



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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., treinta y uno (31) de octubre de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2019-00214-02 (28435)
Demandante: Siemens S.A. y otros
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

Temas: Impuesto al patrimonio - Año 2011. Pago de lo no debido. Contrato de estabilidad jurídica.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por ambas partes contra la sentencia del 7 de septiembre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que en su parte resolutive dispuso¹:

“**PRIMERO: DECLARAR** la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos, por medio de las cuales se rechazó la solicitud de devolución del pago de lo no debido de las cuotas 3 y 4 correspondientes al impuesto al patrimonio por el año 2011:

CUOTA	RESOLUCIÓN PRIMIGENIA	RESOLUCIÓN RECURSO
3	6283-0081 del 21 de noviembre de 2017	011.424 del 13 de noviembre de 2018
4	6283-0079 del 21 de noviembre de 2017	011.423 del 13 de noviembre de 2018

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho **ORDENAR** a la entidad demandada devolver a favor de las sociedades demandantes los valores pagados indebidamente por concepto del impuesto al patrimonio del año 2011, correspondientes a las cuotas 3 y 4, los cuales deberán devolverse junto con los intereses moratorios que legalmente se llegaren a causar, en virtud de lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario.

TERCERO: En lo demás, **NEGAR** las pretensiones de la demanda.

(...)”

ANTECEDENTES

La DIAN profirió las resoluciones números 6283-0076 y 6283-0077 del 20 de noviembre de 2017; 6283-0078, 6283-0079, 6283-0080 y 6283-0081 del 21 de noviembre de 2017, y 609-165 y 609-166 del 27 de noviembre de 2017, mediante las cuales negó las solicitudes de devolución del pago de lo no debido por concepto de las cuotas 1 a 8 del impuesto al patrimonio del año gravable 2011, presentadas por Siemens S.A.

¹ Índice 52 del expediente del Tribunal.



La parte demandante presentó recurso de reconsideración en contra de cada una de las resoluciones arriba referidas, que fueron resueltas por la DIAN mediante las resoluciones 011424, 011426, 011427 y 0114273 del 13 de noviembre de 2018, mediante las cuales accedió a la devolución de las cuotas 5 a la 8, y negó la del pago correspondiente a las cuotas 1 a la 4.

DEMANDA

Pretensiones

Mediante apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, las sociedades Siemens S.A., Siemens International Holding BV, Siemens Soluciones Tecnológicas S.A. y Siemens S.A.C., anteriores accionistas de Siemens Manufacturing S.A. (sociedad disuelta y liquidada) formularon las siguientes pretensiones²:

“1.1. Que son nulos en su totalidad los siguientes actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – negó la devolución por pago de lo no debido de las cuotas 1 a 4 pagadas por mi representada por concepto de Impuesto al Patrimonio, por el año gravable 2011.

a) Resolución No. 6283 – 0076 de 20 de noviembre de 2017, proferida por la jefe de la División de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, que negó la solicitud de devolución referente a la cuota 1.

b) Resolución No. 6283 – 0077 de 20 de noviembre de 2017, proferida por la jefe de la División de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, que negó la solicitud de devolución referente a la cuota 2.

c) Resolución No. 6283 – 0081 de 21 de noviembre de 2017, proferida por la jefe de la División de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, que negó la solicitud de devolución referente a la cuota 3.

d) Resolución No. 6283 – 0079 de 21 de noviembre de 2017, proferida por la jefe de la División de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, que negó la solicitud de devolución referente a la cuota 4.

