**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C, veintisiete (27) de mayo de dos mil veintiuno (2021)**

**Radicación número: 15001-23-33-000-2016-00112-01 (24686)**

**Actor: EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES NO DOMICILIARIOS DE DUITAMA -ESDU-.**

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

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 26 de abril de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá, mediante la cual se negaron las pretensiones de la demanda (numeral primero) y se condenó en costas a la demandante (numeral segundo)[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn1" \o ").

**ANTECEDENTES**

Por Acuerdo 10 de 2006, el Concejo Municipal de Duitama modificó el artículo 1° del Acuerdo 08 de 1979[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn2" \o ") y convirtió a la Empresa de Servicios Públicos Municipales de Duitama "ESDU" en una empresa prestadora de servicios públicos no domiciliarios, conservando su naturaleza de establecimiento público descentralizado del orden municipal.[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn3" \o ")

La actora presentó las siguientes declaraciones de renta:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **AÑO GRAVABLE** | **FECHA DE PRESENTACIÓN** | **SALDO A PAGAR** | **FECHA PAGO** | **VALOR PAGADO** |
| 2007 | 21 de abril de 2008 | $67.782.000 | 1. 21 de abril de 2008.2. 1 de agosto de 2008 | 1. $33.891.000[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn4" \o ")2. $ 33.891.000 |
| 2008 | 23 de abril de 2009 | $33.883.000 | 24 de abril de 2009 | $34.203.000[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn5" \o ") |
| 2010 | 8 de abril de 2011 | $68.852.000 | 1. 8 de abril de 20112. 8 de junio de 2011 | 1. $30.000.0002.$28.852.000 |

El 23 de mayo de 2011, la demandante solicitó a la Administración que se le reconociera como no contribuyente del impuesto sobre la renta con fundamento en el [artículo 22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) del Estatuto Tributario, solicitud que fue negada el 9 de junio de 2011. No existe prueba en el expediente de que dicha decisión haya sido objeto de control judicial.

El 4 de octubre de 2011,[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn6" \o ") con fundamento en el [artículo 779](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=967) del E.T, la actora solicitó a la DIAN la realización de una inspección tributaria sobre las declaraciones de renta de los años gravables 2009 y 2010 y de impuesto al patrimonio presentada el 10 de mayo de 2011, al considerar que fueron presentadas por un no obligado a declarar.[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn7" \o ")

En la parte considerativa de la Resolución 578 de 28 de noviembre de 2013[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn8" \o "), que revocó la liquidación oficial de revisión Nº 2624120120000024 del 25 de octubre de 2012, por la cual se modificó la declaración de renta del año gravable 2009, la DIAN precisó que *“(…) a partir del año 2006, cesó para ESDU, la responsabilidad como contribuyente de renta, pues desde aquella fecha, ya no presta servicios públicos domiciliarios, cambiando su categoría de contribuyente, a declarante de ingresos y patrimonio, según lo establecido en el*[*artículo 598*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=738)*del E.T.”*

El 27 de marzo y el 8 de mayo de 2014, la ESDU pidió la devolución y/o compensación de los valores pagados por concepto del impuesto sobre la renta – **años 2007 y 2008**- porque constituyen pago de lo no debido. Lo anterior, porque de acuerdo con el [artículo 22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) del E.T. los establecimientos públicos no son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios, máxime cuando prestan servicios públicos no domiciliarios, como es el caso de la demandante, desde el año 2006.

La DIAN negó las solicitudes porque se radicaron después de vencido el término de prescripción de la acción ejecutiva.

