

AUTO QUE ACEPTA LA INTERVENCION DE TERCEROS – Es susceptible del recurso de apelación / AUTO QUE ACEPTA LA INTERVENCION DE TERCEROS – Es de competencia exclusiva del magistrado ponente, pues con él no se le pone fin al proceso / IMPUESTO A LAS ARMAS Y EXPLOSIVOS / IMPUESTOS NACIONALES / COMPETENCIA DE LA DIAN SOBRE IMPUESTOS NACIONALES / DIAN COMO TERCERO INTERVIENE EN CONTROVERSIA IMPOSITIVA – El vincularla al proceso en tal calidad no implica *a priori* que se le esté imponiendo algún tipo de obligación o competencia

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 – ARTICULO 125 / LEY 1437 DE 2011 – ARTICULO 226 / LEY 100 DE 1993 – ARTICULO 224 / LEY 1438 DE 2011 – ARTICULO 48 / DECRETO 1283 DE 1996 – ARTICULO 23 / DECRETO 1283 DE 1996 – ARTICULO 27 / DECRETO 1792 DE 2012 – ARTICULO 1 / DECRETO 1792 DE 2012 – ARTICULO 3

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

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

Radicación número: 20001-23-33-000-2013-00344-01(21648)

Actor: CARBONES EL TESORO S.A.

Demandado: INDUSTRIA MILITAR - INDUMIL

AUTO

Llega al despacho para decidir el recurso de apelación interpuesto por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales [en adelante DIAN] contra el auto de 16 de octubre de 2014, proferido por el Tribunal Administrativo del Cesar, mediante el cual fue vinculada como tercero interviniente.

ANTECEDENTES

Carbones El Tesoro S.A., por intermedio de apoderado y en ejercicio del medio de control consagrado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo [en adelante CPACA], pidió la nulidad de las

liquidaciones del impuesto social a los explosivos contenidas en las facturas de venta expedidas por INDUMIL el 21 de marzo y 12 de abril de 2013.

Como restablecimiento del derecho solicitó que se declara que no debió pagar suma alguna a INDUMIL por concepto del referido tributo.

La demanda se presentó ante el Tribunal Administrativo del Cesar que la admitió y ordenó las notificaciones y traslados respectivos. Dentro del término de traslado, INDUMIL dio respuesta a la demanda y pidió que se vinculara a la DIAN por ser la titular de la competencia residual en relación con la administración de impuestos nacionales cuya competencia no está asignada a otras entidades del Estado.

AUTO APELADO

En providencia de 16 de octubre de 2014, el *a quo* –en Sala Unitaria- accedió a la solicitud al considerar que es necesaria la comparecencia de la DIAN porque está directamente relacionada con la administración de los tributos, dado que tiene competencia residual, así que en este asunto puede resultar afectada.

La decisión se sustentó principalmente en el pronunciamiento de la Sala de Consulta y Servicio Civil de esta Corporación, del 10 de febrero del 2014¹, en el que se resolvió un conflicto de competencia en el sentido de declarar que la DIAN, con excepción de la recaudación, es la competente para la administración de los impuestos sociales al porte de armas de fuego y a las municiones y explosivos.

Teniendo en cuenta lo anterior vinculó a la DIAN al trámite de este proceso y, en consecuencia, ordenó que fuera notificada en forma personal del auto admisorio de la demanda y que se corrieran los traslados respectivos.

¹ Exp. 11001-03-06-000-2013-00381-00, M.P. Dr. Augusto Hernández Becerra. Asunto: conflicto de competencia.

RECURSO

La apoderada de la DIAN interpuso recurso de reposición contra la anterior providencia. El *a quo* advirtió que el recurso procedente era el de apelación y lo concedió -en el efecto devolutivo- para que esta Corporación lo resolviera.

Los argumentos del recurso son, en resumen, los siguientes:

Con fundamento en los artículos 61 del CGP² y 171 [3] del CPACA³, la DIAN no tiene ningún interés directo en el resultado del proceso de la referencia ni en ser vinculada a su trámite toda vez que las facturas o actos administrativos demandados fueron expedidos por INDUMIL y, en consecuencia, es esa entidad la legitimada en la causa por pasiva, más aún si la DIAN no profirió ningún acto administrativo ni adoptó ningún tipo de decisión en el caso de la sociedad demandante.