1.2. Que son nulos en su totalidad los siguientes actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN- resolvió los recursos de reconsideración interpuestos en contra de las Resoluciones que negaron las solicitudes de devolución por pago de lo no debido presentadas por la Compañía.

a) Resolución 011427 de 13 de noviembre de 2018, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que resolvió negativamente el recurso de reconsideración presentado por la Compañía contra la resolución que negó la solicitud de devolución referente a la Cuota 1.

b) Resolución 011426 de 13 de noviembre de 2018, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que resolvió negativamente el recurso de reconsideración presentado por la Compañía contra la resolución que negó la solicitud de devolución referente a la Cuota 2.

c) Resolución 011424 de 13 de noviembre de 2018, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que resolvió

² Folios 1 al 3, c.p. (documento nro. 3 en Samai).



negativamente el recurso de reconsideración presentado por la Compañía contra la resolución que negó la solicitud de devolución referente a la Cuota 3.

d) Resolución 0114273 [sic] de 13 de noviembre de 2018, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que resolvió negativamente el recurso de reconsideración presentado por la Compañía contra la resolución que negó la solicitud de devolución referente a la Cuota 4.

1.3. En virtud de la declaratoria de nulidad de los actos administrativos anteriormente mencionados, a título de restablecimiento del derecho a favor de Siemens, solicito que se declare lo siguiente:

a) Que se ordene a título de devolución por pago de lo no debido, la devolución indexada de los dineros pagados por mi representada por concepto de Impuesto al Patrimonio del año gravable 2011, referente a las cuotas 1 a 4.

b) Que se ordene el pago de intereses corrientes sobre las sumas indexadas, de los dineros pagados por mi representada por concepto de Impuesto al Patrimonio del año gravable 2011, referente a las cuotas 1 a 4, en los términos establecidos por la ley.

c) Que se ordene el pago de intereses moratorio sobre las sumas indexadas, de los dineros pagados por mi representada por concepto de Impuesto al Patrimonio del año gravable 2011, referente a las cuotas 1 a 4, en los términos establecidos por la ley.

d) Que no son de cargo de mi representada las costas en que haya incurrido la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.

1.4. Igualmente solicito al Tribunal Administrativo de Cundinamarca se sirva condenar por las costas del proceso y agencias en derecho a la DIAN, según lo disponga en la sentencia”.

Normas violadas

El apoderado judicial de las demandantes invocó como normas violadas los artículos 1, 29 y 83 de la Constitución Política; 2536 del Código Civil; 86 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA); 850 del Estatuto Tributario Nacional; 454 del Código Penal; 35 de la Ley 734 de 2002, y los artículos 1.6.1.21.22 y 1.6.1.21.27 del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016.

Concepto de la violación³

Indicó que, a través de los actos administrativos demandados, la DIAN rechazó injustificadamente la solicitud de devolución de pago de lo no debido de las cuotas 1 a 4 del Impuesto al Patrimonio por el año gravable 2011, al considerar que la demandante presentó estas solicitudes extemporáneamente, pues el término de cinco años para presentar las solicitudes debía contarse a partir de la fecha en que se realizó el pago de las cuotas, y no desde el momento de la ejecutoria de la sentencia del Consejo de Estado que determinó la inaplicación del impuesto al patrimonio regulado por la Ley 1370 de 2009 a los contratos de estabilidad jurídica.

A juicio de las demandantes, el término para solicitar la devolución del pago de lo no debido en cuestión debía contarse desde la expedición de la sentencia mencionada,

³ Folio 8 al 6, c.p. (documento nro. 3 en Samai).



pues dicha sentencia fue el único momento a partir del cual los pagos hechos se convirtieron en pagos de lo no debido.

En segundo lugar, alegaron que no tuvieron la oportunidad de ejercer su derecho de defensa frente a la DIAN, pues en las resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración, el único argumento de rechazo fue la extemporaneidad de las solicitudes, y este no había sido expuesto anteriormente en la discusión en sede administrativa.

Añadieron que hubo una indebida interpretación de las normas civiles en cuanto al término para presentar la solicitud de devolución de pago de lo no debido, porque de conformidad con lo dispuesto en estas el término debe contarse desde el momento en que efectivamente se consolida y determina la existencia efectiva de un pago de lo no debido; es decir, en este caso, desde la sentencia del Consejo de Estado, que fue notificada el 28 de septiembre de 2016, y como quedó ejecutoriada el 3 de octubre de 2016, el término para solicitar la devolución del pago vencía el 3 de octubre de 2021.