Las fechas de las solicitudes de devolución de lo no debido por los años 2008 y 2009 y los actos que las negaron fueron los siguientes:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **AÑO** | **FECHA SOLICITUD** | **ACTO QUE NEGÓ LA SOLICITUD** | **ACTO CONFIRMATORIO** |
| 2007 | 27/Marzo/2014[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn9" \o ") (primer pago)8/Mayo/2014[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn10" \o ")(segundo pago) | -Resolución Nº 012 de 14 de abril de 2014[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn11" \o ")-Resolución Nº 016 de 27 de mayo de 2014[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn12" \o "). | -Resolución Nº 538 de 28 de octubre de 2014[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn13" \o ").-Resolución Nº 540 del 28 de octubre de 2014[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn14" \o "). |
| 2008 | 8/Mayo/2014[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn15" \o ") | Resolución 015 de 27 de mayo de 2014[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn16" \o "). | -Resolución Nº 539 del 28 de octubre de 2014[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn17" \o "). |

El **8 de mayo de 2014,** la demandante presentó dos solicitudes de devolución y/o compensación de pago de lo no debido: una por $30.000.000 y otra $28.852.000, correspondientes al primer y segundo pago del impuesto sobre la renta del **año 2010.**Lo anterior,alegando su condición de no contribuyente del impuesto.

Por Resolución Nº 081 de 21 de julio de 2014, la DIAN dispuso la devolución de $28.852.000. Sin embargo, la suma no le fue entregada y al respecto en la citada resolución se le informó a la actora que*“el valor a devolver fue embargado mediante Resolución de embargo Nº 1-26-242-225-006 de fecha 10 de julio de 2014 proferida por la División de Gestión de Recaudo y Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Sogamoso, por cuanto el contribuyente presenta una obligación por concepto de impuesto al patrimonio que no puede ser objeto de compensación”*.

La Resolución 081 de 21 de julio de 2014 se confirmó por Resolución 535 de 28 de octubre de 2014[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn18" \o "), que resolvió el recurso de reconsideración, y al respecto consideró que “*esta no es la instancia para discutir actos propios del proceso de cobro, por tanto el recurrente tiene que acudir a los competentes para adelantar dicho proceso, cumpliendo la ritualidad establecida en la ley para los mismos, con el fin de hacer valer los motivos de inconformidad en que se sustenta el presente recurso.”*

Por Resolución 082 de 15 de julio de 2014, la DIAN consideró procedente la devolución de los $30.000.000 por concepto del primer pago del impuesto de renta del año 2010 pero le advirtió a la demandante que el valor a devolver fue embargado mediante la Resolución Nº 1-26-242-225-006 de fecha 10 de julio de 2014, proferida por la División Seccional de Impuestos de Sogamoso. Dicho acto fue confirmado mediante Resolución 536 de 28 de octubre de 2014 por razones similares a las expuestas en la Resolución 535 de 2014[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn19" \o ").

**DEMANDA**

En ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA., la ESDU formuló las siguientes pretensiones[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn20" \o "):

1.*“*Anular las Resoluciones 538 y 540 de fecha 28 de octubre de 2014, que resuelven las resoluciones 12 y 16, de fecha 14 de abril y 27 de mayo de 2014, las cuales niegan una solicitud de devolución por el pago de lo no debido en renta 2007.

2. Anular la Resolución 539 de fecha 28 de octubre de 2014, que resuelve las Resoluciones (sic) 15, de fecha mayo 26 de 2014 (sic), negando una solicitud de devolución por el pago de lo no debido en renta 2008.

3. Anular las Resoluciones 12 y 16 de fechas 14 de abril y 27 de mayo de 2014 en su orden, las cuales resuelven una solicitud de devolución por el pago de lo no debido en renta 2007.

4. Anular la Resolución 15 de fecha 26 de mayo de 2014 (sic), la cual resuelve una solicitud de devolución por el pago de lo no debido en renta 2007.

5. Anular parcialmente las Resoluciones 535 y 536 de fecha octubre 28 de 2014, las cuales resuelven las Resoluciones 81 y 82 en cuanto al pago y embargo de unos dineros reconocidos en devolución por el pago de lo no debido.

6. Anular parcialmente las Resoluciones 81 y 82 de fechas 21 y 15 de julio de 2014, las cuales resuelven devolver unos dineros y a su vez su embargo, de unos dineros reconocidos en devolución por el pago de lo no debido

7. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, declarando que [el 4 de octubre de 2011], ESDU a la DIAN […]le suspendió los términos sobre la prescripción adquisitiva del derecho de que trata los artículos 2523 y 2539 (sic) del Código Civil.

8. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, declarando que ESDU a partir del año 2005[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn21" \o "), no es contribuyente del impuesto sobre la renta.

9. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, declarando que ESDU sin causa legal realizó unos PAGOS DE LO NO DEBIDO originados en las declaraciones de renta de los años gravables 2007 y 2008.

10. Con ocasión de las anteriores declaraciones, dejar sin validez las declaraciones de renta de los años gravables 2007 y 2008.

11. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, ordenando a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso devolver la suma de SESENTA Y NUEVE MILLONES SESENTA Y CINCO MIL PESOS ($69.065.000), pagados con recibos 4907660458484 y 4907654203850, en el impuesto sobre la renta 2007 y contenidos en las Resoluciones 538 - (12) y 540 (16).

12. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, ordenando a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso devolver la suma de TREINTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS TRES MIL PESOS ($34.203.000), pagado con recibo 490767606045 en el impuesto sobre la renta 2008 y contenidos en las Resoluciones 539 - (15).

13. Restablecer en su derecho a mi apoderado a título de restablecimiento del derecho, ordenando a la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso pagar los intereses civiles señalados en el artículo 2313 del C.C., generados por el pago de lo no debido, por la suma de $53.973.772., discriminados así:

a. En lo decidido en las Resoluciones 81 y 535 la suma de $ 6.417.913

b. En lo decidido en las Resoluciones 82 y 536 la suma de $ 7.120.000

c. En lo decidido en las Resoluciones 12 y 538 la suma de $14.155.141

d. En lo decidido en las Resoluciones 15 y 539 la suma de $12.187.669

e. En lo decidido en las Resoluciones 16 y 540 la suma de $14.093.049

**NOTA:** En aplicación de la formula i: vh x0.5%.4

14. Condenar en consecuencia a la Nación - Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, a reparar el daño ocasionado, a pagar a los actores o a quien represente legalmente sus derechos, los perjuicios de orden material, subjetivos y objetivados, actuales y futuros los cuales se estiman en la suma de $31.860.231.

**NOTA:** El daño que se reclama se encuentra ligado al detrimento patrimonial generado en el pago de honorarios de abogado para consultas, conceptos tributarios, diligencias en Bogotá, Sogamoso, Duitama y Tunja, desde el año 2011 a 2014.

15. Se aplique la jurisprudencia relacionada.

16. Condenar en costas a la DIAN.

17. Que con la condena respectiva se actualice la deuda de conformidad con lo previsto en el artículo 192 de la Ley 1437 de 2001, y a que la parte demandada de cumplimiento a la sentencia, en los términos allí indicados.*”.*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

·      Artículos 13, 23, 29, 83, 95 numeral 9º y 228 Constitución Política.

·      Artículos [22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50), [565](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=699), [594-2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=734), [598](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=738), [680](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=847), [683](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=850), [742](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=919), [743](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=920), [746](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=923), [778](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=966), [837](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1036) y [850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del Estatuto Tributario.

·      Artículos 1, 3 y 7 del CPACA.

·      Artículos 717, 1617, 2313, 2315, 2316, 2523, 2536 y 2539 del Código Civil.

·      Artículo 264 de la Ley 223 de 1995.

·      Artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012.

Como concepto de la violación, expuso, en síntesis, lo siguiente:

**La demandante no es contribuyente del impuesto de renta**

De conformidad con el Acuerdo Nº 010 de 2006 del Concejo Municipal de Duitama, la Empresa de Servicios Públicos Municipales No Domiciliarios de Duitama “ESDU”, es un establecimiento público descentralizado del orden municipal.

Conforme al [artículo 22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) del Estatuto Tributario, los establecimientos públicos no son contribuyentes del impuesto sobre la renta. En consecuencia, la ESDU no estaba obligada a declarar y pagar el impuesto de renta desde el año 2006.