Adicionalmente, advirtió que la administración del impuesto está a cargo de INDUMIL, pues fue esa entidad la que declaró la voluntad unilateral del Estado y, además, es a la que le corresponde ejercer la función administrativa frente a la creación de una situación jurídica tributaria particular y concreta. En este punto sostuvo lo siguiente.

² “Artículo 61. Litisconsorcio necesario e integración del contradictorio. Cuando el proceso verse sobre relaciones o actos jurídicos respecto de los cuales, por su naturaleza o por disposición legal, haya de resolverse de manera uniforme y no sea posible decidir de mérito sin la comparecencia de las personas que sean sujetos de tales relaciones o que intervinieron en dichos actos, la demanda deberá formularse por todas o dirigirse contra todas; si no se hiciere así, el juez, en el auto que admite la demanda, ordenará notificar y dar traslado de ésta a quienes falten para integrar el contradictorio, en la forma y con el término de comparecencia dispuestos para el demandado.

(...)”

³ “Artículo 171. Admisión de la demanda. El juez admitirá la demanda que reúna los requisitos legales y le dará el trámite que le corresponda aunque el demandante haya indicado una vía procesal inadecuada, mediante auto en el que dispondrá:

(...)

3. Que se notifique personalmente a los sujetos que, según la demanda o las actuaciones acusadas, tengan interés directo en el resultado del proceso.

(...)”

“[...] la DIAN no tiene competencia sobre los impuestos sociales a las armas de fuego y a las municiones y explosivos establecidos en el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011, porque el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008 por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial (...) dispone que le competen, entre otras funciones, la administración de una serie de impuestos «y los demás impuestos internos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado» y la Corte Constitucional en sentencia C-390 de 1996 determinó que, en cuanto al impuesto social a las armas de fuego, el sujeto activo es «la Nación, ya que es ella la que habrá de adelantar, por conducto del [entonces] Ministerio de Salud y demás organismos nacionales competentes, los programas relativos a la seguridad social» y en cuanto al impuesto social a las municiones y explosivos, el sujeto activo es también la Nación y la destinación igualmente es «la del Fondo de Solidaridad».”

Según lo entiende la entidad vinculada, la competencia para administrar el impuesto social a las municiones y explosivos no recae en la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, debido a que el sujeto activo de aquel tributo es la Nación y su destinación es “la del fondo de solidaridad”, es decir, el FOSYGA.

En cuanto a la norma de competencia residual contenida en el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008, en virtud de la cual se dio la vinculación de la DIAN al proceso, no es aplicable al caso en concreto, ya que esa norma se refiere a impuestos internos del orden nacional, mientras que el tributo que aquí se discute es una contribución especial, pero no un impuesto propiamente dicho. Para sustentar tal afirmación, y hacer claridad sobre la diferencia entre uno y otro, citó la providencia del 23 de julio del año 2009⁴, proferida por la Sección Cuarta.

De otra parte, en lo atinente al conflicto de competencias que se resolvió mediante decisión del 10 de febrero del 2014, proferida por la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, consideró que las consideraciones ahí expuestas no son aplicables al caso *sub examine*, toda vez que allí se dijo que los efectos de la

⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta. Expediente No. 23001-23-31-000-2003-00820-01. NI 16352. M.P. Dr. William Giraldo Giraldo.

parte resolutive de la decisión únicamente aplicaban a los casos cuya competencia se resolvió en esa ocasión ante esta Corporación.

Por último, informó que “[...] *ha sido clara la posición de la DIAN en lo que respecta a la aplicación de lo orden[ado] por la Sala de Consulta y Servicio Civil, la cual se encuentra esbozada en el Oficio 047197 del 04 de agosto de 2014 proferido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina [...]*”.