La DIAN omitió la aplicación del artículo 88 de la Ley 1437 de 2011, sobre presunción de legalidad de las actuaciones administrativas, en virtud de la presunción de legalidad del concepto que emitió la DIAN que obligaba a los contribuyentes con contrato de estabilidad jurídica a la declaración y pago de este impuesto. Así, no era posible realizar los pagos de las cuotas al impuesto al patrimonio según lo ordenado por el Concepto 098797, y al mismo tiempo presentar las solicitudes de devolución por pago de lo no debido, precisamente ante la existencia de un concepto que se presumía legal, y que ordenaba a la parte demandante la declaración y pago del impuesto.

También se alega que la DIAN desconoce la aplicación de los principios constitucionales de buena fe y confianza legítima, al afirmar que la solicitud debió haberse presentado una vez realizado el pago efectivo de las cuotas, cuando para el momento del pago existía un concepto de esta misma entidad que determinaba la obligación de pagar el impuesto, so pena de someterse a sanciones; lo que, a juicio del demandante, es una *“manifiesta contradicción”*.

Expusieron que la actuación de la DIAN acarrea faltas disciplinarias, penales y desconoce su acceso a la justicia porque *“no se encontraba facultada para expedir actos administrativos expresando su voluntad, ni resolviendo una situación jurídica, sino que se debía limitar a materializar lo ordenado y decidido en providencias judiciales, y que de manera clara determina el derecho que le asiste a SIEMENS de acceder a la devolución de las sumas pagadas indebidamente, por concepto de Impuesto al Patrimonio”*.

Finalmente, indicaron que se configura un enriquecimiento sin justa causa en cabeza de la DIAN en detrimento de la demandante porque, (i) se afecta su patrimonio, pues las cuotas del impuesto solicitadas en devolución fueron efectivamente pagadas; (ii) la disminución del patrimonio no está justificada legalmente, y (iii) porque el patrimonio de la DIAN aumenta correlativamente al tiempo en que el de las demandantes disminuye en la misma proporción.



CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁴:

Existe ineptitud de la demanda por falta de legitimación en la causa por activa de los accionistas para promover la nulidad de los actos administrativos en este caso porque no hay prueba suficiente de la capacidad para actuar dentro del litigio de las sociedades accionistas del contribuyente extinto Siemens Manufacturing. Fue la sociedad ya extinguida la que presentó la declaración y efectuó el pago de las cuotas del impuesto al patrimonio cuya devolución se negó en los actos demandados, y esta sociedad desapareció del mundo jurídico el 23 de diciembre de 2014.

Las solicitudes de devolución de pago de lo no debido deben ser presentadas dentro del término legal establecido de cinco años, contados a partir del respectivo pago, so pena de ser rechazadas. Así, evidenciada la extemporaneidad, que es un requisito procesal determinante, definitivo e insubsanable, la DIAN no podía devolver las sumas solicitadas.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Cundinamarca** declaró la nulidad de las resoluciones 6283 – 0079 y 6283 – 0081 del 21 de noviembre de 2017, que negaron la devolución de las sumas pagadas correspondientes a las cuotas 3 y 4, así como de las resoluciones 011423 y 011424 del 13 de noviembre de 2018 que resolvieron el recurso de reconsideración contra las anteriores, y ordenó a la DIAN devolver los valores pagados indebidamente, junto con los intereses moratorios; y negó la nulidad de las resoluciones relativas al pago de las cuotas 1 y 2.

Por tratarse de un pago indebido derivado de una decisión judicial, la solicitud de devolución debía radicarse dentro de los cinco años siguientes al momento en que nació el derecho a la reclamación; esto es, a partir de la ejecutoria de la sentencia de nulidad, sin considerar la fecha del pago como regla general, teniendo en cuenta que solo a partir de la declaratoria de nulidad es que el sujeto tiene certeza de que le asiste el derecho a solicitar devolución, por no tener la obligación legal de haber efectuado el pago.