**Hay lugar a la devolución y/o compensación por pago de lo no debido**

Comoquiera que la demandante realizó los pagos por concepto de impuesto de renta y complementarios por los años 2007, 2008 y 2010, se generó respecto de esos valores un pago de lo no debido susceptible de ser solicitado en devolución o compensación, con los intereses causados.

El término de prescripción de la acción ejecutiva fue interrumpido por las actuaciones que se realizaron dentro del proceso de fiscalización que adelantó la DIAN a la contribuyente por el período 2009.

**Respecto al año 2010 procedía la entrega del dinero reconocido y no su embargo**

Por Resoluciones Nº 081 y 082 de 21 y 15 de julio de 2014, confirmadas mediante Resoluciones Nº 535 y 536 de 28 de octubre de 2014, respectivamente, la DIAN dispuso devolver las sumas solicitadas por la demandante, por pago de lo no debido, respecto del año gravable 2010. No obstante, le informó que el valor a devolver había sido embargado por una obligación por concepto de impuesto al patrimonio, que no podía ser compensada.

Lo anterior se torna ilegal toda vez que el embargo aplicado fue decretado dentro un proceso de cobro distinto llevado a cabo por la División de Recaudo y Cobranzas, en relación con el impuesto al patrimonio, respecto al cual se encontraba exenta la actora.

**CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, para lo cual, sostuvo, en síntesis, lo siguiente[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn22" \o "):

Según el [artículo 211](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=278) del E.T., todas las empresas prestadoras de servicios públicos son contribuyentes, por lo que la motivación de los actos demandados se ajusta a derecho, al negar las solicitudes de devolución pretendidas por los años 2007 y 2008.

Las solicitudes de devolución y/o compensación no prosperaron debido a que operó la prescripción, consagrada en el artículo 11 del Decreto 2277 de 2012, conforme al término de cinco años señalado en el artículo 2536 del Código Civil.

En el caso concreto no existen causales para la interrupción o suspensión del término de prescripción, por lo que no eran procedentes las devoluciones pretendidas, por inoportunas.

En los actos que se demandan, que dispusieron la devolución del valor pagado por impuesto a la renta del año 2010, la DIAN no decretó el embargo de las sumas a devolver, sino que dio cumplimiento a lo ordenado en la Resolución Nº 1-26-242-225-006 de 10 de julio de 2014, proferida por la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Impuestos de Sogamoso, dentro de un proceso de cobro por impuesto al patrimonio contra la actora que ordenó *“el embargo y retención de los saldos a favor del proceso de devolución a cargo de* la EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES NO DOMICILIARIOS DE DUITAMA “ESDU” (…) a favor de la Dirección de Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso”.

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Las razones fueron las siguientes:

Teniendo en cuenta que los servicios prestados por la demandante no tienen la naturaleza de domiciliarios, según lo establecido en el artículo 14 de la Ley 142 de 1994, es viable concluir que no era contribuyente del impuesto de renta y complementarios, desde el año 2006 ([artículo 22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) del E.T). Al respecto, citó los Conceptos DIAN Nº 014220 de 2014 y 08833 de 20 de marzo de 2015.

La ESDU pagó el impuesto de renta por los años gravables 2007, 2008 y 2010, sin que existiera una causa legal que los justificara. Por tanto, había lugar a solicitar la devolución y/o compensación de los valores pagados por ese concepto.

De acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn23" \o "), si con la solicitud de devolución se pretende probar la inexistencia legal para realizar un pago, el trámite pertinente no es el previsto en los artículos [588](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) y [589](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) del Estatuto Tributario, que limita la petición de devolución a dos años, sino que por expresa disposición de los artículos 112 y 213 del Decreto 1000 de 1997, las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso o de lo no debido deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecida en el artículo 2536 del Código Civil, esto es, el término de cinco años, contados a partir del pago efectivo.

Por los años 2007 y 2008, la solicitud de devolución y/o compensación, se presentó de manera extemporánea, es decir, después de transcurridos los 5 años previstos en el artículo 2536 del Código Civil, por lo que se configuró la prescripción.

Respecto a la solicitud de devolución y/o compensación de lo pagado por los años 2007 y 2008, no procede la interrupción de la prescripción con fundamento en las actuaciones surtidas en el proceso de fiscalización de la declaración de renta del año 2009, pues se trata de un proceso independiente que no tiene efectos respecto de otros.

Respecto al año 2010, mediante Resoluciones Nº 000081 de 21 de julio de 2014 y 000082 de 15 de julio de 2014, la DIAN ordenó la devolución. Sin embargo, el valor a devolver había sido embargado por una obligación por concepto de impuesto al patrimonio que no podía ser compensada.

La inconformidad de la demandante respecto a las Resoluciones Nº 000081 y 000082 de 2014 radica en que en dichos actos se le anuncia que los dineros por concepto de pago de lo no debido por el impuesto de renta de 2010 se dejan a disposición de la DIAN en otro proceso, como es el de cobro administrativo.

Existían varios procesos adelantados por la DIAN que concernían a la actora: i) dos procesos de gestión de devoluciones y/o compensaciones de los años gravables 2007, 2008 y 2010; ii) un proceso de investigación y determinación de impuestos y gravámenes del año 2009 y iii) un proceso de cobro administrativo por la declaración de impuesto al patrimonio del año 2010.

Respecto al proceso de cobro relativo al impuesto al patrimonio del 2010, mediante Resolución Nº 1-26-242.225.006 del 10 de julio de 2014, la DIAN dispuso lo siguiente: *“se ORDENA al grupo de devoluciones de la Dirección de Sogamoso (…) el embargo y retención de los saldos a favor del proceso de devolución a cargo de la EMPRESA DE SERVICIOS PÚBLICOS MUNICIPALES NO DOMICILIARIOS DE DUITAMA “ESDU” (…) a favor de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso”.*

Por lo anterior, la motivación expresada por la Administración en las Resoluciones 081 y 082 de 2014 coincide con la ejecución o efectividad del embargo ordenado en otra actuación administrativa independiente. Por ello, se encuentran ajustados a derecho esos actos.

Si bien la actora puede alegar que la retención de dineros no es procedente, el proceso de determinación y/o devolución no es el idóneo para controvertir tal cuestión, pues la orden de embargo se dictó en un proceso de cobro independiente, en el cual pudo la actora ejercer su derecho de defensa.

Finalmente, con fundamento en el artículo 188 del CPACA y 365 del CGP y en aplicación del criterio objetivo “valorativo”, condenó en costas a la parte demandante en razón a que fue vencida dentro del proceso, se probó la causación de gastos y la parte demandada mantuvo la actividad procesal durante el trámite del litigio.

**RECURSO DE APELACIÓN**

La demandante apeló con fundamento en los siguientes argumentos[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn24" \o "):

De acuerdo con el [artículo 22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) del Estatuto Tributario, los establecimientos públicos, entre otras entidades descentralizadas, no son contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Por tanto, la ESDU no debió realizar pagos por concepto de impuesto de renta y complementarios por los años 2007, 2008 y 2010.

Al respecto, citó los Conceptos DIAN Nº 078742, 091352 y 55823 de 2003, referentes a la procedencia de la devolución de los pagos de lo no debido, como consecuencia de la determinación de la calidad de no obligado a declarar.

Teniendo en cuenta que la actora es un establecimiento público del orden municipal, es claro que no se encuentra obligada a declarar renta y además *“se encuentra exenta de presentar anualmente la DECLARACIÓN DE INGRESOS AL(sic) PATRIMONIO, tal y como lo establece el*[*art 598*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=738)*del E.T.”*

De otro lado, señaló que el término de prescripción se interrumpe con la presentación en tiempo de la solicitud de devolución de impuestos, lo cual ocurrió el 4 de octubre de 2011, mediante el oficio ESDU-306-2011.

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** no se pronunció en esta etapa del proceso.

La **demandada**reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn25" \o ").

