

---

## EL CONCEPTO DE ASUNTOS TRIBUTARIOS COMO EXCEPCIÓN A LA CONCILIACIÓN EXTRAJUDICIAL<sup>1</sup>

JAIME ABELLA ZÁRATE<sup>2</sup>

El artículo 116 de la Constitución Política dispone que, excepcionalmente, la ley podrá atribuir función jurisdiccional en materias precisas a determinadas autoridades administrativas, pero estas no podrán adelantar sumarios, ni juzgar delitos.

Los particulares pueden ser investidos transitoriamente de la misma función en la condición de conciliadores o árbitros habilitados por las partes para proferir fallos en derecho o en equidad, en los términos que determine la ley.

La Ley 1285 de 2009, nueva ley estatutaria de la administración de la justicia, amplió y reguló esta materia en los artículos 8 y 13, que procedemos a comentar.

El artículo 8 sentó la autorización general para que la ley establezca mecanismos alternativos, con la finalidad de solucionar los conflictos entre los asociados, señalando los casos de cobro de honorarios.

El segundo inciso amplió lo relativo a las autoridades administrativas que sean habilitadas, y el tercer inciso reguló la autorización a los particulares que transitoriamente pueden desempeñarse en las dos modalidades más conocidas: como conciliadores o como árbitros habilitados por las partes.

---

1 Apuntes basados en las Mesas Redondas del primer trimestre 2010 y septiembre 30 de 2010.

2 Doctor en Jurisprudencia, Colegio Mayor de Nuestra Señora del Rosario, con posgrados en Economía Política, Nuevo Código de Comercio y Código Contencioso Administrativo en la Universidad del Rosario y Externado de Colombia. Fue Juez Penal Municipal de Bogotá, abogado de la Jefatura de Rentas e Impuestos Nacionales y Consejero de Estado – Sección Cuarta. Profesor en las universidades de los Andes y Rosario en el curso de la Especialización en Impuestos.

Pero, además, el artículo 13 reiteró y aclaró el ámbito de la conciliación en materia contenciosa administrativa, a la cual le atribuyó las siguientes características:

- a. Que se trate de asuntos económicos y sean conciliables, esto es, en donde quepa la transacción.
- b. Regulóla *conciliación extraprocesal* como diligencia previa a la admisión de la demanda, y la calificó de requisito de procedibilidad, es decir, que no es requisito formal de la demanda, sino sustancial del proceso.
- c. Que el proceso se refiera a las acciones de los artículos 85 de nulidad y restablecimiento del derecho, 86 de Reparación directa, o del artículo 87, acción contractual, del Código Contencioso Administrativo vigente.

La sentencia C-713 de 2008 de la Corte Constitucional, de revisión constitucional previa del proyecto de esta ley, declaró inexecutable la parte del artículo 2 que establecía una *remisión eventual* por parte de la jurisdicción, a solicitud del Ministerio Público, cuando resultaran contrarios al ordenamiento o lesivos del patrimonio público, por considerarla una facultad demasiado amplia a favor del Ministerio Público.

Por su parte, el Gobierno nacional expidió el Decreto reglamentario 1716 de mayo 14 de 2009 que trata de la *conciliación extrajudicial*, con detalle de sus características principales, y por expresa disposición del párrafo 1 del artículo 2 de este decreto reglamentario prohibió la conciliación en los siguientes eventos:

1. Cuando ha caducado la acción. Lo cual coincide con lo dispuesto en el artículo 143 del CCA, que dice: “se rechazará de plano la demanda cuando haya caducado la acción”.

O cuando no se agotó la vía gubernativa, debiendo hacerlo, que coincide con lo dispuesto por el artículo 135 del mismo Código, que dispone: “La demanda para que se declare la nulidad de un acto particular debe agotar previamente la vía gubernativa mediante acto expreso o presunto por silencio negativo”.

Un caso de excepción, es decir, que por expreso permiso del legislador no es necesario agotar la vía gubernativa para acceder a la jurisdicción contenciosa, es el consagrado en el artículo 720 del Estatuto Tributario (art. 283 de la Ley 223 de 1995) que permitió la llamada demanda *per saltum*, que precisamente tiene por objeto la posibilidad de acudir de manera directa a la jurisdicción sin haber agotado la vía gubernativa mediante los recursos de ley.

Salvo esta excepción, en todos los demás casos es obligatorio agotar la vía gubernativa. Esta nueva disposición confirma la obligación de agotar la vía gubernativa, tanto para juzgar, como para conciliar.