Para reclamar la devolución de lo indebidamente pagado con base en una decisión judicial, debe observarse que la situación jurídica del contribuyente no se haya consolidado, dados los efectos temporales de la decisión judicial. En el caso concreto, se entiende que la situación jurídica del reclamante no se consolidó con la firmeza de la declaración del impuesto al patrimonio, y son aplicables los efectos de la sentencia de nulidad siempre que los pagos se hubieran realizado dentro de los cinco años anteriores a la fecha de ejecutoria de la sentencia.

Como la sentencia de nulidad del 30 de agosto de 2016 quedó ejecutoriada el 29 de septiembre de 2016, y las cuotas 1 y 2 fueron pagadas los días 16 de mayo de 2011 y 15 de septiembre de 2011, respectivamente, la situación jurídica de la parte demandante ya se había consolidado, pues habían transcurrido más de cinco años

⁴ Índice 31 del Expediente del Tribunal.



entre el pago y la fecha de ejecutoria de la sentencia. Por el contrario, no había una situación jurídica consolidada respecto de las cuotas 3 y 4, pagadas el 16 de mayo de 2012 y el 14 de septiembre de 2012, al no haber transcurrido más de cinco años entre el pago y la ejecutoria de la sentencia.

En consecuencia, para las cuotas 1 y 2 no se pueden hacer extensivos los efectos de la sentencia de nulidad, y no procede la devolución de estos pagos. Para las cuotas 3 y 4 la situación jurídica aún no está consolidada, por lo que sí procede la devolución del pago, y en consecuencia, procede declarar la nulidad de los actos administrativos que negaron su devolución.

RECURSO DE APELACIÓN

Ambas partes apelaron la sentencia de primera instancia, según se expone a continuación:

La **parte demandante**⁵ cuestionó la sentencia de primera instancia al considerar que el Tribunal cae en una contradicción al indicar, primero, que los cinco años para solicitar la devolución se cuentan a partir de la fecha de ejecutoria de la sentencia del Consejo de Estado del 30 de agosto de 2016 y, seguidamente, concluir que no era procedente la devolución por estar ante unas situaciones jurídicas consolidadas por haber transcurrido más de cinco años entre el pago de las cuotas y la fecha de ejecutoria de la sentencia de nulidad.

En lo demás, reiteró los cargos de la demanda relativos a la violación al derecho de audiencia y defensa porque el argumento de extemporaneidad de la solicitud de devolución no había sido expuesto en los actos administrativos previos, al incumplimiento de las normas sobre el término para solicitar la devolución del pago de lo no debido, y sobre el enriquecimiento sin justa causa en cabeza de la DIAN.

La **parte demandada**⁶ afirmó que la sentencia de primera instancia incurrió en defecto sustantivo por el desconocimiento de los precedentes jurisprudenciales del Consejo de Estado, que indican que el término establecido para solicitar la devolución de un pago de lo no debido es de cinco años a partir de la realización del pago, con base en las disposiciones tributarias aplicables que remiten al término establecido en el Código Civil.

No había lugar a acceder a la solicitud de devolución de la cuota 3, radicada el 13 de septiembre de 2017, y que fue pagada el 16 de mayo de 2012, pues la fecha límite para presentar la solicitud era el 15 de mayo de 2017. En cuanto a la cuota 4, esta fue pagada el 14 de septiembre de 2012, y la fecha límite para presentar la solicitud de devolución era a juicio de la demandada, el 13 de septiembre de 2017, pero fue radicada el 15 de septiembre de 2017, razón por la que no es procedente.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Las partes no se pronunciaron durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 4 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso

⁵ Documento nro. 55 del expediente del Tribunal.

⁶ Documento nro. 56 del expediente del Tribunal.



Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 del 2021. Y, dado que no se decretaron pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5 de la citada norma, no se corrió traslado para alegar.

El **Ministerio Público** tampoco se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes, la Sala procederá a determinar si había lugar a acceder a la solicitud de devolución por pago de lo no debido presentada por las demandantes respecto de las cuotas 1 a 4 del impuesto al patrimonio del año 2011; o si por el contrario, era procedente negar tales solicitudes por haber sido presentadas extemporáneamente.

La demandante alega que el término para solicitar la devolución del pago de lo no debido debe contarse desde la sentencia proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado el 30 de agosto de 2016⁷ porque a su juicio a partir de la ejecutoria de esta providencia se consolidó y determinó la existencia efectiva del pago de lo no debido. En cambio, a juicio de la DIAN, el término establecido para solicitar la devolución de un pago de lo no debido es de cinco años a partir de la realización del pago.

Sobre el cálculo del término legal para solicitar la devolución y/o compensación por pagos en exceso o pago de lo no debido, el Consejo de Estado ha establecido en diferentes casos con supuestos fácticos similares, que el plazo de cinco años se cuenta desde la realización del pago, porque 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. Ha dicho la Sala⁸:

“Esta Sección en reiteradas ocasiones ha establecido que si con la solicitud se pretende probar la inexistencia legal para realizar un pago, el trámite pertinente está regulado por el artículo 1111 del Decreto 1000 de 1997, norma vigente y aplicable para la época de los hechos, según el cual las mencionadas solicitudes por pagos en exceso o de lo no debido deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva establecido en el artículo 2536 del Código Civil, esto es, en el término de cinco años, contados a partir del pago efectivo”.

Con base en este criterio, procede la Sala a hacer un recuento de la fecha de pago del impuesto y la fecha de solicitud de devolución, con base en el expediente, para concluir si la solicitud de devolución de lo pagado por las cuotas 1 a 4 del impuesto al patrimonio del año 2011 se presentó o no dentro del término indicado:

Nro. cuota	Nro. de Formulario	Fecha de pago ⁹	Fecha de radicación de la solicitud de devolución	Fecha de vencimiento del término para solicitar devolución
1	4907740058292	16 de mayo de 2011	12 de septiembre de 2017 ¹⁰	16 de mayo de 2016

⁷ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 30 de agosto de 2016, exp. 18636, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁸ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 21 de septiembre de 2023, exp. 27210, C.P. Milton Chaves García. En el mismo sentido, ver sentencias del 24 de febrero de 2022, exp. 25605, C.P. Milton Chaves García; del 05 de diciembre de 2018 exp. 21348 y del 30 de octubre de 2019 exp. 21910 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 15 de agosto de 2018, exp. 21792, C. P. Milton Chaves García, entre otras.

⁹ Folios 191, 193, 195 y 197, índice 3 (Expediente Digital), anexos de la demanda.

¹⁰ Folio 2, índice 29, Antecedentes Administrativos 1. DO201120173546 (Expediente del Tribunal).



Nro. cuota	Nro. de Formulario	Fecha de pago ⁹	Fecha de radicación de la solicitud de devolución	Fecha de vencimiento del término para solicitar devolución
2	4907750616542	15 de septiembre de 2011	12 de septiembre de 2017 ¹¹	15 de septiembre de 2016
3	4907770581817	16 de mayo de 2012	13 de septiembre de 2017 ¹²	16 de mayo de 2017
4	4907786720711	14 de septiembre de 2012	15 de septiembre de 2017 ¹³	14 de septiembre de 2017

Teniendo en cuenta lo anterior, se concluye que la parte demandante presentó las solicitudes de devolución de las cuotas 1, 2, 3 y 4 por fuera del término de cinco años, contados a partir del pago, de donde resulta forzoso concluir que su presentación fue extemporánea, y por lo tanto, la DIAN no estaba obligada a devolver las sumas objeto de esas solicitudes de devolución. Por la misma razón no puede afirmarse que hubo un enriquecimiento sin causa a favor de la administración y en perjuicio de la sociedad apelante.

Para la Sala, no hay lugar a considerar que el término para solicitar la devolución deba contarse desde la fecha de ejecutoria de la sentencia de nulidad que retiró del ordenamiento la conclusión de la administración sobre la identidad del impuesto al patrimonio regulado en la Ley 1370 de 2009, frente a las normas de la Ley 1111 de 2006, pues como lo ha precisado esta Corporación, los efectos de esta decisión solo cobijan situaciones jurídicas no consolidadas¹⁴. Sin embargo, en el presente caso nos encontramos frente a una situación jurídica consolidada, sobre la cual no surte efecto alguno. De manera que en los eventos en que el contribuyente reclama haber efectuado un pago sin causa legal, se requiere provocar una actuación administrativa de reintegro de las sumas pagadas para evitar que se consolide la situación dentro de los cinco años siguientes al pago, lo cual no ocurrió en el caso bajo análisis.

Por ello, el término para solicitar la devolución de lo indebidamente pagado empieza a correr desde el momento del pago, de donde se concluye que la solicitud de devolución del pago correspondiente a las cuatro cuotas del impuesto al patrimonio objeto de este proceso resultaron extemporáneas.

Por lo anterior, se niega el cargo de apelación de la parte demandante, y en cambio prospera el cargo de la administración relativo a la extemporaneidad de las solicitudes de devolución de las cuotas 1, 2, 3 y 4 del impuesto al patrimonio del año 2011.

Violación al debido proceso

La parte demandante afirma que el principal argumento de rechazo de las solicitudes de devolución presentadas (extemporaneidad en la presentación de la solicitud) no fue expuesto por la administración de impuestos en sede administrativa sino hasta las resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración, por lo que no pudo ejercer su derecho de defensa contra el mismo, toda vez que dichas resoluciones agotaron la discusión en sede administrativa al ser los actos definitivos de cierre.

Es claro que la fundamentación de los actos que negaron la devolución de las cuotas

¹¹ Folio 2, índice 29, Antecedentes Administrativos 2. DO201120178545 (Expediente del Tribunal).

¹² Folio 1, índice 29, Antecedentes Administrativos 3. DO201120173544 (Expediente del Tribunal).

¹³ Folio 1, índice 29, Antecedentes Administrativos 4. DO201120173542 (Expediente del Tribunal).

¹⁴ Sentencias del 23 de julio de 2009 (exp. 16404, CP; Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), del 11 de marzo de 2010 (exp. 17617, CP; Martha Teresa Briceño de Valencia), del 16 de junio de 2011 (exp. 17922 CP: William Giraldo Giraldo), del 03 de julio de 2013 (exp. 19017, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), y del 04 de julio de 2019 (exp. 22788, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).



pagadas del impuesto al patrimonio y que son materia de discusión en el presente proceso se basaron en el alcance del contrato de estabilidad jurídica suscrito por Siemens, y su relación con la modificación legal del impuesto al patrimonio. Así, se lee en las resoluciones que negaron la devolución¹⁵:

“Del análisis efectuado al comportamiento del contribuyente, en relación con la suscripción del contrato de estabilidad jurídica y el impuesto del patrimonio del año 2011 creado por la ley 1370 de 2009, se puede concluir que existe una inaplicabilidad normativa del mismo, pues aunque se consagró en el cuerpo del EJ 015 de 2009, los artículos relativos al impuesto al patrimonio creados por la ley 1111 de 2006, esta sociedad no se había constituido en el país para el año en que se generaba la obligación tributaria, por lo cual no la cobijaba, es decir no era sujeto pasivo y no poseía la base gravable imponible. Así las cosas, al momento de la celebración del contrato, no había declarado, ni pagado el impuesto al patrimonio del año 2007, ante lo cual no se puede indicar que la interpretación tributaria en el Concepto 098797 del 28 de diciembre de 2010, lo estuviera afectando y la llevó a incurrir en error, al presentar la declaración del impuesto al patrimonio del año 2011 y los pagos a la misma, generando por ende un pago de lo no debido al ser una tesis errada la de su presentación, ya que se veía cobijado con los eximentes del contrato de estabilidad jurídica suscrito”.

Por su parte, dicen las resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración¹⁶:

“Teniendo en cuenta que entre el 16 de mayo de 2011, fecha de pago de la primera cuota y el día 12 de septiembre de 2017, fecha de la solicitud en estudio, transcurrieron más de los cinco (5) años que prevé la normativa tributarias (sic) para el efecto, se evidencia la extemporaneidad de la solicitud presentada por la contribuyente, de conformidad con el numeral 1 del artículo 857 del Estatuto Tributario. (...)

En consecuencia, al ser la prescripción un requisito insubsanable se deberá confirmar el acto recurrido, ya que está comprobada la causal de rechazo definitivo por extemporaneidad acá analizada

(...)

No obstante, lo antes expuesto y como fue explicado de manera previa, para el caso de la cuota que acá nos ocupa, se debe precisar que la misma fue presentada de forma extemporánea, razón por la cual el acto se deberá confirmar”.

Si bien es cierto que la administración tributaria solo presentó el argumento relativo a la extemporaneidad de las solicitudes en los actos que resolvieron los recursos de reconsideración, resulta ser un motivo que se añade a la conclusión de la administración respecto a negar la devolución solicitada, mas no supone una decisión distinta o adicional a la contenida en los actos que resolvieron negativamente la solicitud de devolución.

La presentación de argumento nuevo en esa instancia no comporta una violación al debido proceso, en la medida en que apenas refuerza la posición de la administración previamente contenida en el acto original. Sobre el particular, ha dicho la Sala sobre la presentación de argumentos nuevos en sede administrativa y judicial¹⁷:

“La jurisprudencia de esta Corporación ha precisado que de conformidad con el Código Contencioso Administrativo, es requisito sine qua non para acceder a la jurisdicción

¹⁵ Por ejemplo, Res. DIAN 6283- 0079 del 21 de noviembre de 2017, pág. 8.

¹⁶ Res. DIAN 011427 del 13 de noviembre de 2018, pág. 8.

¹⁷ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 26 de noviembre de 2003, exp. 13637, C.P. Ligia López Díaz.



contenciosa administrativa, el agotamiento previo de la vía gubernativa; oportunidad que permite a la Administración, reexaminar las razones que la llevaron a proferir el acto objeto de recurso, y al contribuyente presentar nuevos o mejores argumentos.

Es evidente, que los hechos discutidos en una y otra vía deben ser coincidentes aún cuando los argumentos esgrimidos no lo sean ya que de lo contrario, se verían vulnerados los derechos fundamentales al debido proceso y a la defensa.

No es lo mismo presentar un argumento nuevo a un hecho nuevo. Por el primero se debe entender, el razonamiento o discurso encaminado a demostrar una situación fáctica anteriormente planteada, es decir previamente discutida, con la cual se busca que se adopte una decisión respecto del derecho que se discute, a través de la persuasión de la persona a la que se dirige, lo cual significa que no existe modificación alguna de los hechos sino que se trata de una labor dialéctica que busca obtener la persuasión del juez. Por el contrario el hecho nuevo significa una ampliación de la realidad que se ha venido debatiendo entre las partes”

Así, se concluye que la presentación del argumento relativo a la extemporaneidad de las solicitudes de devolución no supone una violación del debido proceso de la parte demandante, en la medida en que no comprendió en este caso un cambio del sentido de la decisión tomada por la administración, sino que sirvió como una razón adicional que dio mayor fundamento a la decisión tomada. Además, debe tenerse en cuenta que la demandante tuvo la oportunidad de discutir ese argumento en el trámite del debate contencioso, por lo que contó con la oportunidad de oponerse a ese fundamento de los actos administrativos, y a presentar las pruebas que considerara pertinentes para sustentar su cargo de nulidad. No prospera el cargo.

Como quiera que, no prosperaron los cargos de apelación de la parte demandante, y en cambio, se avaló el cargo de apelación de la DIAN relativo a la extemporaneidad de las solicitudes de devolución, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, negará las pretensiones de la demanda.

Condena en costas

Finalmente, conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual no se condena en costas en esta instancia.

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,

F A L L A

PRIMERO: Revocar la sentencia apelada del 7 de septiembre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. En su lugar, se dispone:

SEGUNDO: Negar las pretensiones de la demanda.

TERCERO: No se condena en costas.



Radicado: 25000-23-37-000-2019-00214-02 (28435)
Demandante: Siemens S.A. y otros
FALLO

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

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Aclaro de voto

Este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>