El Ministerio Público no rindió concepto.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala establece si son legales los actos que negaron a la actora la devolución del pago de lo no debido por concepto de impuesto sobre la renta por los años 2007 y 2008.

Nada dirá la Sala sobre los actos que dispusieron la devolución a la actora del impuesto de renta pagado por el año 2010 e informaron que el valor correspondiente estaba embargado, conforme a la orden de embargo contenida en la Resolución Nº 1-26-242-225-006 de 10 de julio de 2014, proferida dentro del proceso administrativo de cobro por obligaciones de la demandante por concepto de impuesto al patrimonio. Lo anterior,porque la apelante no se opuso a las razones por las cuales el Tribunal consideró que los citados actos eran legales.

En efecto, en el recurso, se limitó a decir que la actora no estaba obligada a pagar el impuesto de 2010, hecho que precisamente la DIAN aceptó al ordenar la devolución del impuesto pagado por el año 2010, mediante Resoluciones Nº 081 de 21 de julio de 2014, confirmada por Resolución 535 de 28 de octubre de 2014 y 82 de 15 de julio de 2914, confirmada por Resolución 536 de 28 de octubre de 2014.

Además, se destaca que la decisión de embargar las sumas reconocidas por concepto de renta del año 2010 fue proferida dentro de un proceso administrativo de cobro, cuyo título ejecutivo no es objeto de revisión en este caso.

Entonces, en concreto, la Sala decide solo si operó la prescripción a que se refiere el artículo 2536 del Código Civil, modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, en relación con las solicitudes de devolución y/o compensación, por pago de lo no debido respecto de los valores pagados por la demandante por concepto del impuesto de renta de los años 2007 y 2008.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Sala confirma la sentencia apelada, según el siguiente análisis:

**Devolución del pago de lo no debido, reiteración jurisprudencial****[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn26" \o ")**

En relación con el término para pedir la devolución del pago de lo no debido, la Sala ha precisado que comoquiera que la ley tributaria, que es especial, no señaló un término para que los contribuyentes soliciten la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, debe aplicarse la norma general de prescripción, esto es, el artículo 2536 del Código Civil[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn27" \o ").

Con base en lo anterior, la petición de devolución puede presentarse dentro del plazo de prescripción de la acción ejecutiva previsto en el artículo 2536 del Código Civil[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn28" \o "), en concordancia con los artículos 11[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn29" \o ") y 21[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn30" \o ") del Decreto 1000 de 1997[[31]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn31" \o ").

Por lo tanto, el contribuyente tiene el derecho a solicitar la devolución de lo que pagó indebidamente, siempre que no haya prescrito el derecho a pedir la devolución, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2536 del Código Civil, modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002[[32]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn32" \o ").

En lo pertinente, en sentencia de 30 de octubre de 2019[[33]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn33" \o ") la Sala precisó que *“el término de prescripción se contabiliza desde la realización del pago, pues es desde ese momento que se puede hablar de la existencia de un pago de lo no debido, y en consecuencia, que se configura la obligación para la administración de reintegrar esos recursos”****[[34]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn34" \o ")***.

La presentación de la solicitud suspende el término de prescripción, hasta tanto se resuelva de manera definitiva la petición, lo cual ocurre cuando los actos que deciden sobre la misma adquieren firmeza o, en caso de haber acudido a la jurisdicción, con la ejecutoria de la providencia que resuelve sobre la legalidad de los actos que niegan (total o parcialmente) el reintegro[[35]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn35" \o ").

En el caso en estudio, no se discute la conclusión del fallo apelado en el sentido de que la actora no estaba obligada a declarar y pagar el impuesto sobre la renta por los períodos 2007 y 2008. Tampoco, que tenía derecho a pedir la devolución de lo pagado por concepto del impuesto sobre la renta por los períodos en mención.

Solo se analiza si se presenta la figura de la prescripción extintiva en relación con la devolución del pago de lo no debido por parte de la demandante, para lo cual se advierte que las fechas de pago del impuesto por los períodos en mención, las de la solicitud de devolución y las de vencimiento del término de prescripción son las siguientes:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **AÑO GRAVABLE** | **FECHA PAGO** | **VALOR PAGADO** | **FECHA DE SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN** | **PLAZO PRESCRIPCIÓN** |
| 2007 | 3. 21 de abril de 2008.4. 1 de agosto de 2008 | 3. 33.891.000[[36]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn36" \o ")4. $ 4.557.000 | 1. 27 de marzo de 20142. 8 de mayo de 2014 | 3. 21 de abril de 2013.4. 1 de agosto de 2013 |
| 2008 | 24 de abril de 2009 | $34.203.000[[37]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn37" \o ") | 8 de mayo de 2014 | 24 de abril de 2014 |

De acuerdo con el cuadro anterior, las solicitudes de devolución se presentaron de forma extemporánea, esto es, después de transcurridos los cinco (5) años previstos en el artículo 2536 del Código Civil. Por tanto, operó la prescripción del derecho de la actora a solicitar la devolución de lo pagado indebidamente por los años 2007 y 2008.

No se interrumpió el término de prescripción, como lo manifiesta la apelante al sostener que pidió la devolución el 4 de octubre de 2011, pues el escrito de esa fecha tuvo como único objeto solicitar a la DIAN la práctica de una inspección tributaria respecto a las declaraciones de renta de los años 2009 y 2010 y de impuesto al patrimonio del año 2010. De esa manera, en esa ocasión la actora no solicitó la devolución por pago de lo no debido por el impuesto a la renta de los años 2007 y 2008, por lo que dicho escrito no interrumpió el término de prescripción respecto a dichos períodos.

Las anteriores razones son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

**Condena en costas**

Por no haber sido apelada por la actora la condena en costas que le impuso el Tribunal, se mantiene la decisión.

Y en esta instancia no procede la condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA[[38]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftn38" \o "), en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del C.G.P. incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

**FALLA**

**1. CONFIRMAR**la sentencia apelada.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

**3. RECONOCER PERSONERÍA** a la abogada CAROLINA JEREZ MONTOYA como apoderada de la parte demandada – DIAN- conforme el poder otorgado en el folio 457 c.2.

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

*(Con firma electrónica)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Presidente de la Sección

*(Con firma electrónica)*

*(Con firma electrónica)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Con firma electrónica)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref1" \o ") Folios 318-402 C.P.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref2" \o ") El artículo 1 del Acuerdo No 08 del 20 de diciembre de 1979 expedido por el Concejo Municipal de Duitama dispuso: “Créase la Empresa de Servicios Públicos Municipales de Duitama "ESDU" como establecimiento público descentralizado del orden municipal o sea como una entidad dotada de personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio. La empresa de servicios públicos municipales cumplirá las funciones que le encomienda el presente acuerdo, tendrá una duración indefinida y su domicilio será la ciudad de Duitama”.

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref3" \o ") En dicho acto se modificó el objeto social de la ESDU en el sentido de otorgarle el ejercicio de funciones administrativas tendientes a la prestación de servicios públicos en las centrales de transporte de pasajeros, plazas de mercado abiertas y cubiertas, matadero público, plaza de ferias y exposiciones.

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref4" \o ") Folios 57 y 58 c.2

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref5" \o ") Folio 26 c.2

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref6" \o ") Folio 158 c.2

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref7" \o ") El 25 de octubre de 2011, la actora dio alcance a la solicitud en el sentido de informar que de acuerdo con los artículos [22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=50) y [297-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=22821) del ET no es contribuyente del impuesto de renta, pero sí está obligada a presentar declaración de ingresos y patrimonio (folio 157 c.2).

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref8" \o ") Folio 116-118 c.2

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref9" \o ") Según Resolución Nº 012 de 14 de abril de 2014. (folio 204 c.2) y Resolución Nº 538 de 28 de octubre de 2014. (folios 84 y 226 c.2).

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref10" \o ") Según Resolución Nº 016 de 27 de mayo de 2014. (folios 68 y 200 c.2) y Resolución Nº 540 del 28 de octubre de 2014. (folios 66 y 210 C.2).

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref11" \o ") Folios 205- 206 c.2

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref12" \o ") Folios 200-202 c.2.

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref13" \o ") Folios 78-85 c.2.

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref14" \o ") Folios 200-202 c.2

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref15" \o ") Según Resolución 015 de 27 de mayo de 2014. (folio 77 c.2) y Resolución Nº 539 del 28 de octubre de 2014. (folios 75 y 244 vto c.2).

[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref16" \o ") Folios 27 y 28 c.2.

[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref17" \o ") Folios 200-202 c.2.

[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref18" \o ") Folio 87-89 c.2.

[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref19" \o ") Folios 217-219 c.2

[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref20" \o ") Folio 6-7 c. p.

[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref21" \o ") Lo anterior, teniendo en cuenta que el Acuerdo 007 de 30 de marzo de 2005 derogó el Literal C del artículo 2 del Acuerdo 08 del 20 de diciembre de 1979, el cual establecía a cargo de la entidad la prestación del servicio público de aseo, servicio que tenía la connotación de domiciliario.

[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref22" \o ") Folios 328-3339 c. p.

[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref23" \o ") Sentencia del 30 de septiembre de 2013, Rad. 76001-23-31-000-2012-00349-01 (201739). C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y otras.

[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref24" \o ") Folios 388-402 c. p.

[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref25" \o ") Fls. 231 - 238 c. p.

[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref26" \o ") Sentencia de 8 de febrero de 2018, Rad. 16001-23.33.000.2013.00744-01 (21803), C.P. Milton Chaves García.

[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref27" \o ") Sentencias de 9 de agosto de 2012, exp. 18301, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y 13 de junio de 2013, exp. 17973, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref28" \o ") Artículo 2536 Código Civil. La acción ejecutiva se prescribe por diez años, y la ordinaria por veinte.

La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de diez años, y convertida en ordinaria durará solamente otros diez.

Artículo modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10).

La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5).

[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref29" \o ") Decreto 1000 de 1997, artículo 11. TÉRMINO PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN POR PAGOS EN EXCESO. Las solicitudes devolución o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el [artículo 855](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1064) del Estatuto Tributario.

[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref30" \o ") Decreto 1000 de 1997, artículo 21. TÉRMINO PARA SOLICITAR Y EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO. Habrá lugar a la devolución o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Administración de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente Decreto. La Administración para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo.

[[31]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref31" \o ") El Decreto 1000 de 1997 fue derogado por el artículo 27 del Decreto 2277 de 2012. Los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012 regulan, en su orden, el plazo para pedir la devolución de pagos en exceso y pagos de lo no debido.

[[32]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref32" \o ") Entre otras, ver sentencias de 13 de junio de 2013, exp. 17973, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 23 de febrero de 2017, exp. 21314, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

[[33]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref33" \o ") Sentencia de 30 de octubre de 2019, Rad. 05001-23-31-000-2011-00427-01(21910), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

[[34]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref34" \o ") Esa interpretación obedece al fundamento mismo de la figura del pago de lo no debido: el enriquecimiento sin justa causa, que obliga a la Administración a devolver los recursos recibidos por una obligación inexistente, sin causa u origen legal. De manera que, solo hasta que en efecto la administración tributaria recibe el pago, puede afirmarse que esta aumentó su patrimonio sin que existiera una causa para ello, y que por lo tanto, tiene el deber de hacer la respectiva restitución.

[[35]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref35" \o ") Sentencia de 30 de octubre de 2019, Rad. 05001-23-31-000-2011-00427-01(21910), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

[[36]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref36" \o ") Folios 57 y 58 c.2

[[37]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931" \l "_ftnref37" \o ") Folio 26 c.2

[[38]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41931#_ftnref38) CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.