2. En los procesos ejecutivos por razón de los contratos estatales, así como los demás originados en el artículo 86 del CCA y 561 del Código de Procedimiento Civil.

El artículo 75 de la Ley 80 de 1993 le asignó competencia al juez administrativo para conocer “de las controversias derivadas de los contratos estatales y de los procesos de ejecución o cumplimiento” o sea, de los procesos a que refieren el artículo 87 del CCA y al ejecutivo del artículo 561 del Código de Procedimiento Civil.

3. En los asuntos que versen sobre temas de carácter tributario.

Esta prohibición de la conciliación en “asuntos tributarios” viene desde 1991 según el artículo 59 de la Ley 23 de ese año, la cual fue reiterada en la Ley 270 de 1996 y, posteriormente, en el artículo 59 de la Ley 446 de 1998 que es la norma sustancial vigente, la cual fue incorporada en el artículo 2 del Decreto Reglamentario 1716 de 2009, que la repitió.

Su importancia es fundamental para el proceso, en virtud de lo dispuesto por la Ley 1285 que la calificó como requisito de procedibilidad, o sea, no como requisito simplemente formal de la demanda, que admite corrección cuando se trata de defectos simplemente formales según el artículo 143 CCA, sino como *requisito de procedibilidad*, que es más delicado o exigente, porque su ausencia amerita el rechazo o la inadmisión de

la demanda con auto que sólo tiene apelación (en procesos de primera instancia) o el de reposición cuando lo dicta la Sala en segunda instancia.

Cuando el debate es claramente tributario no es necesario solicitar la diligencia de conciliación previa, aunque es aconsejable resaltar esta circunstancia en la demanda, para evitar confusiones. Pero cuando el concepto es dudoso, lo aconsejable es solicitarla, para no someter el destino de la demanda a la suerte.

## **1. El concepto de lo tributario como excepción**

Ha sido doctrina tradicional de la DIAN, seguida por todas las administraciones seccionales y respaldadas por el Consejo de Estado, que *las normas de excepción deben interpretarse de manera restrictiva*. Con este criterio, las interpretaciones que se han dado a normas de esta clase, son prácticamente exegéticas puesto que no se admite apartarse en lo más mínimo del texto legal.

Cuando ha sido necesario invocar un apoyo legal, se han remitido al artículo 31 del Código Civil y, en ocasiones, a una jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, no precisada.

Este escrito se propone analizar el concepto *de lo tributario* en su carácter de excepción a la regla de la conciliación, para lo cual repasaremos algunos de los fundamentos que han dado lugar a la frase anteriormente resaltada que se ha convertido en paradigma oficial.

En primer lugar, recordamos el texto del artículo 31 del Código Civil que dispone: “Lo favorable u odioso de una disposición no se tomará en cuenta para ampliar o restringir su interpretación. La extensión que deba darse a toda ley se determinará por su genuino sentido, y según las reglas de interpretación precedentes”.

Como puede observarse, la lectura general que se ha dado de este artículo es equivocada, pues en parte alguna dice o significa que las normas de excepción deben interpretarse de manera restrictiva. Por el contrario,

admite que “la extensión que deba darse a toda ley, se determinará por su genuino sentido y según las reglas de interpretación precedentes”, o sea, las expuestas en los artículos precedentes, que se refieren a los conocidos en la doctrina como los métodos gramatical, sistemático, histórico y lógico, que están consagrados en los artículos 27, 28, 29 y 30 del mismo Código Civil. Y claramente dispone que estas reglas deben aplicarse en la interpretación de “toda ley”, es decir, tanto las generales como las exceptivas.

La Corte Suprema de Justicia, en sentencia del 27 de marzo de 1958, interpretó esta disposición de la siguiente manera:

No repugna a la naturaleza de las normas excepcionales la interpretación extensiva, cuando aparece que la hipótesis cuestionada está incluida por modo claro, aunque implícito, en la misma norma, pero la aplicación por analogía es de todo punto inadmisibles, en materia de textos que regulan casos de excepción, porque entonces se busca incluir en la norma excepcional supuestos de hecho claramente situados fuera de su órbita, con síntesis que se funda en la identidad de razón jurídica para dar el mismo tratamiento a situaciones fundamentalmente semejantes, cuando se trata de colmar vacíos (203, 204 C. Judicial), o de que no haya ley exactamente aplicable al caso controvertido, para organizar derecho a la luz de la doctrina (8º Ley 153 de 1887), mas no cuando la ley prevé y regula todas las hipótesis de manera general, y solo por excepción sustrae determinados supuestos de su invariable imperio. No queda vacío alguno por llenar y el criterio de analogía permanece entonces fuera de elenco (G.J. LXXXVII, p. 507).

Como puede observarse, lo que la Corte repudia es la utilización de la analogía como incluir en la norma excepcional supuestos de hecho “claramente fuera de su órbita”, o como cuando se pretende llenar “vacíos”, sin que éstos existan. Pero, al contrario, no repugna la interpretación extensiva de las normas excepcionales “cuando aparece que la hipótesis cuestionada está incluida de modo claro, aunque implícito, en la misma norma”, todo lo cual está distante de la adopción general y absoluta del criterio “restrictivo”.

Por lo anterior, es conveniente concentrarnos en el concepto de lo tributario para tratar de aclarar los alcances de la disposición.

## 2. El concepto de “asuntos tributarios”

### 2.1 En la legislación presupuestal

El concepto de “tributario” no ha sido definido por la ley ni por reglamento alguno. Para el *Diccionario de la Lengua Española*, se entiende por *tributo* la carga y obligación de tributar, y por *tributario* el que paga tributo o está obligado a tributar. Con base en lo cual puede decirse que el debate debe relacionarse con cualquiera de los muchos tributos establecidos en la ley, es decir, debe ubicarse en cualquiera de los ingresos tributarios del presupuesto; estees, a mi modo de ver, un primer criterio.

A falta de definición legal, se encuentran algunas clasificaciones y referencias al término en la legislación presupuestal siendo este un primer referente legal del cual se puede extraer, según el presupuesto de rentas y capital (basado en el Estatuto Orgánico del Presupuesto), lo siguiente:

Se tienen por Ingresos Corrientes Permanentes según el Decreto 624 de 1989:

- a. Los Ingresos tributarios – originados en los Impuestos directos o indirectos, tales como:
  - Directos: renta, IVA, GMF, al patrimonio, Timbre Nacional, regulados por el Estatuto Tributario Nacional.
  - Indirectos: aduanas.
  - Ingresos no tributarios: tasas, multas, contribuciones, contractuales y otras.

Debe observarse que el Presupuesto no asigna ningún renglón especial o diferente para las sanciones que aplique la Administración en relación con cualquiera de los impuestos enumerados como “ingresos tributarios”, de donde puede concluirse que las sanciones ingresan con el mismo carácter de los respectivos impuestos.

Se tienen como ingresos ocasionales (no permanentes) los siguientes:

b. Recursos de capital:

- Crédito Público (interno y externo), balance del tesoro, diferencias en cambio, utilidades del Banco de la República.

## 2.2 En la jurisprudencia

### 2.2.1 Corte Constitucional

- Corte Constitucional, sentencia C-149 de marzo 19 de 1997, M.P. Antonio Barrera Carbonell<sup>3</sup>.

Esta sentencia declaró inexecutable el artículo 237 de la Ley 223 de 1995 que se refería a la renta de loterías.

Resumen de la fundamentación de la sentencia:

El Título de la ley es “por la cual se expiden normas sobre racionalización Tributaria y se dictan otras disposiciones”, es decir, se trata de racionalizar las disposiciones tributarias y no otras. Con este criterio se observa que la temática de la ley está destinada a regular impuestos.

El tema del artículo 237 es ajeno a esta temática porque unos son los ingresos fiscales de las entidades territoriales como rentas de origen tributario, y otros los ingresos provenientes de la explotación de monopolios. El artículo 362 de la Carta distingue entre los bienes y las rentas tributarios o no tributarios y las provenientes de monopolios, que son de su exclusiva propiedad (p. 770).

Por otra parte, la organización, administración, control y explotación de los monopolios rentísticos están sometidas, por voluntad constitucional, a un régimen propio fijado por la ley, a iniciativa del Gobierno, de manera distinta a la regulación de los tributos propiamente dichos, luego no podrían aplicársele las normas de esta ley.

---

3 Boletín ICDT, 1349, junio de 1997, pp. 769 y ss.

Como el artículo 237 entró a regular las rentas de las loterías, se consideró que contravenía a los artículos 158 y 338 de la Carta y por ello se declaró inexecutable.

- Corte Constitucional, sentencia C-511 de 8 de octubre de 1996, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, varios artículos de la Ley 223 de 1995<sup>4</sup>.

Esta sentencia precisa que el objeto del derecho tributario no solo consiste en la descripción de los elementos de la obligación tributaria, sino también en los de la parte sancionatoria. Dice así la citada sentencia:

En este sentido puede afirmarse que el llamado “derecho penal tributario”, pertenece tanto al derecho penal ordinario o administrativo en cuanto se refiere a la aplicación de las garantías y exigencias propias de esta rama del derecho, como al derecho tributario, en la medida en que el bien jurídico tutelado no es otro que la Hacienda Pública.

En consecuencia, la regulación de la obligación tributaria principal, de las accesorias y de los deberes de los terceros en la relación tributaria, tanto en cuanto se refiere a las obligaciones y deberes en sí mismos considerados, como a las infracciones y sanciones respectivas, pertenece al derecho tributario, no obstante la virtual aplicación de las garantías y exigencias propias de otras ramas del derecho.

Con este argumento, la Corte no aceptó el tercer cargo por vulneración del principio de unidad de materia, toda vez que existe una conexidad causal, teológica, temática y sistemática entre dicha norma y la ley a la cual pertenece. Como el cargo estaba dirigido principalmente contra las normas sancionatorias, la Corte observó que el objetivo central de la Ley 223 era el de implementar una serie de medidas tendientes a evitar la evasión y aumentar el recaudo, por lo cual encontró una estrecha relación de convexidad con el propósito principal de la ley.

### **2.2.2 Consejo de Estado**

- Sección Cuarta, sentencia del 7 de abril de 2005, M.P. María Inés Ortiz

---

4 Boletín ICDT, 1311, octubre 17 de 1996, p. 498.

Barbosa, con salvamento de voto de los doctores Héctor Romero y Ligia López<sup>5</sup>.

El tema principal era el de determinar si la regulación de la expedición de Certificados CERT era un asunto tributario o no. La sentencia concluyó que no lo era, y en consecuencia no era desistible, lo que condujo a la Sala a aceptar la presentación de la demanda como oportuna.

No obstante, la misma sentencia cita otra con ponencia del magistrado Germán Ayala en la cual, según referencia, “se estableció que los CERT constituyen un incentivo estatal a las exportaciones y un medio de pago de los impuestos”, sentencia del 20 de abril de 2001, expediente 10.635.

Por otra parte, la sentencia del 7 de abril 2005 fue objeto de dos salvamentos de voto, para uno de los cuales (magistrado Héctor Romero) aclaró que los CERT sí son de carácter tributario.

En conclusión del magistrado disidente, explicó que se inclina por considerar que el asunto materia de demanda, que es la imposición de una sanción por extemporaneidad en la presentación de unas declaraciones tributarias, sí es asunto “tributario” y, por tanto, está excluido de la diligencia de conciliación.

Además, desde el punto de vista del fondo de la demanda, cabe preguntar en qué forma podría haber una “conciliación”, cuando lo que se plantea es una nulidad completa de la resolución que la impuso. Entonces, la resolución o es o no es nula, pero no cabe una solución intermedia. Por otra parte, si no es nula, la jurisdicción no tiene facultad de “rebajarla” en todo o en parte.

### **3. El tema en la doctrina**

De la posible abundante doctrina que puede existir sobre la materia, tan solo me remito a la entrevista que el doctor Mauricio Plazas hizo a los profesores italianos Andrea Amatucci y Gisupe Abbamonte<sup>6</sup>.

---

5 Revista *Jurisprudencia & Doctrina*, 402, junio de 2005, p. 829.

6 Revista *Impuestos*, 115, enero-febrero de 2003, Legis, pp. 22 y ss.

El tema central de la entrevista a estos dos maestros estuvo centrado en las relaciones entre el llamado derecho financiero público o de Hacienda pública, como se conoce entre nosotros, como rama del derecho que se ocupa de los aspectos de la actividad financiera estatal, y el derecho tributario como especialidad que se ocupa de lo relativo a los tributos que el Estado puede exigir a los asociados, y sus repercusiones en la enseñanza universitaria de estas dos ciencias.

Los profesores italianos dejaron en claro la estrecha relación que existe entre las dos materias, estando el concepto de lo tributario ampliamente impregnado de las finalidades del fisco al establecer las contribuciones, de lo cual resulta una perspectiva inmensa, que surge de la combinación de las dos materias que están estrechamente vinculadas.