12-2-97, (entrega de \$40.000.000 con cheque 0309563 como anticipo relaciones Zaragocilla, consignado en la cuenta corriente del Consorcio, Banco del Pacífico, y registrado en el recibo de caja 1-000064 de 13-2-97); 8-003342 de 27-02-97 (entrega de \$60.000.00 con cheque 04826110 como Anticipo Relaciones Mirador de Zaragocilla, consignado en la cuenta corriente del Consorcio, Banco del Pacífico, y registrado en el recibo de caja 1-000068 de 28-02-97); Comprobantes de julio a diciembre de 1996, enero a octubre de 1.997; notas bancarias de enero a sept. de 1997; notas de contabilidad de enero a octubre de 1.997, enero a diciembre de 1996, julio a Diciembre de 1995; recibos de caja del Consorcio a favor de la Constructora, junto con los respectivos comprobantes de consignación (fls. 15-17, 20-54, 58-131, 132-141, 142-148, 149, 160, 161-171, 172-181).

154

Ahora bien, legalmente, la referencia conceptual más descriptiva de los contratos de administración delegada es la que contenían los Estatutos de Contratación Pública - Decretos 1518 de 1965 (art. 5), 150 de 1976 y 222 de 1983, este último derogado por el artículo 81 de la Ley 80 de 1993, que presentan dicha forma contractual como modalidad del contrato de obra pública asociada a la forma como se remunera al contratista, en la que la obra es ejecutada por cuenta y riesgo de la entidad contratante, pero a través de un contratista que sólo es delegado o representante de aquélla, a cambio de unos honorarios previamente pactados.

Se creó entonces el concepto dentro del contexto de la actividad edificadora, que en el régimen de la Ley 80 de 1993 pasó a condensarse en los contratos de obra para la realización de cualquier trabajo material sobre bienes inmuebles, advirtiéndose que en los celebrados a través de licitación o concurso público, la interventoría debe contratarse con una persona independiente de la entidad contratante y del contratista, llamado a responder por los hechos u omisiones que le fueren imputables (art. 32, No. 1)⁷.

Esta concepción legal en materia de contratación estatal, resulta útil a la hora de examinar los contratos celebrados entre particulares bajo la denominación de "Administración Delegada", dada la inexistencia de normas civiles que los tipifiquen.

De acuerdo con ello, entiende la Sala que a través de ese tipo de contratos se adquieren los servicios de alguien capacitado y calificado para que construya, mantenga, instale o realice cualquier trabajo material dirigido a ejecutar la obra materia del contrato, en nombre de quien lo contrata. El contratante es el dueño de la obra, y el administrador delegado sólo se encarga de ejecutarla, asumiendo su buen resultado, como director técnico de la misma, poniendo al servicio del contrato toda su capacidad, y sin los riesgos propios del contratista independiente, como los originados en las fluctuaciones económicas, la inexperiencia o bajo rendimiento del personal contratado, o las fallas de los equipos utilizados.

En obras públicas, esa relación contractual se caracteriza por ser formal, bilateral, onerosa, conmutativa, de tracto sucesivo y de colaboración por el factor *intuitu personae*, porque parte de un acto esencial de confianza en el que se entrega a otra persona la responsabilidad de manejar dineros públicos y empleados oficiales con el

⁷ Si bien este nuevo estatuto de contratación no consagró expresamente el sistema de contratación por administración delegada como forma accesoria necesaria para la ejecución del contrato principal de obra, tampoco lo prohibió; de modo que, en desarrollo del postulado de autonomía de la voluntad, las partes pueden continuar pactándolo, aunque limitado por el monto legalmente establecido para los contratos adicionales (art. 40, par, inc. 2 *ibidem*)

155

fin de atender un objeto de interés social, sin perjuicio de que el contrato pueda cederse, previa autorización del contratante.

Como tal, el contrato abarca dos grupos de obligaciones principales, las propias del contrato de "arrendamiento para la confección de una obra material", regulado por los artículos 2053 a 2062 del Código Civil, cuyo objeto principal es la ejecución de la obra contratada dentro de las especificaciones y los plazos convenidos; y las que atañen a las relaciones establecidas entre el propietario y el constructor en lo que concierne a la administración de los fondos que deben invertirse para la ejecución de dicha obra, regidos por las normas del Código Civil que regulan el contrato de mandato (arts. 2142 a 2199), en cuanto no pugnen con las estipulaciones hechas por los contratantes y con las características especiales del contrato. Frente a cada una de ellas el constructor asume responsabilidades correlativas.

En términos generales, conforme con la naturaleza misma del contrato, el contratante debe determinar claramente la obra a ejecutar; suministrar al contratista todo lo necesario para el cumplimiento de sus funciones, como fondos económicos, o, si se pactaron, bienes muebles e inmuebles; y remunerar al administrador en la forma y periodos convenidos. A su vez, el contratante toma bajo su responsabilidad la dirección técnica de la obra, según las cláusulas contractuales; maneja los fondos que le entrega el contratante para la ejecución, invirtiéndolos en la forma que indique el contrato y rindiendo cuentas pormenorizadas, detalladas y documentadas sobre su manejo; conservar y devolver en buen estado los bienes que hubiere recibido para la ejecución del contrato, salvo el deterior natural; escoger y elegir trabajadores necesarios para realizar la obra y pagarles los salarios y prestaciones sociales que correspondan, con los dineros suministrados por el contratante, actuando como intermediario de éste; subcontratar; pagar las indemnizaciones por los daños que la ejecución cause a terceros, por su culpa descuido o negligencia o por la del personal que contrató; y pagar los daños y perjuicios derivados del incumplimiento del contrato⁸.