PARA RESOLVER SE CONSIDERA

En primer lugar, según lo previsto en el artículo 226 del CPACA, el auto que acepta la intervención de terceros en primera instancia es susceptible del recurso de apelación y como en el *sub examine* lo dictó el Tribunal Administrativo del Cesar, esta Corporación es competente para resolverlo. No obstante, vale precisar que como la decisión recurrida no pone fin al proceso la competencia para resolver el recurso interpuesto radica en la magistrada ponente, en cumplimiento a lo previsto en el artículo 125 ib.

En segundo lugar, en este caso, la discusión planteada se concreta en determinar si procede vincular al trámite de este proceso a un tercero interesado, concretamente a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN.

Se anticipa el Despacho a indicar que la providencia apelada será confirmada teniendo en cuenta las siguientes razones:

Los actos demandados son facturas de venta expedidas por INDUMIL en las que se incluyó la liquidación del impuesto social a los explosivos.

Frente a ese tributo se observa que el artículo 224 de la Ley 100 de 1993⁵, modificado por el artículo 48 de la Ley 1438 del 2011⁶, creó dos impuestos nacionales diferentes, por un lado, el impuesto sobre las armas de fuego y, por el otro, el impuesto sobre las municiones y explosivos, el cual se liquidó en las facturas demandadas, y se caracteriza por ser cobrado como *ad valorem* con una tasa del 20%⁷; cuya base gravable está constituida por el valor económico de los elementos gravados - municiones o explosivos -; en el que el sujeto activo del tributo es la Nación; y en el que la destinación es al Fondo de Solidaridad y Garantía del Sistema General de Seguridad Social en Salud - FOSYGA -.

⁵ "ARTICULO. 224.-Impuesto social a las armas y municiones. Modificado por el art. 48, Ley 1438 de 2011. A partir del 1° de enero de 1996, créase el impuesto social a las armas de fuego que será pagado por quienes las porten en el territorio nacional, y que será cobrado con la expedición o renovación del respectivo permiso y por el término de éste. El recaudo de este impuesto se destinará al fondo de solidaridad previsto en el artículo 221 de esta ley. El impuesto tendrá un monto equivalente al 10% de un salario mínimo mensual. Igualmente, créase el impuesto social a las municiones y explosivos, que se cobrará como un impuesto ad valorem con una tasa del 5%. El gobierno reglamentará los mecanismos de pago y el uso de estos recursos: el plan de beneficios, los beneficiarios y los procedimientos necesarios para su operación.

PARAGRAFO.-Se exceptúan de estos impuestos las armas de fuego y municiones y explosivos que posean las fuerzas armadas y de policía y las entidades de seguridad del Estado."

⁶ "ARTÍCULO 48. Impuesto social a las armas y municiones. Modifíquese el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, el cual quedará de la siguiente manera:

"Artículo 224. Impuesto social a las armas y municiones. A partir del 1° de enero de 1996, créase el impuesto social a las armas de fuego que será pagado por quienes las porten en el territorio nacional, y que será cobrado con la expedición o renovación del respectivo permiso y por el término de este. El recaudo de este impuesto se destinará al fondo de solidaridad previsto en el artículo 221 de esta ley. El impuesto tendrá un monto equivalente al 30% de un salario mínimo mensual. Igualmente, créase el impuesto social a las municiones y explosivos, que se cobrará como un impuesto ad valorem con una tasa del 20%. El gobierno reglamentará los mecanismos de pago y el uso de estos recursos: el Plan de Beneficios, los beneficiarios y los procedimientos necesarios para su operación.

Parágrafo. Se exceptúan de este impuesto las armas de fuego y municiones y explosivos que posean las Fuerzas Armadas y de Policía y las entidades de seguridad del Estado".

⁷ Inicialmente se contempló del 5%. Sin embargo, en el artículo 48 de la Ley 1438 de 2011, se elevó al 20 %.

Los artículos 23⁸ y 27⁹ del Decreto 1283 de 1996, modificados por los artículos 1º y 3º del Decreto 1792 del 2012, respectivamente, que reglamentan el funcionamiento del FOSYGA, contemplan, entre otros aspectos, que el recaudo del impuesto mencionado corresponde a INDUMIL.