De acuerdo con esta perspectiva, es claro que la administración delegada entre particulares o entre éstos y entidades públicas, entraña la relación contractual propia del mandato, pues, a través de aquél, "una persona confía la gestión de uno más negocios a otra por cuenta y riesgo de la primera", y, en ejercicio del mismo, el mandatario puede contratar en su propio nombre o en el del mandante, pero si

⁸ FRANCO GUTIÉRREZ, Omar, *La Contratación Administrativa*, cuarta edición, 2000, ediciones jurídicas Gustavo Ibáñez.

156

contrata en su propio nombre, no obliga al mandante respecto de terceros (Código Civil, artículos 2142 y 2177).

De manera similar, el Concepto Unificado DIAN No. 0001 de 19 de junio de 2003, Tít. IV, Cap. II, num. 1. 7, partiendo de la definición legal del derogado Decreto 222 de 1989, concluyó que dicho contrato corresponde a "una modalidad del contrato de mandato por medio del cual un contratista, por cuenta y riesgo del contratante, se encarga de la ejecución del objeto del convenio; en tales eventos el contratista es el único responsable de los subcontratos que celebre. Lo anterior conlleva que el contratista preste un servicio al contratante (prestación de hacer) consistente en encargarse de la ejecución del objeto del convenio (administrar, ejecutar una obra, etc.), el cual se encuentra gravado con el impuesto sobre las ventas al no hallarse comprendido dentro de los servicios exceptuados del gravamen".

Los efectos de la gestión realizada por el mandatario frente al tercero, cuando la realiza a título personal, a la cual alude el artículo 2177 del Código Civil, permitió concebir, en principio, la existencia de mandatos representativos y sin representación. No obstante, la discusión llevada a espacios doctrinales y jurisprudenciales ha concluido que el mandato siempre es representativo.

En efecto, para algunos autores en el mandato siempre hay representación, sólo que hay ocasiones en que el mandatario actúa frente al tercero sin descubrir su calidad de tal, sin que ello haga desaparecer los efectos y cumplimiento del mandato, de suerte que al contratar lo hace en su propio nombre, y frente al mandante está cumpliendo con la obligación que se deriva del contrato de mandato, cual es la de hacer uno o varios negocios jurídicos en su nombre⁹.

Cosa distinta es que frente al tercero los efectos del acto jurídico realizado se consideren como propios del mandatario, ya que a éste no se le puede exigir que conozca, de antemano la calidad o condición en la que actúa la persona con quien celebra el negocio. De allí que siempre haya representación, mirada con relación al mandante y al mandatario y no respecto de los terceros.

La esencia del contrato de mandato es, pues, la gestión del mandatario que obra como tal en desarrollo del mismo, axioma a partir del cual surgen las nociones de representación directa o inmediata, si el mandatario gestiona a nombre del mandante, comprometiendo la órbita patrimonial de éste, de terceros, y

⁹ BONIVENTO FERNÁNDEZ, José Alejandro, *Los principales Contratos Civiles y su paralelo con los comerciales*, séptima edición pag. 450.

157

representación indirecta o mediata, si el mandatario oculta la calidad de tal y contrata en su propio nombre.

Siendo ello así, se infiere que el administrador delegado siempre actúa en representación de quien lo contrata, de modo que los actos que realiza y que aparecen a su nombre, como el ser el comprador a quien se expiden facturaciones, se entienden titulados por su representado – mandante, o, contratante de la administración.

Visto el contrato suscrito entre la Constructora la Vivienda S. A. y el Consorcio Héctor García y Cía S. A. y Construcciones Técnicas y Cía Ltda., a la luz del principio de realidad contractual y de las normas civiles que le son aplicables de acuerdo con su esencia y naturaleza, deduce la Sala que el Consorcio actuó simplemente como administrador delegado o mandatario con representación de Construcciones La Vivienda S. A., y que, en esa medida, los pagos que realizó por la compra de materiales para la construcción de vivienda de interés social fueron efectuados por la actora, como mandante.

En consecuencia, y sólo por la calidad en la que actuó el consorcio, se concluye que la constructora la Vivienda tiene derecho a la devolución del IVA que aquél pagó en la mencionada operación económica, respecto de las transacciones respaldadas en facturas efectivamente aportadas al proceso, con el lleno de los requisitos establecidos en los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, de acuerdo con lo exigido por el Decreto 1288 de 1996 (art. 5, lits. c y d), cuyo alcance ya fue estudiado en esta providencia.

Valoración de los documentos con base en los cuales el Tribunal ordenó la devolución cuestionada por el apelante – verificación del principio de congruencia

Las devoluciones por IVA pagado en las compras realizadas a **Universal de Materiales S. A. y CONACO S. A.**, fueron ordenadas con base en las comunicaciones de 28 y 30 de mayo de 1997 (fls. 71 y 78-83, c. 2), documentos que, aunque señalan el número de factura de las respectivas transacciones y la discriminación del IVA que aparece en las mismas, no corresponden a la factura de venta que exige el Decreto 1688 de 1996, art. 5, lit, d).

De acuerdo con las mismas comunicaciones, las facturas Nos. 96-12-23-43-021675, 96-12-23-43-021676, 97-01-08-43-021-900, 96-08-09-43-018134, 96-09-23-43-

019295, 96-09-25-43-019374, 97-01-08-43-021-904, 97-01-08-43-021928, de Universal de Materiales, aparecen a nombre del Consorcio contratista (fl. 71, c. 2).

Así mismo, se anotó que las facturas Nos. 13263, 13336, 13337, 13715, 13716 y 13717, de Conaco S. A. (fl. 79), se libraron a nombre del Consorcio y de la constructora demandante, y que las Nos. 97-02-04-43-022734, 97-02-04-43-022735, 97-02-10-43-022937, 97-02-18-43-023166, 97-02-18-43-023167, 97-02-19-43-023193 y 97-02-26-43-023422, se expidieron sólo a nombre de la actora; ninguna de ellas se aportó. Por su parte, las facturas Nos. 13715 y 13716, también de Conaco S. A. y efectivamente aportadas (fls. 250 y 251, c. 2), se encuentran a nombre de la constructora y del consorcio, con el Nit. de éste último.

La factura 5452 del 27 de febrero de 1997 (fl. 252, c. 2) expedida por **DYNA & CÍA S. A.**, aparece a nombre del consorcio, y según comunicación del 26 de mayo de 1997 de la misma firma, en 1996 y 1997 no sostuvo relaciones comerciales de ningún tipo con Constructora la Vivienda S. A. (fls. 84 a 91 c. 2).

El revisor fiscal del proveedor **Serinco** informó en comunicación del 30 de mayo de 1997 que en sus registros sólo figura el Consorcio Hector García-Construcciones Técnicas con Nit. 806-001-508, y aportó copias de las facturas Nos. 25170, 25388, 25389, 25390, 25532, 25546, 25736, 26325, 26327 (fls. 92-102, c. 2).

Con excepción de la primera de tales facturas, el Tribunal ordenó la devolución del impuesto reflejado en las demás, no obstante que las facturas Nos. 25389, 25390, 25532, 25736, 26325, 26327 no hicieron parte de la solicitud de devolución del 7 de mayo de 1997, según relación obrante en los folios 9 a 33 del cuaderno 2. En consecuencia, tal decisión es claramente extra petita y vulneradora del principio de congruencia de la sentencia.

Respecto de las transacciones realizadas con la sociedad **Agregón S. A.**, su revisor fiscal, en comunicación del 28 de mayo de 1997, indicó que dicha compañía no tenía relaciones comerciales con la demandante sino con el Consorcio (Fls. 117-130, c. 1), y adjuntó la relación de las facturas de las operaciones que realizó entre agosto de 1996 y febrero de 1997, por compra de concreto.

Algunas de dichas facturas se encuentran a nombre del Consorcio (las Nos. 0001624, 0001614 0002741, 0002109, 0001820 y 0002824 - fls. 240-246, c. 2; 0002520 - fl. 1172, c. 8; 0001742, 0001755, 0001831, 0001445, 0001832, 0001848, 0001864, 0001880, 0001895, 0001896, 0001897, 0001932, 0001949, 0001950,

159

0001951, 0001966, 0001967, 0001968, 0001969, 0001984, 0001985, 0001999,
0002000, 0002010, 0002021, 0002056, 0002057, 0002168, 0002351, 0002352,
0002418, 0002892, 0002824, 0002881, 0002883, 0002977, 0002982, 0002786,
0003090, 0003091, 0003195, 0003306, 003283, 0003263, 0003243, 0003207,
0003225, 0003329, 0003350, 0003166, 0003182, 0002518, 0002519, 0003448,
0003799, 0003871, 0003839, 0003861, 0002446, 0002517, 0002464, 0002445,
0002462, 0002463, 0002447, 0002461, 0002435, 0002434, 0002485, 0002504,
0002483, 0002486, 0002348, 0002347, 0002330, 0002331, 0002317, 0002229,
0002228, 0002250, 0002249, 0002281, 0002297, 0002295, 0002282, 0002190,
0002294, 0002207, 0002209, 0002167, 0002208, 0002166, 0002165, 0002315,
0002316, 0002053, 0002054, 0002092, 0002052, 0002078, 0002079, 0002076,
0002077, 0002035, 0002055, 0002108, 0002036, 0002023, 0002022, 0002021,
0001968, 0001950, 0001951, 0001897, 0001895, 0001848, 0001880, 0001831,
0001832, 0003191, 0003194, 0003604, 0003608, 0003607, 0003603, 0003612,
0003610, 0003585, 0003611, 0003590, 0003586, 0003589, 0003588, 0003566,
0003567, 0006564, 0003565, 0003583, 0003563, 0003587, 0003584, 0003624,
0003623, 0003626, 0003625, 0003630, 0003627, 0003628, 0003629, 0003531,
0003546, 0003568, 0003569, 0003605, 0003606, 0003513, 0003512, 0003511,
0003514, 0003526, 0003527, 0003524, 0003525, 0003549, 0003548, 0003550,
0003523, 0003545, 0003547, 0003530, 0003544 y 0003609 (esta última no fue considerada
por el Tribunal) — fls. 1353 – 1355, 1357 - 1495, c. 9).

Otras aparecen expedidas a nombre del demandante pero con el número de Nit del
Consortio: las Nos. 0003896, 0003897, 0003914, 0003958, 0003888, 0003890,
0003891, 0003895, 0004069, 0004071, 0004260, 0004013, 0004034, 0004035,
0004051, 0004052, 0003950 y 0003989 (fls. 1415-1418, 1419 a 1424, 1426-1429,
1431 a 1434).

Así mismo, se observan facturas libradas a nombre de compradores distintos a la
demandante y al consorcio: las Nos. 0002909 (el comprador es la Universidad de Cartagena, fl.
1359), 0004077 y 0004040 (el comprador es la sociedad García de la Ossa S. A., fls. 1425 y 1430, C. 9), y
otras, como las Nos. 0003993 y 0003670, con nombres de comprador ilegibles (fls.
1357 y 1358, c. 9).

El expediente también incorpora recibos de caja a nombre de la demandante, por
diferentes operaciones económicas realizadas con este proveedor (0000675,
0000676, 0000821, 0000827, 0000829, 0000828, 0000831, 0000830, 0000826,
0000832, 0000824, 0000825, 0000822, 0000823, 0000875, 0000820, 0000877,

160

0000876, 00001037, 0001032, 0001035, 0001036, 0001033, 0001034, 0001041, 0001038, 0001039, 0001040, 0001136, 0001135, 0001138, 0001137, 0001140, 0001139, 0001142, 001141, 001144, 001143, 0001146, 0001145, 0001147 y 0001134); sin embargo, los recibos no son los documentos válidos para soportar la solicitud de devolución. Adicionalmente, existen recibos que aunque expedidos a nombre de la constructora, transcriben el No. de Nit del Consorcio (0001226 0001227, 0001228, 0001230, 0001229, 0001234, 0001233, 0001232, 0001231 y 0001235 - fls. 274-299, c. 3).

Tal como lo observa la apelante, algunas de las facturas incluidas en el listado transcrito por el Tribunal al ordenar el restablecimiento del derecho, no hacen parte de la solicitud de devolución (por ejemplo las Nos. 0003993, 0008090, 0008091, 0008195, 0008806, 0008283, 0008268, 0008243, 0008207, 0008225, 0008829, 0008850, 0008896, 0008897, 0008914, 0008958, 0008166, 0008182, 0003871, 0008839, 0008861, 0008888, 0008890, 0004040 y 0006564), y otras tantas se relacionaron más de una vez como las números 0002109 (por \$2.134.176, fls. 244, 1384), 0002824 (por \$1.737.120, fls. 246, 1390), 0001831 (por \$106.042, fls. 1355, 1469), 0001832 (por \$35.424, fls. 1361, 1469), 0001848 (por \$109.814, fl. 1362, 1468), 0001880 (por \$354.250, fls. 1364, 1468), 0001895 (por \$140.126, fls. 1365, 1467), 0001897 (por \$42.509, fls. 1367, 1467), 0001950 (por \$59.040, fl. 1370, 1466), 0001951 (por \$191.290, fl. 1371, 1466), 0001968 (por \$44.333, fls. 1374, 1465), 0001984 (por \$70.848, fl. 1376, 1463), 0001985 (por \$467.597, fls. 1377, 1462), 0001999 (por \$47.232, fl. 1378, 1464), 0002000 (por \$19.840, fls. 1379, 1463), 0002520 (por \$1.902.506, fls. 243, 1172), 0002010 (por \$273.798, fls. 138, 1461), 0001967 (por \$240.883, fl. 1373, 1464) y 0001966 (por \$47.232, fls. 1372, 1465).

De la misma forma, se encuentran diferencias en exceso entre las sumas que se ordenó devolver por el IVA pagado en algunas facturas y la devolución efectivamente solicitada por el mismo concepto. Son ellas:

factura	VALOR IVA QUE SE SOLICITÓ DEVOLVER	VALOR IVA QUE SE ORDENÓ DEVOLVER
3670	\$103.443	\$861.381
2351	\$11.380	\$11.938
2892	\$102.254	\$741.344
2977	\$332.166	\$332.167
3545	\$302.087	\$302.088
2281	\$35.424	\$70.848

El anterior detalle evidencia órdenes ultra y extrapetita por parte del a quo, y, por tanto, violatorias del principio de congruencia.

A su turno, **Tuvinil de Colombia S. A.** informó que sus relaciones comerciales con la demandante para el proyecto "obra mirador de Zaragocilla", se realizaron bajo la

161

modalidad de administración delegada, en la que el consorcio Héctor García y Cía S. A. tenía la calidad de contratista, y la Constructora la Vivienda S. A. era la propietaria de la obra (comunicación de 30 de mayo de 1997 - fls. 140-210 c. 2).

Sobre las operaciones que realizó, aportó diferentes recibos de caja (fls. 300-310, c. 3), librados a nombre del Consorcio Héctor García y Cía S.A.- Construcciones Técnicas Ltda; son ellos: 57270 (abonos a facturas Nos. 026376, 026397, 026398, 026559, 026567, 026615 y 026814), 57271 (abonos a facturas Nos. 026071, 026116 y 026152), 574458 (abonos a facturas Nos. 026341, 026734, 026790, 027257, 027260, 027261, 026071, 026116 y 026152), 57703 (abonos a facturas Nos. 026790, 026791, 026806, 027002, 027003, 027066, 027190, 027191, 027230, 027231, 027256, 027258, 027259), 57805 (abonos de facturas Nos. 000291, 000349, 027258 y 0550), 57890 (abonos a facturas Nos. 027258, 027262, 027264 y 027391), 58023 (abonos a facturas Nos. 027263, 027391, 027461, 027463 y 58023), 58336 (abonos a facturas Nos. 027462, 027465, 027556, 58336), 58377 (abono a factura No. 027478), 58629 (abonos a facturas Nos. 000045, 000491, 000492, 000540, 027464, 027479, 027524), y 58687 (abono a factura No. 000815).

De las facturas anteriormente mencionadas, las Nos. 026657, 027260, 027261, 27256, 27258, 27259, 550, 58023, 58336, 000815, 27257 y 26227, no figuran en la solicitud de devolución; y en el caso de otras, se ordenaron devoluciones superiores a las que la demandante solicitó el 7 de mayo de 1997 (fls. 9-33, c. 2), según se desprende del cotejo correspondiente con los correspondientes recibos de pago (fls. 300-309, c. 3):

factura	VALOR IVA QUE EL DEMANDANTE SOLICITÓ QUE SE LÉ DEVOLVIERA	VALOR IVA QUE EL TRIBUNAL ORDENÓ DEVOLVER
26376	\$16.788	\$121.714
26397	\$147.401	\$1.068.658
26398	\$17.911	\$129.853
265590	\$55.8580	\$404.972
26615	\$70.173	\$508.754
26814	\$12.691	\$91.357
26116	\$53.305	\$386.461
26152	\$23.648	\$171.448
26341	\$87.675	\$635.640
26734	\$177.136	\$1.284.234
26790	\$745.602	\$106.551
26791	\$125.012	\$906.339
26806	\$42.247	\$306.291
27002	\$54.592	\$395.789
27003	\$263.244	\$1.909.519
27.066	\$8.801	\$63.807
27190	\$29.385	\$213.043
27191	\$42.824	\$310.476
27230	\$43.449	\$315.003
27231	\$1.317	\$9.551
291	\$29.400	\$213.149
349	\$80.885	\$586.419
27262	\$62.740	\$454.867

162

27264	\$15.957	\$115.687
27391	\$123.490	\$653.944
27263	\$601.812	\$4.363.136
27461	\$10.831	\$78.525
27463	\$13.683	\$99.199
27462	\$21.981	\$159.361
27465	\$340.051	\$2.465.372
27556	\$21.961	\$159.219
27478	\$746.079	\$5.409.073
00045	\$201.300	\$1.459.426
000491	\$16.743	\$121.387
000492	\$6.153	\$44.612
000540	\$134.532	\$975.359
27464	\$140.544	\$1.018.49
27479	\$253.824	\$1.840.226
27524	\$35.781	\$259.412

Así mismo, como lo aprecia la demandada, el Tribunal relacionó varias veces en diferentes recibos un mismo número de factura, como las números 27258, (recibos 57703, 57805 y 57890); 27391 (recibos 57890 y 58023); 26790 (recibos 57703 y 574458); y 26071 (recibos 57271 y 574458).

Dichos recibos, de paso sea anotar, refieren diferentes valores para las facturas doble y triplemente citadas, y éstas, a su vez, datan de las mismas fechas, circunstancias que impiden tener certeza sobre la realidad de las operaciones económicas que reflejan. Por lo demás, llama la atención que en casos como la factura 26071, el Tribunal haya ordenado devoluciones por las sumas reportadas tanto en el recibo de caja 57271, como en el 57458, sin percatarse de que uno y otro reflejan el mismo valor, pero el segundo de ellos en sentido negativo, lo cual permite suponer la reversión de ese valor.

En cuanto a las operaciones de compra con **Concretos Premezclados S. A.**, la certificación de su Revisor Fiscal, de 3 de junio de 1997 (fls. 221-222, c. 2), indica que en los libros oficiales de la empresa por el periodo agosto a diciembre de 1996, se contabilizó un impuesto sobre las ventas de \$27.139.522, a nombre de la compañía Héctor García y Cía S. A., Nit. 890.403.512, a quien le facturó \$6.346.198 por IVA del primer bimestre de 1997.

La certificación señaló que en febrero de 1997 el Consorcio informó que había modificado su razón social por la de Construcciones Generales S. A., con el mismo número de Nit., por lo que en ese mes se facturó a nombre de esta última compañía el pago de IVA de \$1.029.625.

Sobre estas operaciones se encuentra la relación de facturas obrante a folios 225 a 230 del Cuaderno 2, expedidas a nombre de Héctor García y Cía o Construcciones Generales S. A. y la factura CTG 600877 a nombre del Consorcio (fl. 255, c. 2).

163

A su vez, el gerente de **Prefabricados PAR S. A.** informó que sus facturas de venta se libraron a nombre del Consorcio Héctor García y Cía S. A. Construcciones Técnicas Ltda. y/o Constructora La Vivienda S. A., y en el mismo sentido anexó certificación de su revisor fiscal por el periodo agosto de 1996 a febrero de 1997, en la que se anotó que tales operaciones se encuentran debidamente registradas en los libros contables (fls. 231-232 c. 2).

Facturas como las Nos. 1700, 1738, 2000, 2037, aparecen a nombre del Consorcio, al igual que las Nos. 2060 y 2061, que también figuran a nombre de la Constructora demandante, pero con el NIT del consorcio (fls. 232-233, c. 2).

En el caso de **Astemaco**, la comunicación del 3 de julio de 1997 de su revisor fiscal precisa que las operaciones económicas por compra de materiales de construcción se realizaron con el consorcio, como constructor de la obra de propiedad de la actora (fls. 344-345, c. 2). Algunas facturas que muestran tal afirmación son las Nos. 029353, 015679, 024365, 001399, 001242, 001012, 001011, 001010, 000991, 000934, 000933, 000883, 000882, 000779, 000772, 000690, 000689, 000688, 000681, 000509, 000507, 000445, 000442, 000439, 000138, 015696, 015680, 015679, 024365, 021869, 021868, 021772, 021517, 021456, 021186, 021185, 008445, 008444, 001616, 001465, 001413 (fls. 248, 249, c. 2, y 311-343, 389-395, c. 3).

Sin embargo, respecto de las facturas Nos. 029353, 021186, 21185 y 001465, no se pidió devolución alguna.

La factura B653 expedida por **Suárez Ruíz S. A.**, que igualmente dio lugar a la devolución reconocida por el Tribunal, figura a nombre del Consorcio Héctor García y Cía S. A. (fl. 254, c. 2).

Finalmente, el presidente de la sociedad **Alfredo Steckerl e hijos S. A.** anotó en la comunicación del 23 de junio de 1997, que la empresa no realizó ninguna operación con la demandante, y que ésta tampoco figura como cliente en sus libros (folio 346 cuaderno 2 expediente administrativo).

Las facturas de dicha compañía, en consecuencia, fueron expedidas a nombre del consorcio Héctor García y Cía - Construcciones Técnicas Ltda. (Nos. 72000231, 72000047, 72000031, 72000025, 72000021, 72-1996004153, 72-1996004113, 72000112 y 72-1996000466 - fls. 259-267, c. 2; 72000369, 72-1997000034 72000230, 72-1996004113, 72-1996004461, 72-1996000415, 72-1996004162, 72-1

164

996004153, 72-1996004207, 72-1996004215, 72-19964558 – fls. 867, 870, 871, 897, 901, 909, 910, 912, 914, 917, 922, c. 6).

Según la relación de los folios 9 a 33 del c. 2, el demandante no solicitó la devolución del IVA pagado en facturas como la No. 72-1999664558; no obstante, el Tribunal la ordenó. Así mismo, respecto de las facturas Nos. 72-1996000415, 72-1996004113, 72-1996004461 y 72-199600416272, las devoluciones ordenadas en la sentencia superaron los valores solicitados en la mencionada relación, aunque en ínfimas cantidades, obsérvese:

factura	VALOR IVA QUE SE SOLICITÓ DEVOLVER	VALOR IVA QUE SE ORDENÓ DEVOLVER
72-1996-000415	\$11.034	\$11.035
72-1996004113	\$1.042.790	\$1.042.798
72-1996004461	\$171.227	\$171.228
72-1996004162	\$11.035	\$11.039

Por lo demás, la factura 72-1996004113 se sumó doble vez.

De acuerdo con las verificaciones anteriores y ciertamente, como lo señala la demandante, el fallo apelado es extra y ultra petita.

De las órdenes de devolución procedentes

Analizadas las pruebas reseñadas de cara a los requisitos previstos en el Decreto 1288 de 1996, y la conclusión lograda en relación con el derecho de la actora a obtener la devolución del IVA pagado por su administrador delegado, concluye la Sala que los pagos soportados en facturas no aportadas al proceso o no diligenciadas en la forma señalada por el mencionado decreto, no dan lugar a la prerrogativa señalada. Ésta sólo puede aceptarse respecto de los pagos que fueron debidamente soportados con facturas a nombre de la demandante o de su mandatario, que hayan cumplido las exigencias de ley, que se hayan incluido en la solicitud de devolución, y sólo por el monto que ésta señala. Son ellos:

AGRECÓN S. A.	FACTURA	IVA PAGADO OBJETO DE DEVOLUCIÓN
	001624	1.710.464
	001614	1.133.264
	002741	1.069.802
	002520	1.902.560
	002109	2.134.176
	001820	1.257.344
	002824	1.737.120
	001742	212.544
	001755	368.410
	001831	106.042

165

AGRECÓN S. A.	001445	595.296
	001832	35.424
	001848	109.814
	001864	287.827
	001880	354.240
	001896	70.848
	001897	42.509
	001932	332.986
	001949	174.211
	001950	59.040
	001951	191.290
	001966	47.232
	001967	240.883
	001968	44.333
	001969	19.840
	001984	70.848
	001985	467.597
	001999	47.232
	002000	19.840
	002010	233.798
	002021	94.464
	002056	19.008
	002057	19.840
	002168	19.840
	002351	11.380
	002352	19.840
	002418	11.938
	002892	102.254
	002824	1.737.120
	002881	24.480
	002883	118.080
	002977	332.166
	002982	2.200.352
	002786	127.526
	003090	73.440
	003091	94.629
	003195	23.616
	003306	59.040
	003283	82.656
	003263	59.040
	003243	23.616
	003207	23.616
	003225	59.040
	003329	59.040
	003350	908.960
	003166	23.616
	003182	23.616
	002518	219.629
002519	282.240	
003448	17.906	
003799	76.464	
003839	34.145	
003861	20.487	
002446	35.424	
002517	59.040	
002464	309.600	
002445	90.893	
002462	42.173	
002463	79.350	
002447	255.052	
002461	141.696	
002435	191.289	
002434	141.696	
002485	191.289	
002504	94.680	
002483	141.696	
002486	230.400	

166

	002348	82.656
	002347	90.893
	002330	59.040
	002331	177.120
	002317	164.894
	002229	488.851
	002228	47.232
	002250	70.848
	002249	90.893
	002281	35.424
	002297	209.866
	002295	118.080
	002282	191.290
	002190	59.040
	002294	90.893
	002207	90.893
	002209	573.869
	002167	85.018
	002208	94.464
	002166	70.848
	002165	87.106
	002315	94.464
	002316	113.357
	002053	141.696
	002054	488.851
	002092	59.040
	002052	87.106
	002078	602.208
	002079	52.466
	002076	141.696
	002077	12.672
	002035	141.776
	002055	132.998
	002108	141.696
	002036	308.486
	002023	59.110
	0004015	11.611
	002022	290.477
	001895	140.126
	001831	106.042
	003191	105.548
	003194	166.493
	003604	123.747
	003608	108.749
	003607	70.848
	003609	21.974
	003603	79.488
	003612	70.848
	003610	258.595
	003585	30.298
	003611	232.747
	003590	70.848
	003586	165.312
	003589	181.026
	003588	389.664
	003589	181.026
	003588	389.664
	003566	64.944
	003567	77.933
	003564	90.893
	003565	64.944
	003583	119.232
	003563	94.630
	003587	36.624
	003584	94.630
	003624	185.620
	003623	66.240

AGRECÓN S. A.

167

AGRECÓN S. A.	003626	94.464	
	003625	30.298	
	003630	70.848	
	003627	94.464	
	003628	99.187	
	003629	173.637	
	003531	106.270	
	003546	118.080	
	003568	118.221	
	003569	70.848	
	003605	98.467	
	003606	94.464	
	003513	176.717	
	003512	177.120	
	003511	98.467	
	003514	106.272	
	003526	94.464	
	003527	94.464	
	003524	185.620	
	003525	110.298	
	003549	33.250	
	003548	191.289	
	003550	106.272	
	003523	79.488	
	003545	302.087	
	003547	106.272	
	003530	66.499	
	003544	46.368	
	TUVINIL DE COLOMBIA S. A.	026376	16.788
		026397	147.401
		026398	17.911
		026559	55.858
		026567	14.851
026615		70.173	
026814		12.601	
026116		53.305	
026341		87.674	
026734		177.136	
026790		745.602	
026071		204.483	
026116		53.305	
26152		53.648	
026791		125.012	
026806		42.247	
027002		54.592	
027003		263.244	
027066		8.801	
027190		29.385	
027191		48.824	
027230		43.446	
027231		1.317	
000291		29.400	
000349		80.885	
027262		62.740	
027264		15.957	
027391		123.490	
027263		601.812	
027461		10.831	
027463		13.683	
027462		21.981	
027465		340.051	
027556		21.961	
027478		746.079	
000045		201.300	
000491		16.743	
000492	6153		
000540	134.532		

1600

	027464	140.544
	027479	253.824
	027524	35.781
ASISTENCIA TÉCNICA Y MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN - ASTEMACO LTDA	015679	1.040.499
	024365	2.080.640
	001399	277.717
	001242	736.783
	001012	31.488
	001011	22.404
	001010	99.090
	000991	55.088
	000934	68.657
	000933	697.746
	000883	95.934
	000882	98.233
	000779	89.747
	000772	73.450
	000690	118.592
	000689	81.865
	000688	129.619
	000681	327.459
	000509	4.380
	000507	39.201
	000445	63.200
	000442	143.257
	000439	51.534
	000138	640.000
	015696	960.807
	015680	4.380
	015679	1.090.499
	024365	2.080.640
	021869	8.083
	021868	45.392
	021772	180.000
	021517	108.000
	021456	16.240
008445	45.172	
008444	135.517	
001616	26.883	
001413	11.388	
SUÁREZ RUIZ S. A.	B653	2.935.295
ALFREDO STECKERL E HIJOS S. A.	72000231	128.000
	72000047	195.840
	72000031	97.920
	72000025	97.920
	72000021	48.960
	72-1996004153	2.029.251
	72000112	1.482.026
	72-1996000466	1.649.200
	72000369	496.192
	72-1997000034	396.050
	72000230	1.904.883
	72-1996004113	1.042.790
	72-1996004461	171.227
	72-1996000415	11.034
	72-1996004162	11.035
	72-1996-004153	2.029.251
	72-1996004207	85.312
72-1996004215	384.000	
CONCRETOS PREMEZCLADOS S. A.	CTG600877	1.189.440
PREFABRICADOS PAR S. A.	1700	74.880
	1738	384.480
	2000	312.332
	2037	411.762
SERINCO	25388	228.907
	25546	298.138
DYNA & CIA S. A.	5452	258.343

169

UNIVERSAL DE MATERIALES S. A.	96-12-23-43-021675	63.670
	96-12-23-43-021676	232.152
	97-01-08-43-021-904	120.169
CONACO S. A.	13715	244.092
	13716	183.374
TOTAL A DEVOLVER		\$73.038.892

Las demás devoluciones dispuestas por el a quo, deben ser rechazadas al amparo de los artículos 9 y 13 del Decreto 1288 de 1996, porque se ordenaron con base en documentos distintos de la factura de venta, como recibos de caja, certificaciones, comunicaciones, etc, o en facturas expedidas a nombre de personas distintas de la demandante o su mandatario. Más allá de ello, como se detalló en la valoración probatoria, varias devoluciones se ordenaron por sumas superiores a las del IVA efectivamente pagado, o respecto de pagos no relacionados en la solicitud de devolución que generó la actuación administrativa juzgada.

En consecuencia, la Sala modificará los numerales 1 y 2 de la sentencia apelada para, en su lugar, declarar la nulidad parcial de los actos demandados y, en consecuencia, ordenar la devolución de \$73.038.892 según la sumatoria anteriormente realizada.

Así mismo, revocará el numeral 3 que, de acuerdo con las pretensiones de la demanda, ordenó actualizar y reajustar la suma devuelta en los términos del artículo 178 del Código Contencioso Administrativo, norma que tan sólo prevé la forma de efectuar los ajustes a las condenas impuestas.

Lo anterior porque la devolución ordenada se rige por el procedimiento previsto en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y en el Decreto 1000 de 1997, normas aplicables en virtud de la remisión autorizada por el artículo 15 del Decreto 1288 de 1996.

Conforme con dicho procedimiento, la DIAN debe devolver los saldos a favor o los pagos en exceso o de lo no debido, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Si ese plazo vence sin que la Administración haya ordenado la devolución, se causan intereses moratorios a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

170

De igual forma, se causan intereses corrientes cuando se presenta la solicitud de devolución y está en discusión el saldo a favor, desde cuando se notifica el requerimiento especial o el acto que niega la devolución, según el caso, hasta cuando se dicta el acto o la providencia que confirme total o parcialmente el saldo.

Así pues, y dado que la actualización de valor queda comprendida dentro de los intereses de moratorios¹⁰, como también lo ha precisado la Sección, no procede el ajuste del valor a devolver, en los términos del artículo 178 del Código Contencioso Administrativo.

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: MODIFÍCANSE los numerales 1 y 2 de la sentencia de 24 agosto de 2006, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar dentro de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho de CONSTRUCTORA LA VIVIENDA S. A., contra LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES, en el siguiente sentido:

"1. **DECLÁRASE** la nulidad parcial de las Resoluciones 0006-23-06-97 de 7 de mayo de 1997 y 000033 de 14 de agosto de 1998, proferidas por la División de Devoluciones de la Administración Especial de Impuestos de Cartagena.

2. En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se ordena devolver \$73.038.892 a la Constructora La Vivienda S. A., por concepto de IVA pagado en la compra de materiales para la construcción del proyecto de vivienda interés social "Conjunto Residencial Mirador de Zaragocilla", en la ciudad de Cartagena, más los intereses a que haya lugar"

SEGUNDO: REVÓCASE el numeral 3 de la misma sentencia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

¹⁰ Criterio adoptado en las sentencias de 3 de julio de 2003, exp. 13355, C. P. Juan ángel Palacio Hincapié, y 25 de noviembre de 2004, exp. 13347, C. P. Héctor Romero Díaz, entre otras.

171

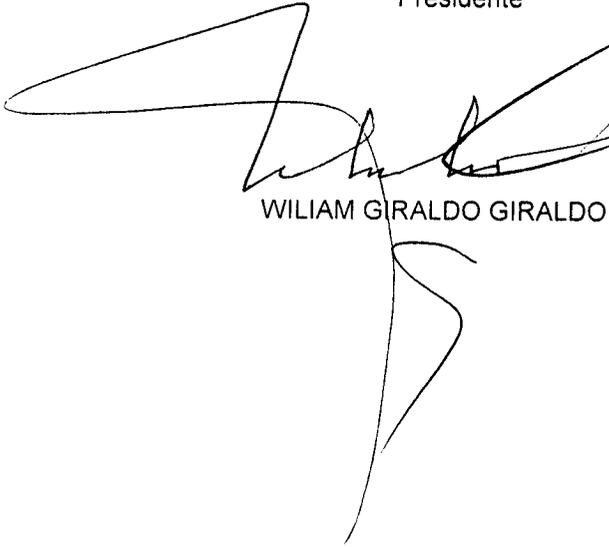
TERCERO: Reconócese personería a la abogada Silvia Rosa Herrera Díaz, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que aparece en el folio 310.

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

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


MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente


HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS


WILIAM GIRALDO GIRALDO


CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