Adicionalmente, el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008¹⁰, modificado por el artículo 1º del Decreto 1292 del 2015, dispone que le compete a la DIAN la administración de los impuestos del orden nacional cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado, aspecto que constituye una de las razones por las cuales el demandado- INDUMIL- estima que las pretensiones se dirigen contra la DIAN.

⁸ ARTÍCULO 23. Recursos especiales. Modificado por el art. 1, Decreto Nacional 1792 de 2012. A la subcuenta de solidaridad ingresarán los recursos provenientes del impuesto social a las armas definido en el artículo 224 de la Ley 100 de 1993. Con ellos, se formará un fondo para financiar la atención de eventos de trauma mayor ocasionados por violencia, de la población afiliada al régimen subsidiado en los eventos no cubiertos por el POS-S y de aquella vinculada al sistema.

Una vez la totalidad de esta población se afilie efectivamente al sistema de seguridad social en salud y el POS-S se iguale al POS del régimen contributivo, estos recursos se destinarán a financiar la UPC establecida para el régimen subsidiado.

Estos recursos serán recaudados por INDUMIL y deberán girarse dentro de los primeros quince días calendario del mes siguiente, al Fosyga, subcuenta de solidaridad.

El Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud, definirá las prioridades para la asignación de los recursos provenientes del impuesto a las armas. Estos recursos se girarán previa contratación del Ministerio de Salud con las instituciones prestadoras de servicios de salud.

Parágrafo.- Estos recursos únicamente podrán ser complementarios de los recursos que deben aportar las entidades territoriales para la financiación de las instituciones de salud que atiendan estos eventos.

⁹ ARTÍCULO 27. Recursos especiales. Modificado por el art. 3, Decreto Nacional 1792 de 2012. Los recursos provenientes del impuesto social a las municiones y explosivos de que trata el artículo 224 de la Ley 100 de 1993, ingresarán a la subcuenta de promoción de la salud y se destinarán a la financiación de campañas de prevención de la violencia y de promoción de la convivencia pacífica, a nivel nacional y territorial.

Para efectos de financiar las campañas territoriales, el Ministerio de Salud distribuirá los recursos de conformidad con los criterios que establezca el Consejo Nacional de Seguridad Social en Salud.

Este impuesto será recaudado por INDUMIL y deberá girarse al Fosyga, dentro de los primeros quince días calendario de cada mes.

Estos recursos se girarán directamente a los fondos de salud de las entidades territoriales una vez haya sido aprobado por la Dirección General de Promoción y Prevención del Ministerio de Salud, los proyectos presentados por éstas.”

¹⁰ Mediante el cual se modifica la organización, estructura y funciones de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN -

Teniendo en cuenta lo anterior, en el *sub lite* es necesario analizar: (i) la naturaleza de la relación sustancial objeto del litigio; (ii) si la administración del impuesto social a los explosivos la tiene INDUMIL o la DIAN y (iii) a quién le corresponde la devolución de lo pagado por concepto de dicho tributo.

Esos tópicos guardan una relación directa con la titularidad de la relación jurídico-tributaria, el alcance de los conceptos “recaudar” y “recaudador” y la determinación de las competencias administrativas, razón suficiente para considerar que no pueden ser resueltos en este momento procesal sino en la sentencia.

Además, se advierte que la vinculación de la DIAN al proceso no implica que *a priori* que se le esté imponiendo algún tipo de obligación, se le esté asignando competencia frente al impuesto sobre municiones y explosivos y, mucho menos, que se le esté considerando sujeto pasivo de dicho impuesto, puesto que, siempre que resulte procedente, son aspectos que serán objeto de debate al resolver el problema jurídico en la respectiva sentencia.

En consecuencia, se confirmará el auto objeto de recurso.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sala Unitaria,

RESUELVE:

CONFÍRMASE el auto de 16 de octubre de 2014, proferido por el Tribunal Administrativo del Cesar- Sala Unitaria, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

En firme esta providencia, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Notifíquese y cúmplase.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA