



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejero Ponente: Germán Alberto Bula Escobar

Bogotá D.C., veintisiete (27) de marzo de dos mil diecinueve (2019)

Radicación interna: 2393

Número Único: 11001-03-06-000-2018-00154-00

Referencia: Aplicación de la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos a los actos que se encuentran enlistados en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993. Término para adelantar el proceso de cobro coactivo. Situación jurídica de las obligaciones calificadas como de difícil recaudo en los procesos de cobro coactivo originados en fallos de responsabilidad fiscal de considerable antigüedad.

El Ministerio de Justicia y del Derecho consulta a la Sala sobre la aplicabilidad de la figura de la pérdida de fuerza ejecutoria a los actos administrativos expedidos por la Contraloría General de la República en ejercicio de la función de control fiscal que ella ejerce. Inquire, igualmente, sobre la eventual aplicación de la regla de prescripción de la acción de cobro contenida en los artículos 2536 del Código Civil y 817 del Estatuto Tributario y sobre las actuaciones que deben ser emprendidas una vez tales actos administrativos resultan afectados por alguno de los fenómenos referidos.

I. ANTECEDENTES

La consulta presentada por el Ministerio de Justicia y del Derecho, a instancias de la Contraloría General de la República, tuvo origen en los siguientes hechos:

1. Mediante documento identificado con la referencia EXT17-0040088, la Contraloría General de la República solicitó al Ministerio de Justicia y del Derecho elevar una petición de concepto ante la Sala de Consulta y Servicio Civil relativa a la pérdida de fuerza ejecutoria de los actos

administrativos emitidos con fundamento en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993. La norma en cuestión establece que «prestán mérito ejecutivo: 1. Los fallos con responsabilidad fiscal contenidos en providencias debidamente ejecutoriadas». Teniendo en cuenta que tales decisiones son adoptadas mediante acto administrativo, la Contraloría indaga si a estos les resulta aplicable la regla de pérdida de fuerza ejecutoria, contenida en el artículo 91 del CPACA, o el término de prescripción de la acción de cobro establecido en el artículo 2536 del Código Civil. De igual manera, la Contraloría planteó una inquietud a propósito de la suerte de las obligaciones de difícil recaudo.

En concreto, la Contraloría General de la República solicitó al Ministerio que formulara a esta Sala los siguientes interrogantes:

- (i) *¿Los actos administrativos de que trata el artículo 92 de la Ley 42 de 1993 estarían sometidos a la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral 3 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo o a la prescripción del artículo 2536 del Código Civil?*
- (ii) *Una vez se interrumpe la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral 3 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, ¿cuál es el término que tienen los organismos de control fiscal para culminar el proceso de cobro coactivo de actos administrativos que declaran la responsabilidad fiscal?*
- (iii) *En caso que proceda la pérdida de fuerza ejecutoria con exclusión del fenómeno prescriptivo, ¿cuáles serán los efectos para las obligaciones calificadas como de difícil cobro en los procesos de cobro coactivo originados en fallos de responsabilidad fiscal que datan de mucho tiempo?*

2. Mediante escrito identificado con la referencia OF118-0020726-DJU-1500, el Ministerio de Justicia y del Derecho presentó a la Sala de Consulta y Servicio Civil la petición que ha motivado la expedición del presente concepto. Con fundamento en los problemas jurídicos planteados por la Contraloría General de la República, el Ministerio expuso a esta Sala los fundamentos que, a su juicio, resultan aplicables y reformuló los interrogantes planteados. De tal suerte, las preguntas finalmente formuladas, que demarcan los contornos jurídicos y conceptuales de este concepto, son las siguientes:

- a. *¿Los actos administrativos a que se refiere el artículo 92 de la Ley 42 de 1993 estarían sometidos a la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral 3 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo o a la prescripción del artículo 817 del Estatuto Tributario?*
- b. *Una vez se interrumpe la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral tercero del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo*

Contencioso Administrativo, ¿Cuál es el término que tienen los organismos de control fiscal para culminar el proceso de cobro coactivo de actos administrativos que declaren la responsabilidad fiscal?

- c. De operar el fenómeno de la prescripción, de la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal, o ambos, ¿cuál es el término que tiene la Administración para culminar un proceso de cobro coactivo?*
- d. Tratándose de la pérdida de la fuerza ejecutoria del acto administrativo:*

 - (i) Al librar el mandamiento de pago, ¿el término de cinco años para que opere la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo se interrumpe o, por el contrario, el inicio de acciones dirigidas a ejecutar las obligaciones que se encuentren contenidas en los actos administrativos de responsabilidad fiscal permitirían que se entienda que dicho acto administrativo continúa gozando del atributo de la ejecutoriedad a partir de ese momento y no lo perderá por el transcurso del tiempo a pesar de la inacción de la Administración?*
 - (ii) Si la Administración realiza actos tendientes a la ejecución de un acto administrativo antes de que culmine el término previsto en el numeral 3 del artículo 91 de la Ley 1437 de 2011, ¿dicho término se ha de contar nuevamente desde la realización de dichos actos por un término igual o la realización de esos actos haría que no proceda en el futuro la causal mencionada, lo que implicaría que, una vez realizado un acto tendiente a la ejecución del acto administrativo, la inacción posterior de la Administración por un período incluso mayor a cinco años no daría lugar a la declaratoria de pérdida de ejecutoriedad del acto por la causal prevista en la norma enunciada?*

- e. Tratándose de la prescripción:*

 - (i) Una vez se interrumpe el término de prescripción, ¿El término de cinco años previsto en el artículo 817 del estatuto tributario es el que tiene la entidad para llevar a su fin la acción de cobro, entendiendo por ello que en ese término debe lograrse incluso el pago completo de la obligación por parte del deudor o, a pesar de dicho término, tras notificarse el mandamiento de pago, la Contraloría no tendría un término de duración del proceso por lo que este sería indeterminado o este tendría un término diferente?*
 - (ii) Prescrita la acción de cobro, ¿podría la entidad adelantar una acción ordinaria en virtud del artículo 2536 del código civil y el 843 del estatuto tributario?*
 - (iii) En caso de que la pregunta precedente fuera afirmativa, ¿Estaría obligada la entidad a iniciar la acción ordinaria?*

- f. En caso que proceda la pérdida de fuerza ejecutoria con exclusión del fenómeno prescriptivo, ¿cuáles serán los efectos para las obligaciones*

calificadas como de difícil cobro en los procesos de cobro coactivo originados en fallos de responsabilidad fiscal, que datan de mucho tiempo?

Por último, el Ministerio advirtió que, en lo que se refiere a las preguntas identificadas con los literales a, b y f, es preciso tener en cuenta las consideraciones expuestas por la Contraloría General de la República, por lo que remitió a la Sala copia del escrito mediante el cual este último despacho solicitó la tramitación de la consulta.

II. CONSIDERACIONES

Con el propósito de dar respuesta a las consultas planteadas por el Ministerio, la Sala estima necesario realizar un comentario introductorio (1) y -a continuación- abordar los siguientes temas: análisis del control fiscal realizado por la Contraloría General de la República, y de la naturaleza jurídica del fallo con responsabilidad fiscal y de las multas que impone el ente fiscal (2); naturaleza jurídica del fallo con responsabilidad fiscal (2.1); naturaleza jurídica de las multas impuestas por la Contraloría (2.2); Aplicación de la regla de la pérdida de la fuerza ejecutoria a los actos administrativos que constituyen fallo con responsabilidad fiscal o multa impuesta por la Contraloría (3); análisis del empleo de la figura de la prescripción del Estatuto Tributario en lo que hace al proceso de jurisdicción coactiva propiamente dicho (4); el procedimiento de exclusión de las personas que se encuentran reportadas en el boletín de responsabilidad fiscal por obligaciones de larga duración (5); el proceso de depuración contable en el caso particular de la Contraloría General de la República (6).

1. Comentario introductorio

Antes de dar comienzo al análisis de los problemas jurídicos planteados en esta consulta, resulta oportuno realizar la siguiente precisión conceptual. Las inquietudes propuestas por el Ministerio de Justicia y del Derecho no pueden ser resueltas sin tener presente la distinción conceptual existente entre las dos fases que se presentan en el conjunto del procedimiento que culmina con el proceso de jurisdicción coactiva. Con base en esta importante separación, es necesario distinguir entre (i) una primera etapa, que inicia en el momento en que se expide el fallo con responsabilidad fiscal o la multa -y que gira alrededor de la vigencia en el tiempo de estos actos administrativos- y (ii) un segundo período, el proceso de jurisdicción coactiva propiamente dicho, que comienza con la notificación del mandamiento de pago, y que tiene la vocación de concluir con la terminación efectiva del proceso de cobro coactivo.

Durante la primera etapa, corresponde a la Contraloría iniciar el proceso de jurisdicción coactiva. En atención a que tales actos administrativos han quedado

debidamente ejecutoriados, en dicha etapa únicamente hace falta que la Administración adelante la actuación que da comienzo al trámite de recaudo de tales obligaciones dinerarias. Según este planteamiento, la acción que debe adelantar la Contraloría y que pone fin a la fase en cuestión es la notificación del mandamiento de pago. Con la realización de este acto se entabla, de manera formal, la relación jurídico-procesal que constituye la base del proceso de cobro coactivo.

Por su parte, durante la segunda fase se lleva a cabo la sustanciación del proceso de jurisdicción coactiva. En este lapso, la Contraloría se encuentra obligada a perseguir el cobro efectivo de la indemnización o de la multa que haya sido impuesta. Para tal efecto debe hacer uso de los instrumentos que ofrece la ley, tarea que, en cualquier caso, debe adelantar garantizando la protección de los derechos de las personas involucradas en estas causas.

Según se explica en este concepto, la posibilidad de librar libramiento de pago y, de este modo, dar comienzo al proceso de jurisdicción coactiva depende de que el acto administrativo conserve las propiedades internas que condicionan su ejecución. En estos términos, conviene hablar de la *ejecutoriedad del acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal o que impone una multa en función del tiempo*. De esto último depende cuál de las figuras asociadas al paso del tiempo, la pérdida de la fuerza ejecutoria o la prescripción de la acción de cobro, es la más adecuada para establecer hasta qué momento resulta válido el inicio del aludido proceso de cobro coactivo.

En este mismo sentido, es preciso advertir que durante la segunda etapa, la cual tiene inicio con la notificación del mandamiento de pago, deja de presentarse el problema de la *ejecutoriedad* de los actos administrativos. Esto es así dado que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 91.3 del CPACA, una vez realizada la notificación del mandamiento de pago han quedado concluidos los actos necesarios para la cumplida ejecución de aquellos. De ahí que, durante el proceso de jurisdicción coactiva, se deba hablar de la *prescriptibilidad de la acción de cobro que pretende obtener el pago de las indemnizaciones o de las multas impuestas por la Contraloría*.

En opinión de la Sala, no tener en cuenta la nítida diferenciación que se presenta entre estas dos cuestiones —esto es, entre la *ejecutoriedad* de los actos administrativos y la *prescriptibilidad* de la acción de cobro— conduce a graves equívocos e impide avanzar en el estudio que ahora se emprende con garantías de claridad y certeza. De ahí que, aun antes de exponer el contexto normativo y jurisprudencial en el que se enmarca la presente consulta, se haya resuelto exponer esta aclaración conceptual. Así, se pretende evitar de entrada cualquier confusión que pueda oscurecer el correcto entendimiento del tema que se analiza en el presente concepto. Una vez planteada esta reflexión preliminar, se prosigue

ahora con el estudio de la función de control fiscal que el ordenamiento colombiano atribuye a la Contraloría General de la República.

2. Análisis del control fiscal realizado por la Contraloría General de la República, y de la naturaleza jurídica del fallo con responsabilidad fiscal y de las multas que impone el ente fiscal

En atención a que la consulta planteada guarda relación directa con el ejercicio de la función pública de control fiscal que ejerce la Contraloría General de la República, es menester hacer referencia a la configuración constitucional de dicha competencia. De acuerdo con lo dispuesto en los artículos 267 y 272 de la Constitución, corresponde a dicha Corporación y a las contralorías de las entidades territoriales vigilar la gestión fiscal realizada por la Administración y por los sujetos de derecho privado que manejan fondos o bienes del Estado. El artículo 267, más concretamente, precisa que el aludido control debe realizarse de manera posterior y selectiva; la misma disposición consagra, de otro lado, como principios reguladores de dicha actividad los postulados de eficiencia, economía, equidad y valoración de los costos ambientales.

La Sala de Consulta ha tenido ocasión de pronunciarse sobre la naturaleza jurídica de la responsabilidad fiscal. En el concepto 732, emitido el 3 de octubre de 1995, precisó su alcance en los términos que se transcriben a continuación:

«En nuestro país, la responsabilidad fiscal ha adquirido suficiente grado de identidad. Surge cuando el daño al patrimonio del Estado es producido por un agente suyo que actúa en ejercicio de la gestión fiscal de la Administración o por particulares o entidades que manejan fondos o bienes públicos y como consecuencia de irregularidades encontradas por los funcionarios de los organismos de control fiscal, quienes tienen competencia para adelantar los respectivos procesos, deducir la consiguiente responsabilidad e imponer las sanciones pertinentes, para lo cual cumplen el tipo de gestión pública a que se refiere el artículo 267 de la Carta Política, en donde la responsabilidad fiscal encuentra su específico fundamento».

De tal suerte, de acuerdo con los términos empleados por la Corte Constitucional en la Sentencia C-557 de 2001, se concluye que el proceso encomendado a la Contraloría General y a las contralorías territoriales tiene por objeto «hacer efectiva dicha responsabilidad —la responsabilidad fiscal, valga decir— y obligar al servidor público o al particular a reparar el daño causado al erario por su actuación irregular». Habida cuenta de la particular temática que se aborda en el presente concepto, es preciso hacer énfasis en la índole jurídica de los actos mediante los cuales se declara la responsabilidad fiscal y se impone la obligación de pagar una multa.

2.1. *Naturaleza jurídica del fallo con responsabilidad fiscal*

En la sentencia C-557 de 2001, a la que se acaba de hacer referencia, la Corte examinó la constitucionalidad de la limitación establecida por el Legislador en el artículo 69 de la Ley 610 de 2000. Dicha norma establece que el único acto que es demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo es el fallo que concluye el proceso de responsabilidad fiscal. La Corte manifestó en dicha ocasión que este proceso es de *naturaleza netamente administrativa*¹ y, parejamente, advirtió que tiene un marcado carácter resarcitorio. Esto es así dado que su objeto primordial consiste en reparar el daño que la gestión fiscal irregular causa al Estado y al interés general. De ahí que la medida de restablecimiento consista en el pago de una indemnización, pues mediante su imposición se procura compensar el perjuicio ocasionado con la conducta sancionada.

La anterior precisión es de la mayor importancia para la solución del caso concreto dado que el punto de partida de esta controversia se encuentra en la índole jurídica de las decisiones que adopta la Contraloría en ejercicio de su competencia de control fiscal. Al ser el proceso de responsabilidad fiscal un proceso de carácter administrativo, **la decisión que concluye este trámite es un acto administrativo**. Así ha sido definido este asunto tanto por la legislación como por la jurisprudencia. En primer lugar, el artículo 69 de la Ley 610 de 2000, disposición a la que se acaba de hacer referencia, estipula lo siguiente: «en materia del proceso de responsabilidad fiscal, solamente será demandable ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo **el acto administrativo con el cual termina el proceso**, una vez se encuentre en firme» (énfasis fuera de texto).

La jurisprudencia de lo contencioso administrativo, a su vez, ha profundizado en el alcance de esta definición. La Sección Quinta del Consejo de Estado, en Sentencia del 2 de agosto de 2018 (radicación n.º 05001-23-31-000-2006-02892-02), hizo la siguiente observación sobre el asunto bajo análisis: «**los fallos con responsabilidad fiscal son actos administrativos** susceptibles de control judicial ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo» (énfasis fuera de texto).

Aun antes de la promulgación de la Ley 610 de 2000, el Consejo de Estado ya había precisado que la decisión que concluye el proceso de responsabilidad fiscal es un acto administrativo definitivo y que, por tal motivo, es la única actuación que puede ser demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. De

¹ La Corte Constitucional ya había destacado con antelación el carácter administrativo del proceso de responsabilidad fiscal. En la Sentencia de Unificación 620 de 1996, a la que corresponde el siguiente extracto, manifestó lo siguiente: «el proceso de responsabilidad fiscal, atendiendo su naturaleza jurídica y los objetivos que persigue, presenta las siguientes características: a) es un proceso de naturaleza administrativa, en razón de su propia materia, como es el establecimiento de la responsabilidad que corresponde a los servidores públicos o a los particulares que ejercen funciones públicas, por el manejo irregular de bienes o recursos públicos».

conformidad con este planteamiento, las demás determinaciones adoptadas en estas causas son actos administrativos de trámite, cuyo control no puede ser demandado ante la jurisdicción. Al respecto, en Auto del 23 de enero de 1997, aprobado por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo, se manifestó lo siguiente:

«El acto administrativo acusado —*un acto que había dispuesto la apertura de un proceso de responsabilidad fiscal*— no crea, modifica ni extingue una situación jurídica particular o derecho alguno del cual sea titular y pueda sufrir lesión. Pero tal regulación es contentiva de un acto preparatorio dentro de la actuación administrativa adelantada en su contra por la Contraloría Municipal de San Gil tendiente a establecer su responsabilidad fiscal. Y por no tener el referido artículo 4o. el carácter de acto administrativo definitivo no puede ser enjuiciable ante esta jurisdicción a través de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, dado que esta reclama como presupuesto para su ejercicio en el art. 135 del C.C.A. que el acto particular “ponga término a un proceso administrativo”. La falta de este presupuesto procesal y no la expresada por el a quo, es la que justifica la inadmisión de la demanda».

De conformidad con lo anterior se advierte que, incluso antes de la entrada en vigencia de la Ley 610 de 2000, el Consejo de Estado había aclarado que el control ejercido por la jurisdicción de lo contencioso administrativo en estos casos se restringe a la revisión judicial del acto administrativo que finiquita el proceso de responsabilidad fiscal. El artículo 69 de la ley en cuestión acoge este criterio jurisprudencial e instaura las premisas con fundamento en las cuales ha de ser resuelta la consulta formulada por el Gobierno.

Una vez establecida la naturaleza jurídica del fallo con responsabilidad fiscal, es preciso hacer alusión al segundo grupo de actos administrativos que se mencionan en el primer interrogante planteado por el Gobierno en su consulta. En ella se indaga por el régimen aplicable a «los actos administrativos a que se refiere el artículo 92 de la Ley 42 de 1993». Además de los fallos con responsabilidad fiscal, la norma en cuestión alude a «las resoluciones ejecutoriadas expedidas por las contralorías, que impongan multas una vez transcurrido el término concedido en ellas para su pago».

2.2. Naturaleza jurídica de las multas impuestas por la Contraloría

Las multas a las que ahora se hace alusión encuentran desarrollo en el artículo 101 de la Ley 42 de 1993. Esta disposición, cuyo texto se reproduce enseguida, autoriza a los contralores a imponer multas a los servidores públicos y a los particulares que manejen fondos o bienes del Estado cuando quiera que incurran en alguna de las conductas establecidas en dicho precepto.

«ARTÍCULO 101. Los contralores impondrán multas a los servidores públicos y particulares que manejen fondos o bienes del Estado, hasta por el valor de cinco (5) salarios devengados por el sancionado a quienes no comparezcan a las citaciones que en forma escrita les hagan las contralorías; no rindan las cuentas e informes exigidos o no lo hagan en la forma y oportunidad establecidos por ellas; incurrirán reiteradamente en errores u omitan la presentación de cuentas e informes; se les determinen glosas de forma en la revisión de sus cuentas; de cualquier manera entorpezcan o impidan el cabal, cumplimiento de las funciones asignadas a las contralorías o no les suministren oportunamente las informaciones solicitadas; teniendo bajo su responsabilidad asegurar fondos, valores o bienes no lo hicieren oportunamente o en la cuantía requerida; no adelanten las acciones tendientes a subsanar las deficiencias señaladas por las contralorías; no cumplan con las obligaciones fiscales y cuando a criterio de los contralores exista mérito suficiente para ello».

En la Sentencia C-484 de 2000, la Corte Constitucional manifestó que las multas impuestas con fundamento en esta norma tienen un doble carácter: sancionatorio y coercitivo. De tal suerte, además de castigar a quienes incurrir en las conductas anteriormente señaladas, la norma pretende obligar a sus destinatarios a abstenerse de adoptar acciones que obstaculicen el ejercicio de la competencia de control fiscal.

La Sala estima oportuno destacar que las multas se imponen mediante acto administrativo y, de acuerdo con lo previsto en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993, prestan mérito ejecutivo una vez ha transcurrido el término concedido para su pago. Para el análisis que se realiza a continuación, en el que habrá de establecerse cuál de los dos fenómenos asociados al paso del tiempo —la prescripción de la acción de cobro o la pérdida de la fuerza ejecutoria— resulta aplicable en este caso particular, es de especial importancia tener en cuenta que tanto el fallo con responsabilidad fiscal como las multas decretadas por los contralores son actos administrativos. Una vez se ha hecho hincapié en esta consideración, procede la Sala a pronunciarse sobre el asunto anunciado.

3. Aplicación de la regla de la pérdida de la fuerza ejecutoria a los actos administrativos que constituyen fallo con responsabilidad fiscal o multa impuesta por la Contraloría

Para dar comienzo a este apartado, conviene reparar en el origen de la inquietud que se expone en la consulta formulada por el Gobierno. En la medida en que la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos y la prescripción de la acción de cobro son figuras que explican el menoscabo de la fuerza vinculante de los actos jurídicos por el paso del tiempo, asoma la duda sobre cuál de ellas resulta aplicable al caso específico de los fallos con responsabilidad fiscal y de las multas que impone la Contraloría.

En efecto, las normas que regulan los procesos de responsabilidad fiscal y de jurisdicción coactiva parecen propiciar el surgimiento de opiniones divergentes en la materia. El artículo 90 de la Ley 42 de 1993, para empezar, ordena que el cobro de los créditos fiscales regulados en esa ley habrá de hacerse siguiendo «el proceso de jurisdicción coactiva señalado en el Código de Procedimiento Civil». El artículo 5 de la Ley 1066 de 2006, por otra parte, dispone que las autoridades que tienen jurisdicción coactiva «deberán seguir —*en el trámite de estas causas*— el procedimiento descrito en el Estatuto Tributario». Con fundamento en estas remisiones, se ha justificado la aplicación analógica de los artículos 2536 del Código Civil y 817 del Estatuto Tributario, normas que regulan la prescripción de la acción de cobro.

Por otra parte, el artículo 2 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo preceptúa que las normas contenidas en la primera parte del código «se aplican a todos los organismos y entidades que conforman las ramas del poder público en sus distintos órdenes, sectores y niveles, **a los órganos autónomos e independientes del Estado** y a los particulares, cuando cumplan funciones administrativas» (énfasis fuera de texto). En dicho apartado, vale decir, en la primera parte del código, se encuentra la regulación atinente a la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos. Por tal motivo, dichas reglas tendrían que ser aplicadas en las actuaciones administrativas realizadas por la Contraloría General de la República, debido a que esta entidad es un órgano constitucional autónomo.

La coexistencia de las anteriores disposiciones ha dado lugar al surgimiento de criterios enfrentados sobre la normativa aplicable a los actos administrativos enlistados en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993. De ser válida la remisión al Estatuto Tributario o al Código Civil, las reglas de la prescripción serían aplicables al cobro de las indemnizaciones y de las multas establecidas en estos actos. De lo contrario, de ser aplicable la regla general establecida en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, la pérdida de la fuerza ejecutoria sería el criterio legal que tendría que ser tomado en consideración.

De acuerdo con las razones que se explican a continuación, a juicio de la Sala, no existen argumentos valederos que lleven a concluir que el empleo de alguna de estas figuras es excluyente respecto de la otra. Por el contrario, en atención a que cada una de ellas explica el acaecimiento de fenómenos completamente distintos en el curso del proceso de responsabilidad fiscal-cobro coactivo, ambas han de ser utilizadas en el campo que ahora se analiza. La pérdida de la fuerza ejecutoria se aplica en la fase en que se debe establecer la *ejecutoriedad del acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal o que impone la multa*. La regla de la prescripción del Estatuto Tributario, por otra parte, se utiliza en el proceso de jurisdicción coactiva, en el que la validez de la ejecución depende de la *prescriptibilidad de la acción de cobro*.

De conformidad con este planteamiento, la regla de la prescripción a la que se acaba de hacer referencia fija un límite temporal cierto, dentro del cual la Contraloría debe concluir de manera efectiva el recaudo de las obligaciones dinerarias.

Es preciso iniciar este análisis haciendo referencia a la figura que se aplica una vez queda en firme el acto administrativo expedido por la Contraloría, esto es, la pérdida de la fuerza ejecutoria prevista en el artículo 91 del CPACA. Respecto de estos actos administrativos, la jurisprudencia de esta Corporación ha establecido que se emplea la mencionada disposición, y no la regla de la prescripción contenida en otros códigos, debido a la naturaleza administrativa absolutamente ordinaria que tienen los actos que se ejecutan mediante el proceso de cobro coactivo. Según esta formulación, en atención a que los fallos con responsabilidad fiscal y las multas que impone la Contraloría son actos administrativos, es menester aplicar la regla especial que establece el ordenamiento jurídico en esta materia, la cual se encuentra contenida en el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Tal es el criterio que expresó la Subsección B de la Sección Segunda del Consejo de Estado en la Sentencia aprobada el 21 de junio de 2012 (referencia n.º 25000-23-24-000-2012-00362-01).

En dicha providencia se indicó que la índole administrativa de los fallos con responsabilidad fiscal y de las multas que impone la Contraloría obliga a los operadores jurídicos encargados del trámite de estas causas a consultar, de manera prioritaria, las disposiciones contenidas en la ley administrativa. De acuerdo con este criterio, en atención a que el código establece de manera concreta cuál es el término que tiene la Administración para llevar a cabo las actuaciones necesarias para ejecutar sus actos, dicha directriz debe ser tenida en cuenta en la determinación del plazo dentro del cual debe iniciar efectivamente el proceso de cobro coactivo. Según este entendimiento, la expedición del mandamiento de pago y su correspondiente notificación son los actos que debe cumplir la Contraloría para conseguir la ejecución efectiva de estos actos administrativos. En consecuencia, el término de cinco años establecido en el numeral tercero del artículo 91 del CPACA es el referente normativo que deben obedecer los agentes de control fiscal en esta primera fase.

En esta misma dirección se encuentra el precedente establecido por la Sección Primera de esta Corporación en el fallo del 6 de septiembre de 1999 (radicación n.º 4168). En dicha oportunidad, se reiteró que el fundamento normativo del proceso de jurisdicción coactiva se encuentra, en este caso particular, en el artículo 90 de la Ley 42 de 1993, disposición en virtud de la cual prestan mérito ejecutivo, entre otros documentos, «los fallos con responsabilidad fiscal contenidos en providencias debidamente ejecutoriadas». La Sección advirtió que, con fundamento en lo anterior, una vez el fallo adquiere firmeza, la autoridad competente se encuentra llamada a ejecutar el acto administrativo de

conformidad con las normas procesales y sustanciales aplicables a la Administración².

Con base en lo anterior la Sección Primera señaló que el fallo con responsabilidad fiscal contiene un título ejecutivo y que, por tanto, en el se encuentra contenida una obligación clara, expresa y exigible. De ahí que únicamente pueda ser enervado con fundamento en excepciones que tengan «el mérito de desvirtuar la fuerza ejecutoria del acto o la obligación que se pretenda derivar de él»³.

En el Concepto 1861, aprobado el 12 de diciembre de 2007, la Sala de Consulta hizo hincapié en la importancia que tiene la regla de la pérdida de la fuerza ejecutoria para el adecuado funcionamiento de la Administración. La Sala destacó que dicha figura pretende garantizar la eficacia de las actuaciones administrativas, lo que se traduce, más concretamente, en la sanción de «la inercia, inactividad o desidia de la Administración frente a sus propios actos». De igual manera, según fue señalado en dicha oportunidad, el mandato de obrar con diligencia y prontitud en la ejecución de los actos administrativos contribuye a la efectiva realización de los principios de *eficacia*, *economía* y *celeridad* que se encuentran reconocidos en el artículo 209 del texto constitucional. Por tal motivo, la aplicación del artículo 91.3 del CPACA en la fase previa al proceso de cobro coactivo encuentra pleno respaldo en la Constitución.

En este punto resulta oportuno hacer mención al Concepto 1552, aprobado por la Sala de Consulta el 8 de marzo de 2004. En dicha oportunidad, se destacó la importante función que cumple la aplicación de la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos. Acogiendo el criterio de las secciones contenciosas, la Sala concluyó que la fuerza ejecutoria es uno de los elementos de los que depende la conservación de la *ejecutoriedad* de los actos administrativos⁴. Dicho

² En el fallo en comento, la Sección Primera manifestó lo siguiente: «Conforme a lo expuesto, es evidente que desde el momento mismo en que quedó ejecutoriado el Auto núm. 130 de 1993, la providencia que determinó la responsabilidad fiscal en cabeza del actor, cobró firmeza y, en tal virtud, la Administración estaba habilitada para hacer efectiva la decisión por ella adoptada, en los términos del artículo 64 del C.C.A., conforme al cual, los actos que queden en firme al concluir el procedimiento administrativo serán suficientes, por sí mismos, para que la Administración pueda ejecutar de inmediato los actos necesarios para su cumplimiento, que para el caso, no eran otros que los de iniciar el correspondiente proceso de ejecución al tenor del artículo 82 de la ley 42 de 1.993, según el cual, el fallo con responsabilidad fiscal, una vez ejecutoriado, presta mérito contra los responsables y sus garantes, si los hubiere, de acuerdo con la regulación referente a la jurisdicción coactiva prevista en el capítulo siguiente de la misma ley».

³ Sobre el particular, ver Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, sentencia de 18 de junio de 1.998, expediente n.º 4526.

⁴ Dentro de las providencias citadas en el concepto, sobresale la sentencia aprobada el 12 de agosto de 1994 (expediente 0342) por la Sección Quinta del Consejo de Estado. En ella se lee lo siguiente: «En reciente oportunidad esta Corporación expresó que tal y como lo consagra el

atributo, según se señaló entonces, designa el conjunto de propiedades internas que deben reunir estos actos para que sea posible su ejecución. Sobre el particular, la Sala manifestó lo siguiente:

«Por lo tanto, resulta claro para la Sala que el cobro por jurisdicción coactiva es viable **siempre y cuando no hayan cesado los efectos del acto administrativo que se pretende ejecutar**, pues, la exigibilidad del acto administrativo es uno de los presupuestos básicos del proceso de cobro coactivo» (énfasis incluido en el texto).

En suma, con fundamento en las razones expuestas hasta ahora, se concluye que la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos es la figura que establece el límite temporal dentro del cual debe iniciar el proceso de cobro coactivo. La notificación del mandamiento de pago es, de acuerdo con este planteamiento, la actuación que pone fin a los actos que debe concluir la Contraloría para garantizar la ejecución de sus fallos y de las multas que esta autoridad impone. Por consiguiente, cuando transcurra el lapso de cinco años previsto en el artículo 91 del CPACA sin que los agentes de control fiscal hayan cumplido esta exigencia, tales actos administrativos habrán perdido su fuerza ejecutoria.

La anterior conclusión adquiere mayor solidez al recordar la naturaleza jurídica que tiene la actuación que, en estos casos, concluye con la expedición de los actos administrativos bajo análisis. Los fallos con responsabilidad fiscal y las multas impuestas por la Contraloría constituyen actos declarativos. Son actos administrativos que ponen fin a una actuación que tiene por objeto establecer la responsabilidad de quien presuntamente ha causado un detrimento patrimonial o ha impedido el ejercicio del control fiscal, respectivamente. En la medida en que tales actos administrativos requieren la ejecución de acciones ulteriores que garanticen su cumplimiento efectivo, la pérdida de la fuerza ejecutoria es la figura jurídica que debe ser empleada para establecer si estos últimos actos fueron realizados oportunamente.

Una vez se ha aclarado que la pérdida de la fuerza ejecutoria es el referente normativo que se debe tener en cuenta para establecer la ejecutoriedad de los actos enlistados en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993, se prosigue ahora con el análisis de la aplicación de la regla de la prescripción, contenida en el Estatuto Tributario, al proceso de cobro coactivo.

4. Análisis del empleo de la figura de la prescripción del Estatuto Tributario durante el proceso de cobro coactivo

precitado artículo 68 del C.C.A., la ejecutoriedad del acto administrativo es presupuesto necesario para la procedibilidad de la ejecución por la vía coactiva».

Según se sigue del estudio precedente, la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos permite establecer con certeza cuál es el término que debe observar la Contraloría para iniciar el proceso de cobro coactivo. Sin embargo, la utilización de esta figura deja sin resolver la pregunta sobre el plazo que han de atender los agentes de control fiscal para concluir la aludida actuación administrativa de cobro. En estos términos, es preciso establecer cuál es el término máximo que deben observar los entes de control fiscal durante el proceso de jurisdicción coactiva.

La Sala de Consulta dejó constancia de la anterior circunstancia en el Concepto 1861, aprobado el 12 de diciembre de 2007. En dicha ocasión, para dar respuesta a la consulta planteada entonces por el Gobierno, la Sala debió establecer si existía un término perentorio al que estuviera sometida la Administración para concluir, de manera efectiva, los procesos de ejecución de los actos administrativos. Con fundamento en el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo —norma vigente para la época— y la jurisprudencia de esta Corporación, la Sala concluyó que, al fijar el término de pérdida de fuerza ejecutoria en cinco años, el Legislador no estableció un plazo vinculante para conseguir la ejecución material de los actos administrativos. Por el contrario, la norma en cuestión únicamente exige a las autoridades adelantar, dentro del lapso señalado, los actos necesarios para conseguir la realización de tales actos. A continuación se transcribe el apartado en el que esta Sala realizó dicho análisis:

«Así las cosas, si bien es cierto la Administración está obligada a obtener la realización material de las decisiones que se tomen al culminar un procedimiento administrativo, también lo es, que para que se configure la causal de pérdida de ejecutoria en comento, el Legislador no exige el cumplimiento íntegro o pleno del acto administrativo dentro del término de los cinco (5) años contados a partir de su firmeza. **Este plazo debe entenderse como una limitante temporal impuesta a la Administración para gestionar lo concerniente a la ejecución del mismo, es decir, efectuar las operaciones que sean necesarias y pertinentes para materializar lo en el ordenado**» (énfasis fuera de texto).

Una lectura aislada de esta consideración podría llevar al equívoco de asumir que no existe un término preclusivo para finiquitar los procesos de cobro coactivo. Según esta idea, en atención a que la pérdida de la fuerza ejecutoria es la figura que se aplica en el caso particular de los actos administrativos referidos en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993, cabría inferir que, una vez se interrumpe la pérdida de fuerza ejecutoria, no hay términos subsiguientes que limiten la duración del proceso de cobro coactivo.

En opinión de la Sala esta interpretación no es admisible por las dos siguientes razones. En primer lugar por cuanto entraña un resultado abiertamente contrario a lo dispuesto en el artículo 209 del texto superior. Según se encuentra previsto en esta norma, la función administrativa está presidida por un conjunto de valiosos principios entre los que despuntan los postulados de eficacia y celeridad. La

ausencia de términos en este campo implicaría una evidente infracción de estas máximas, toda vez que autorizaría, precisamente, el obrar ineficaz y negligente de parte de las autoridades encargadas del recaudo. En segundo término, la aludida conclusión desconocería la remisión normativa que dispuso el Legislador en el artículo 100 del CPACA. De acuerdo con esta norma, que se transcribe a continuación por su importancia para la solución de la presente controversia, la Contraloría se encuentra llamada a aplicar, en el caso concreto, las reglas especiales que se encuentran contenidas en el Estatuto Tributario.

«ARTÍCULO 100. REGLAS DE PROCEDIMIENTO. Para los procedimientos de cobro coactivo se aplicarán las siguientes reglas:

1. Los que tengan reglas especiales se regirán por ellas.
2. **Los que no tengan reglas especiales se regirán por lo dispuesto en este título y en el Estatuto Tributario.**
3. A aquellos relativos al cobro de obligaciones de carácter tributario se aplicarán las disposiciones del Estatuto Tributario.

En todo caso, para los aspectos no previstos en el Estatuto Tributario o en las respectivas normas especiales, en cuanto fueren compatibles con esos regímenes, se aplicarán las reglas de procedimiento establecidas en la Parte Primera de este Código y, en su defecto, el Código de Procedimiento Civil en lo relativo al proceso ejecutivo singular» (énfasis fuera de texto).

La norma en cuestión establece un orden de remisión normativa que, de manera forzosa, deben observar las autoridades encargadas de sustanciar los procesos de cobro coactivo. En primer lugar, atendiendo un criterio de especialidad normativa, la disposición ordena la aplicación de las *reglas especiales* que se encuentren vigentes de acuerdo con la naturaleza del cobro y la índole jurídica de la entidad encargada del recaudo. La ausencia de normas especiales —continúa el precepto— da lugar a la aplicación de las reglas contenidas en el título IV del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y en el Estatuto Tributario.

Seguidamente, el numeral tercero dispone que el cobro de las obligaciones de carácter tributario debe hacerse de conformidad con las normas establecidas en el estatuto del ramo correspondiente. Agotadas las anteriores posibilidades, el inciso final de la norma en cuestión ordena al operador jurídico acudir a «las reglas de procedimiento establecidas en la Parte Primera de este Código y, en su defecto, el Código de Procedimiento Civil en lo relativo al proceso ejecutivo singular». Según este último orden de prelación, la primera parte del CPACA tiene prioridad sobre las normas del Código General del Proceso.

De acuerdo con la norma en comento, la Contraloría se encuentra llamada a aplicar el numeral segundo, el cual conduce, en el caso concreto, al empleo de las

reglas contenidas en el Estatuto Tributario⁵. Esto último es consecuencia de la imposibilidad de hacer uso de la remisión prevista en el numeral primero, pues la Ley 42 de 1993, que es la ley especial que *prima facie* debe ser aplicada en los procesos de cobro coactivo, no contiene ninguna directriz sobre el particular. De igual manera, el título IV del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo tampoco contiene norma alguna que pudiera ser utilizada para solventar esta cuestión.

El Estatuto Tributario, por su parte, sí establece reglas especiales que dan solución a la controversia que aquí se analiza. Los artículos 817 y 818 del Estatuto se ocupan, respectivamente, de la prescripción de la acción de cobro y de la suspensión e interrupción de esta última. Del primer artículo interesa destacar el término que fija para que obre el aludido fenómeno prescriptivo. De acuerdo con la norma en cuestión, «la acción de cobro de las obligaciones fiscales, prescribe en el término de cinco (5) años». El artículo 818, de otro lado, establece la manera como reinicia la contabilización del término de prescripción una vez se notifica el mandamiento de pago. Según se lee en el texto que se transcribe enseguida, el cómputo del término vuelve a iniciar «el día siguiente a la notificación del mandamiento de pago». Esto significa que el cobro coactivo tiene una duración máxima claramente establecida. Dicho término, de acuerdo con lo previsto en la norma en cuestión, es de cinco años.

Una vez agotado el lapso señalado, la acción de cobro habrá prescrito, lo que impide la continuación del proceso de recaudo. La única excepción que dispone el artículo a esta regla se encuentra en la posibilidad de suspender la diligencia de remate, caso en el cual también se precisa en qué momento habrá de ser restablecida la cuenta del término de prescripción. Para terminar de aclarar el asunto bajo examen, se transcribe a continuación la norma en comento:

«ARTICULO 818. INTERRUPCIÓN Y SUSPENSION DEL TERMINO DE PRESCRIPCIÓN. El término de la prescripción de la acción de cobro se interrumpe por la notificación del mandamiento de pago, por el otorgamiento de facilidades para el pago, por la admisión de la solicitud del concordato y por la declaratoria oficial de la liquidación forzosa administrativa.

Interrumpida la prescripción en la forma aquí prevista, el término empezará a correr de nuevo desde el día siguiente a la notificación del mandamiento de

⁵ A favor de esta remisión se encuentra el criterio expresado por la exconsejera Martha Teresa Briceño de Valencia, quien manifestó lo siguiente: «el nuevo código regula el procedimiento administrativo de cobro coactivo y remite el procedimiento a lo dispuesto en el Estatuto Tributario nacional, salvo que existan normas especiales para dicho procedimiento. Debe advertirse que desde la expedición de la Ley 1066 de 2006, el Legislador dispuso la unificación del procedimiento administrativo de cobro remitiéndolo al Estatuto Tributario Nacional». BRICEÑO DE VALENCIA, Martha Teresa, "El procedimiento contencioso administrativo tributario en la Ley 1437 de 2011", en *Instituciones del derecho administrativo en el nuevo código*, 2011, p. 402.

pago, desde la terminación del concordato o desde la terminación de la liquidación forzosa administrativa.

El término de prescripción de la acción de cobro se suspende desde que se dicte el auto de suspensión de la diligencia del remate y hasta:

- La ejecutoria de la providencia que decide la revocatoria,
- La ejecutoria de la providencia que resuelve la situación contemplada en el artículo 567 del Estatuto Tributario.
- El pronunciamiento definitivo de la Jurisdicción Contencioso Administrativa en el caso contemplado en el artículo 835 del Estatuto Tributario» (énfasis fuera de texto).

La Sección Cuarta del Consejo de Estado analizó a profundidad el alcance de estas disposiciones en la Sentencia aprobada el 28 de febrero de 2013 (radicación n.º 25000-23-27-000-2008-00163-01(17935)). En dicha oportunidad, la Sección advirtió que el establecimiento de estas reglas obedece al imperativo de garantizar la realización del principio de la seguridad jurídica. Dicha directriz, según se indicó entonces, resulta seriamente infringida cuando se permite la prolongación indefinida del proceso de cobro coactivo:

«De la lectura de los artículos 817 y 818 se desprende que la obligación de la Administración no sólo es iniciar la acción de cobro coactivo dentro de los 5 años siguientes a que se hizo exigible la obligación, sino que, **una vez iniciada, debe culminarla en ese término, so pena de que los actos que expida después de expirado el término queden viciados por falta de competencia temporal.**

Detrás del término de prescripción de la acción de cobro coactivo hay poderosas razones de seguridad jurídica tanto para la Administración como para los contribuyentes. Para la Administración porque debe existir siempre un momento definitivo en el que se consoliden los actos administrativos que expide en el procedimiento de cobro coactivo. Y para los contribuyentes, porque la acción de cobro no puede extenderse indefinidamente en el tiempo» (énfasis fuera de texto).

Con fundamento en los argumentos analizados en este apartado, la Sala concluye que las reglas establecidas en esta materia deben ser aplicadas al caso particular que se analiza en este concepto. En consecuencia, al hacer efectivo el cobro de los actos administrativos enlistados en el artículo 92 de la Ley 42 de 1993, la Contraloría debe tener en cuenta que se encuentra legalmente obligada a concluir el proceso de cobro coactivo dentro del término perentorio de cinco años fijado en las normas en cuestión. Esto no es óbice para que, tal como las mismas disposiciones lo autorizan, sea posible ordenar la suspensión del proceso durante la diligencia de remate. En cualquier caso, aun cuando se presente esta última circunstancia, el Estatuto Tributario establece reglas claras que imponen la pronta reanudación de los términos, lo que garantiza la rápida culminación del proceso de recaudo y, de modo no menos importante, la efectiva realización del principio de la seguridad jurídica.

Antes de ahondar en la articulación de esta figura en el proceso de cobro coactivo, es preciso insistir en que, una vez iniciado el proceso de jurisdicción coactiva, no es posible examinar la validez —temporal, valga decir— de los actos que se ejecutan desde la notificación del mandamiento de pago bajo el prisma de la pérdida de la fuerza ejecutoria. El aludido proceso de cobro inicia, precisamente, porque el ente de control fiscal ha adelantado en tiempo la actuación a la que se supedita la ejecución de los actos administrativos respectivos. Desde entonces la validez del proceso de cobro coactivo depende de que la pretensión de cobro, que es cosa completamente distinta a la ejecutoriedad del acto administrativo, se mantenga vigente. Esto último depende de que la Contraloría concluya el proceso de jurisdicción coactiva dentro del término de cinco años, según establece el artículo 818 del Estatuto Tributario. De lo dicho hasta este punto se infiere que la aplicación de los artículos 817 y 818 del Estatuto Tributario a los procesos de cobro coactivo sustanciados por la Contraloría es consecuencia de la remisión normativa prevista en el artículo 100 del CPACA. En este orden de ideas, la Sala descarta la eventual existencia de una laguna normativa que pudiera autorizar la duración indefinida de los procesos de cobro coactivo que sustancia la Contraloría. Por el contrario, en atención a que el Legislador ha dispuesto que «para los procedimientos de cobro coactivo se aplicarán las siguientes reglas: (...) 2. Los que no tengan reglas especiales se regirán por lo dispuesto en este título y en el Estatuto Tributario», resulta claro que la asamblea legislativa dispuso, de manera deliberada, la aplicación de estas disposiciones a tales procesos de cobro.

Expuesta esta conclusión, la Sala estima necesario hacer énfasis en la siguiente consideración: pese a que el término previsto por el Legislador para ambos casos es el mismo, la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos y la prescripción de la acción de cobro son figuras enteramente distintas. Según fue señalado por la Sección Quinta de esta Corporación en Sentencia del 17 de julio de 2003 (radicación n.º 11001-00-00-000-1999-1929-01), la prescripción de la acción de cobro «está referida a la acción ejecutiva, mientras que la segunda [la pérdida de la fuerza ejecutoria] lo está a uno de los caracteres del acto administrativo». Dicha característica es, naturalmente, la conservación de la *ejecutoriedad* de tales actos.

En razón de lo anterior, la regla contenida en el artículo 91.3 del CPACA exige que los actos administrativos que imponen el pago de una obligación dineraria —bien sea por la aprobación de un fallo con responsabilidad fiscal o por la imposición de una multa— mantengan su fuerza ejecutoria al momento de dar comienzo al proceso de jurisdicción coactiva. De otro lado, la regla contenida en el artículo 818 del Estatuto Tributario demanda que la pretensión de cobro de la acción emprendida por la Contraloría se mantenga vigente durante el proceso de cobro coactivo. Por tal motivo, es menester que el proceso de

jurisdicción coactiva concluya dentro del término de cinco años que establece el Estatuto Tributario.

Para concluir este análisis, resulta oportuno señalar que en dos ocasiones anteriores a este concepto la Sala de Consulta había rechazado la posibilidad de aplicar reglas de carácter sustancial, tomadas del Estatuto Tributario, a los procesos de jurisdicción coactiva. Se trata del Concepto 1904, aprobado el 19 de junio de 2008, y del Auto del 3 de julio de 2018 (radicación número 11001-03-06-000-2018-00049-00). En el primer caso, la Sala debió establecer si, con fundamento en la remisión normativa contenida en el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006, era posible exigir el cobro de intereses moratorios en los procesos de jurisdicción coactiva. En el segundo, la Sala dirimió un conflicto de competencias entre el Ministerio de Justicia y del Derecho y el Consejo Superior de la Judicatura -Dirección Ejecutiva de Administración Judicial-, a propósito del cobro de una multa impuesta en un proceso penal. En ambos casos, dando aplicación a lo dispuesto en el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006, la Sala de Consulta concluyó que no era posible trasladar las normas de carácter sustancial del Estatuto Tributario a los procesos de cobro coactivo.

En el presente concepto, la Sala se aparta de esa postura con fundamento en lo dispuesto en el artículo 100 del CPACA, norma que no había sido promulgada cuando este órgano consultivo aprobó el Concepto 1904 y que no fue considerada en el Auto del 3 de julio de 2018. Según fue señalado anteriormente, esta disposición introdujo un cambio significativo en la regulación que se venía aplicando a los procesos de jurisdicción coactiva, así: mientras que el artículo 5 de la Ley 1066 de 2006 establecía una remisión única al Estatuto Tributario, que se restringía exclusivamente a las normas de carácter procesal, el artículo 100 del CPACA fija un nuevo orden de remisión normativa. Dicha disposición reenvía a distintas regulaciones, de acuerdo con el orden de prelación que fue anteriormente examinado, se contrae de manera expresa al procedimiento de cobro coactivo y, finalmente, deja de lado la restricción que limitaba el traslado de las normas según que su naturaleza jurídica fuese sustancial o procesal.

En este orden de ideas, teniendo en cuenta que el artículo 100 del CPACA es una norma posterior a la Ley 1066 de 2006 y que, además, se aplica con preferencia «para los procedimientos de cobro coactivo», la Sala concluye que dicha disposición es el texto normativo que debe ser empleado actualmente en los procesos de jurisdicción coactiva.

Conviene hacer hincapié en que el artículo 100 del CPACA no limita la remisión al Estatuto Tributario de modo que solamente sea posible el traslado de las reglas procesales. Lo anterior es consecuencia de lo previsto en el numeral segundo del artículo en cuestión, el cual dispone que «los [procesos] que no tengan reglas especiales se regirán por lo dispuesto en este título y en el

Estatuto Tributario». De ahí que, tal como se explica en este concepto, la figura de la prescripción contenida en el artículo 817 del Estatuto Tributario, la cual incluye la regla que ordena el inicio del cómputo del término de cinco años una vez se ha notificado el mandamiento de pago, deba ser aplicada en los procesos de jurisdicción coactiva, por expreso mandato del Legislador.

De conformidad con las razones expuestas en los dos últimos apartados, para la Sala es claro que la disyuntiva entre la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos y la regla de la prescripción establecida en el Estatuto Tributario es meramente aparente toda vez que tales figuras no son excluyentes. Teniendo en cuenta que cada una tiene un campo de acción específico, lo que descarta la posibilidad de enfrentamiento entre ellas, el Legislador ha previsto la aplicación de estas dos instituciones en el conjunto formado por los procesos sancionatorios que se continúan con el procedimiento de jurisdicción coactiva. De tal suerte, en atención a que los fallos con responsabilidad fiscal y las multas que impone la Contraloría son actos administrativos, la pérdida de la fuerza ejecutoria es la figura que permite establecer cuál es el término que tienen los agentes de control fiscal para notificar el mandamiento de pago. Por otra parte, la regla de la prescripción contenida en el Estatuto Tributario, por expreso mandato del artículo 100 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, precisa el término máximo que debe observar la Contraloría para concluir efectivamente el proceso de recaudo.

Ahora bien, con el propósito de dar respuesta a la totalidad de las inquietudes planteadas por el Ministerio, es menester examinar ahora sí, con fundamento en lo dispuesto en los artículos 2536 del Código Civil y 843 del Estatuto Tributario, los entes de control fiscal se encuentran autorizados para interponer la acción ordinaria con el objetivo de obtener el cobro de las obligaciones prescritas.

En opinión de la Sala, esta posibilidad debe ser descartada en la medida en que parte del supuesto según el cual la regla de la prescripción del Estatuto Tributario puede ser aplicada en la primera fase. Según se ha venido exponiendo con amplitud, en esta primera etapa que media entre la expedición del fallo con responsabilidad fiscal -o la imposición de la multa- y la correspondiente notificación del mandamiento de pago, el criterio jurídico que deben emplear los entes de control fiscal es el que refiere a la *ejecutoriedad de los actos administrativos*. En consecuencia, en dicho lapso la figura que resulta aplicable es la pérdida de la fuerza ejecutoria. De ahí que no sea posible corregir los efectos de la falta de ejecutoriedad de los actos administrativos con base en preceptos que únicamente pueden ser empleados para la prescripción de la acción ejecutiva.

De otro lado, tal como fue señalado por la DIAN en el Concepto 18821 del 18 de julio de 2016, la posibilidad que plantea el Ministerio en su consulta resulta inviable de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 819 del Estatuto Tributario. Según se lee en el extracto que se transcribe enseguida, una vez ha obrado el fenómeno de

la prescripción sobre las deudas fiscales, estas se convierten en obligaciones naturales, motivo por el cual no es posible emplear acciones judiciales para obtener su cobro:

«La prescripción es un modo de extinguir las obligaciones, una obligación prescrita se convierte en una obligación natural respecto de la cual ya no es posible exigir su cumplimiento (...)

En este sentido, el artículo 819 del ordenamiento tributario preceptúa que lo pagado para satisfacer una obligación prescrita no puede ser materia de repetición, aunque el pago se hubiere efectuado sin conocimiento de la prescripción, razón por la cual el pago de la obligación prescrita no se puede compensar ni devolver.

De acuerdo con lo anterior, **el acaecimiento de la prescripción como modo de extinguir las obligaciones afecta la exigibilidad de ellas, teniendo como consecuencia, que a la administración tributaria ya no le será posible acudir a medidas coactivas para obtener la satisfacción de su crédito**; pero si bien la prescripción confiere la naturaleza de obligación natural, no impide que un deudor pueda hacer el pago de la obligación» (énfasis fuera de texto).

Así pues, con base en lo anterior, se concluye que la posibilidad planteada por el Ministerio en la consulta —consistente en hacer uso de la acción civil ordinaria para obtener el pago de las obligaciones fiscales que se encuentran prescritas— resulta improcedente en el caso del cobro de los fallos con responsabilidad fiscal y de las multas impuestas por la Contraloría.

Aclarado este asunto, procede la Sala a analizar la consulta formulada a propósito del trámite de exclusión de las personas que se encuentran reportadas en el boletín de responsabilidad fiscal por obligaciones de larga duración.

5. El procedimiento de exclusión de las personas que se encuentran reportadas en el boletín de responsabilidad fiscal por obligaciones de larga duración

El artículo 60 de la Ley 610 de 2000 dispuso la creación de un «boletín de responsables fiscales», en el que habrán de ser incluidas las personas naturales y jurídicas que hayan sido condenadas en un proceso de responsabilidad fiscal y que no hayan satisfecho la obligación pecuniaria correspondiente. Además de permitir la divulgación de esta información, el boletín tiene por objeto prohibir el nombramiento, la posesión y la celebración de contratos públicos con quienes se encuentren incluidos en dicho boletín⁶. A continuación, se reproduce el contenido de la norma en comentario:

⁶ En la Sentencia del 6 de julio de 2011, la Subsección A de la Sección Segunda del Consejo de Estado se pronunció sobre el boletín de responsables fiscales en los siguientes términos: «el

«ARTICULO 60. BOLETIN DE RESPONSABLES FISCALES. La Contraloría General de la República publicará con periodicidad trimestral un boletín que contendrá los nombres de las personas naturales o jurídicas a quienes se les haya dictado fallo con responsabilidad fiscal en firme y ejecutoriado y no hayan satisfecho la obligación contenida en él.

Para efecto de lo anterior, las contralorías territoriales deberán informar a la Contraloría General de la República, en la forma y términos que esta establezca, la relación de las personas a quienes se les haya dictado fallo con responsabilidad fiscal, así como de las que hubieren acreditado el pago correspondiente, de los fallos que hubieren sido anulados por la jurisdicción de lo contencioso administrativo y de las revocaciones directas que hayan proferido, para incluir o retirar sus nombres del boletín, según el caso. El incumplimiento de esta obligación será causal de mala conducta.

Los representantes legales, así como los nominadores y demás funcionarios competentes, deberán abstenerse de nombrar, dar posesión o celebrar cualquier tipo de contrato con quienes aparezcan en el boletín de responsables, so pena de incurrir en causal de mala conducta, en concordancia con lo dispuesto en el artículo 6o. de la ley 190 de 1995. Para cumplir con esta obligación, en el evento de no contar con esta publicación, los servidores públicos consultarán a la Contraloría General de la República sobre la inclusión de los futuros funcionarios o contratistas en el boletín».

Según fue señalado por la Corte Constitucional en la Sentencia C-877 de 2005, fallo en el que se declaró la constitucionalidad de esta disposición, el objetivo primordial del boletín consiste en «proteger la integridad patrimonial del Estado y contribuir a la eficacia de las funciones que competen a la Contraloría General de la República como instrumento de verificación identificando a los sujetos que han ocasionado detrimento patrimonial». En este orden de ideas, el boletín pretende inducir, bajo el apremio indicado en la norma, a las personas declaradas responsables fiscalmente a que procedan a realizar el pago de la indemnización correspondiente. De igual manera, procura evitar el acaecimiento de nuevos hechos que afecten negativamente la gestión fiscal del Estado mediante la prohibición de la contratación y del acceso a cargos públicos de quienes no han resarcido debidamente el daño causado al erario público.

Para la Sala es evidente que el boletín de responsables fiscales tiene un carácter señaladamente informativo, lo que descarta la posibilidad de atribuirle una vocación sancionatoria *per se*. Su creación por parte del Legislador únicamente

aludido boletín contiene una relación de las personas naturales y jurídicas a quienes se les ha dictado fallo con responsabilidad fiscal en firme y ejecutoriado y no han satisfecho la obligación contenida en él. Por disposición legal, los representantes legales, así como los nominadores y demás funcionarios competentes, deben abstenerse de nombrar, dar posesión o celebrar cualquier tipo de contrato con quienes aparezcan en el Boletín de Responsables Fiscales, so pena de incurrir en causal de mala conducta».

obedece al designio de difundir la ocurrencia de los hechos señalados, por lo que las anotaciones que se hacen en dicho registro han de coincidir fielmente con la realidad, y los efectos derivados de la inclusión en el boletín deben contar con el debido sustento fáctico y normativo.

La información que se difunde en el boletín, en atención a que se basa en los fallos de responsabilidad fiscal dictados y en la medida en que incumbe de manera directa al Estado y a la ciudadanía, es información pública y de interés general. Por tal motivo, su divulgación no menoscaba los derechos fundamentales al buen nombre, a la honra y a la intimidad de quienes son incluidos en dicho reporte. La incorporación de estas personas en el boletín se lleva a cabo luego de que han tenido la oportunidad de ejercer sus derechos a la defensa y a la contradicción en el proceso de responsabilidad fiscal. En consecuencia, tal actuación no es arbitraria ni desproporcionada. Antes bien, como lo expresó la Corte Constitucional en la Sentencia T-1031 de 2003, providencia a la que pertenece el extracto que se transcribe a continuación, dicha medida encuentra pleno asidero en el texto superior.

«La publicación de tal informe no es más que el cumplimiento de un deber legal — derivado de un mandato constitucional— que identifica a los sujetos que han ocasionado un detrimento patrimonial al Estado. Este hecho, por sí mismo, no vulnera los derechos fundamentales de quienes han sido incluidos en dicho documento, por cuanto tal consecuencia supuso el desarrollo de un debido proceso fiscal, con todas las garantías constitucionales y legales».

Una vez concluida esta sucinta presentación de la normativa relacionada con el boletín de responsables fiscales, procede la Sala a abordar el problema jurídico que plantea el Gobierno sobre este tema específico. En la consulta se formulan algunas inquietudes que guardan relación con la exclusión de personas reportadas en el boletín cuyas obligaciones «datan de mucho tiempo». El interrogante principal surge con ocasión de lo dispuesto en el artículo 38 de la Ley 734 de 2002, *por la cual se expide el Código Disciplinario Único*. La norma en cuestión contenía un listado de inhabilidades para el ejercicio de cargos públicos, entre las que se encuentra el numeral 4, causal que hace referencia al hecho de «haber sido declarado responsable fiscalmente».

El párrafo 1 de esta misma disposición, apartado normativo que se transcribe a continuación, definía las reglas de duración de la inhabilidad bajo estudio.

«PARÁGRAFO 1o. Quien haya sido declarado responsable fiscalmente será inhábil para el ejercicio de cargos públicos y para contratar con el Estado durante los cinco (5) años siguientes a la ejecutoria del fallo correspondiente. Esta inhabilidad cesará cuando la Contraloría competente declare haber recibido el pago o, si este no fuere procedente, cuando la Contraloría General de la República excluya al responsable del boletín de responsables fiscales.

Si pasados cinco años desde la ejecutoria de la providencia, quien haya sido declarado responsable fiscalmente no hubiere pagado la suma establecida en el fallo ni hubiere sido excluido del boletín de responsables fiscales, continuará siendo inhábil por cinco años si la cuantía, al momento de la declaración de responsabilidad fiscal, fuere superior a 100 salarios mínimos legales mensuales vigentes; por dos años si la cuantía fuere superior a 50 sin exceder de 100 salarios mínimos legales mensuales vigentes; por un año si la cuantía fuere superior a 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes sin exceder de 50, y por tres meses si la cuantía fuere igual o inferior a 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes».

Resulta imprescindible hacer referencia a la reciente promulgación de la Ley 1952 de 2019, *por medio de la cual se expide el código general disciplinario y se derogan la ley 734 de 2002 y algunas disposiciones de la ley 1474 de 2011, relacionadas con el derecho disciplinario*. El nuevo código establece en el párrafo 1 del artículo 42 reglas que comparten exactamente el mismo sentido que inspiró la aprobación del párrafo 1 del artículo 38 de la Ley 734 de 2002. Según enseña la lectura de la disposición, los arreglos normativos introducidos tanto en el establecimiento de la inhabilidad como en su duración en el tiempo demuestran que el Legislador no modificó el criterio que ha adoptado sobre el particular desde la aprobación de la Ley 734 de 2002:

«ARTÍCULO 42 (...) PARÁGRAFO 1. Quien haya sido declarado responsable fiscalmente será inhábil para el ejercicio de cargos públicos y para contratar con el Estado durante los cinco (5) años siguientes a la ejecutoria del fallo correspondiente.

Esta inhabilidad cesará cuando la Contraloría competente declare haber recibido el pago o, si este no fuere procedente, cuando la Contraloría General de la República excluya al responsable del boletín de responsables fiscales.

Si pasados cinco años desde la ejecutoria de la providencia, quien haya sido declarado responsable fiscalmente no hubiere pagado la suma establecida en el fallo ni hubiere sido excluido del boletín de responsables fiscales, continuará siendo inhábil por cinco años si la cuantía, al momento de la declaración de responsabilidad fiscal, fuere superior a 100 salarios mínimos legales mensuales vigentes; por dos años si la cuantía fuere superior a 50 sin exceder de 100 salarios mínimos legales mensuales vigentes; por un año si la cuantía fuere superior a 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes sin exceder de 50, y por tres meses si la cuantía fuere igual o inferior a 10 salarios mínimos legales mensuales vigentes».

De conformidad con la norma transcrita, la duración de la inhabilidad depende — en primer término— de la conducta de la persona que ha sido declarada responsable fiscalmente. Pues tan pronto el sujeto lleve a cabo el pago de la indemnización fijada en el fallo, tanto la inhabilidad como la anotación correspondiente en el boletín de responsables fiscales desaparecen. De lo contrario, esto es, en el supuesto en que la persona decida no sufragar el monto

establecido, será procedente dar aplicación a los términos establecidos en el párrafo. Según esto, dependiendo de la cuantía de la indemnización tasada en el fallo, la duración de la inhabilidad oscila entre diez años y cinco años y tres meses.

La Sala advierte que el párrafo 1 del artículo 42 de la Ley 1952 de 2019 complementa —y no contradice— lo dispuesto en el artículo 60 de la Ley 610 de 2000. El párrafo reitera la directriz general contenida en este último precepto, según la cual el pago hace cesar la inhabilidad de las personas que han sido declaradas responsables fiscalmente. A renglón seguido, precisa cuál es la duración de la inhabilidad para desempeñar los cargos públicos cuando el pago no ha sido realizado.

Con fundamento en las anteriores razones, la Sala considera menester efectuar una clara interpretación del artículo 60 de la Ley 610 de 2000, a la luz de los postulados constitucionales pertinentes, de modo que su aplicación sea congruente con los dictados que sobre este tema establece el código disciplinario. De conformidad con el derecho fundamental al debido proceso y según los principios constitucionales que presiden el ejercicio de la función administrativa, no es razonable defender la prevalencia de la forma —es decir, de las anotaciones en el boletín de responsables fiscales— sobre el fondo. En ese sentido, no es aceptable que la imposición de la sanción prevista por el ordenamiento se produzca únicamente con fundamento en el registro en dicho boletín, como si el mero registro tuviese un valor jurídico intrínseco y suficiente, y no como consecuencia de la aplicación de normas de carácter sustancial que tienen una duración claramente acotada. Por tanto, con fundamento en la referida prioridad de lo sustancial sobre lo formal, debe entenderse que, si han transcurrido los términos previstos en el párrafo 1 del artículo 42 de la Ley 1952 de 2019 sin que se haya realizado el pago, el eventual mantenimiento de la anotación en el boletín no ofrece título suficiente para que se niegue el ejercicio de cargos públicos o la posibilidad de contratar con el Estado. Obrar de otro modo implicaría atribuir al boletín de responsables fiscales una función sancionatoria, lo que va en contravía de la naturaleza indiscutiblemente informativa que le asignó el Legislador.

En razón de lo anterior la Sala concluye que, transcurridos los términos señalados en el párrafo 1 del artículo 42 de la Ley 1952 de 2019 sin que se haya cancelado la indemnización, no solo deja de ser oponible al ciudadano declarado responsable fiscalmente la inhabilidad en cuestión *ipso facto*, sino que además las contralorías territoriales quedan obligadas a informar de esta situación a la Contraloría General de la República para que se elimine la anotación del boletín el registro respectivo.

Como resultado de las consideraciones expuestas en este apartado, la Sala estima necesario exhortar al Gobierno nacional para que, en ejercicio de sus

facultades constitucionales, promueva los cambios normativos necesarios a fin de que el inciso 3 del artículo 60 de la Ley 610 de 2000 de cuenta del carácter informativo que tiene el boletín de responsables fiscales. De esta forma se corregiría cualquier vocación sancionatoria que, de manera irregular, se haya venido asignando a este instrumento.

Concluido el análisis de este problema jurídico, procede la Sala a examinar la última consulta presentada por el Gobierno en esta oportunidad.

6. El proceso de depuración contable en el caso particular de la Contraloría General de la República

El último interrogante que se plantea a esta Sala guarda relación con el proceso de depuración contable que, de conformidad con lo dispuesto en el parágrafo 4 del artículo 163 de la Ley 1753 de 2015, deben realizar las entidades públicas del orden nacional. Según se observa en el texto que se transcribe enseguida, la disposición refiere seis supuestos de hecho, tres de carácter jurídico y otros tres de tipo económico, en los que tales entidades se encuentran llamadas a adelantar el proceso al que se hace referencia.

«PARÁGRAFO 4o. En los eventos en que la cartera sea de imposible recaudo por la prescripción o caducidad de la acción, por la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo que le dio origen o por la inexistencia probada del deudor o su insolvencia demostrada y por tanto no sea posible ejercer los derechos de cobro o bien porque la relación costo-beneficio al realizar su cobro no resulta eficiente; (Sic) las entidades públicas ya señaladas, podrán realizar la depuración definitiva de estos saldos contables, realizando un informe detallado de las causales por las cuales se depura y las excluirá de la gestión, el Gobierno nacional reglamentará la materia».

En el escrito presentado por la Contraloría General de la República al Ministerio de Justicia y del Derecho, documento que dio origen al presente concepto, este órgano constitucional manifiesta que la entidad no se encuentra obligada a realizar el trámite de depuración contable. Para que este procedimiento pueda ser practicado —observa la entidad— es menester que los activos, los pasivos y los saldos pendientes de cobro recaigan en una misma entidad. En aquellos casos en que no se presenta dicha coincidencia —tal como, en opinión de la Contraloría, ocurriría respecto de los cobros coactivos que realiza la entidad— no es posible hacer el cruce de cuentas que exige la ley. Al respecto, el despacho del Contralor General de la República manifestó lo siguiente:

«Si bien la CGR tiene facultades constitucionales y legales para su cobro, los recursos que por este medio se recuperen no le pertenecen, toda vez que deben ser girados a la Dirección Nacional del Tesoro. De otro lado, tales acreencias tampoco figuran en la contabilidad de la CGR, sino de la entidad afectada con el

daño al patrimonio público, razón por la cual la CGR no podría adelantar el proceso de depuración contable de dicha cartera».

Con fundamento en lo anterior, el Gobierno solicitó a esta Sala emitir un pronunciamiento sobre la exigibilidad de este procedimiento contable en el caso particular de la Contraloría General de la República.

Para dar comienzo a este análisis, es preciso hacer referencia al Concepto 1552, aprobado el 8 de marzo de 2004. En dicha oportunidad, la Sala realizó un profuso análisis de la jurisprudencia y de la legislación relacionada con la depuración de las finanzas de las entidades públicas. Según fue señalado en dicha ocasión, este procedimiento tiene por objeto aclarar la situación económica y financiera de los órganos del Estado. Más concretamente, mediante su realización, se procura «determinar la existencia real de bienes, derechos y obligaciones a favor del Estado». El esclarecimiento de dicho panorama permite a las entidades públicas conocer de manera fidedigna la situación de sus finanzas, lo que, por otra parte, fomenta la adopción de mejores decisiones sobre la gestión de estos asuntos⁷.

Más recientemente, en el Concepto 2170, aprobado el 10 de diciembre de 2013, al analizar el alcance de la Ley 716 de 2001, la Sala describió en los siguientes términos los objetivos que persigue el Legislador al ordenar la realización de la depuración de las finanzas públicas:

«Cabe señalar que el fundamento para la expedición de la citada ley estaba en la necesidad de dotar a la Administración Pública de una herramienta que le permitiera establecer resultados contables para la toma de decisiones, así como generar cambios institucionales que generaran estados financieros confiables, oportunos y concordantes con la realidad institucional de las diferentes formas de organización estatal».

En cuanto al funcionamiento práctico de este procedimiento, conviene señalar que la depuración contable autoriza a las entidades a *castigar* las obligaciones a favor del Estado cuando, de acuerdo con los supuestos de hecho previstos por el Legislador, no sea procedente contar con los recursos pendientes de cobro. En consecuencia, tales ingresos desaparecen de los registros contables, supresión que lleva a las autoridades a desistir del cobro de tales obligaciones y a concentrar sus esfuerzos en otras cuyo recaudo, de conformidad con los parámetros consignados en la ley, sí resulta factible.

Teniendo en cuenta el marcado interés que suscitan para este análisis la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos y la prescripción de la acción de cobro, resulta oportuno llamar la atención sobre la siguiente consideración, en

⁷ En este mismo sentido, la Sala manifestó en el Concepto 2170 que la depuración contable ha sido dispuesta «con la finalidad de que los estados financieros revelaran de manera fidedigna su situación económica y financiera y permitir así la adopción de decisiones acordes con su realidad patrimonial».

la que la Sala explicó las implicaciones que tiene la depuración contable sobre estas dos figuras:

«En este caso, no se presenta, a juicio de la Sala, inconveniente alguno de interpretación pues cuando el área financiera y contable o el grupo de ejecución coactiva, adviertan que el acto perdió fuerza ejecutoria o que operó la prescripción deberá informarlo para que se proceda en forma simultánea al archivo del expediente, independientemente de la responsabilidad fiscal o disciplinaria que pueda caberle a los funcionarios respectivos».

Con arreglo a este planteamiento, una vez se constata que ha obrado el fenómeno de la pérdida de la fuerza ejecutoria del fallo con responsabilidad fiscal o la prescripción de la acción de cobro, el servidor público competente se encuentra llamado a declarar dicha circunstancia de manera oficiosa. El proceso de jurisdicción coactiva, en razón de lo anterior, debe ser archivado ante la imposibilidad de que prosiga su trámite y, según se explica a continuación, se debe llevar a cabo la correspondiente depuración contable.

Antes de ahondar en el análisis del caso particular de la Contraloría, la Sala estima conveniente resaltar que mediante la creación de este trámite el Legislador pretende garantizar la realización efectiva de los principios de eficacia, economía y celeridad de la función administrativa que se encuentran consignados en el artículo 209 superior. Dichos postulados fueron desarrollados por el Congreso en el campo específico del cobro de las obligaciones a favor del Estado en la Ley 1066 de 2006. El artículo 1 de la ley en comento dispone que «los servidores públicos que tengan a su cargo el recaudo de obligaciones a favor del Tesoro Público deberán realizar su gestión de manera ágil, eficaz, eficiente y oportuna, con el fin de obtener liquidez para el Tesoro Público». Todos estos principios — advierte la Sala— han sido tenidos en cuenta en los textos normativos que disponen la realización del procedimiento contable que se analiza ahora.

De conformidad con las razones expuestas hasta este punto, se concluye que la depuración contable es una importante herramienta de saneamiento que, inspirada en los principios constitucionales a los que se acaba de hacer referencia, procura mejorar la gestión de la cartera de las entidades públicas. El esclarecimiento de la situación real de las finanzas públicas y la consecuente concentración del esfuerzo de recaudo son las dos principales herramientas que la depuración contable pone a disposición de las entidades que llevan a cabo este proceso. Concluida la presentación de este contexto, procede la Sala a resolver el problema jurídico propuesto en esta ocasión.

Según se indicó anteriormente, la consulta planteada a esta Sala tiene origen en la oposición que la Contraloría General de la República ha manifestado a la realización de este trámite. Para justificar su postura, el órgano constitucional manifiesta que los recursos que recupera mediante el proceso de jurisdicción coactiva no le pertenecen. Por tal motivo, dichos ingresos no se registran en la

contabilidad de la entidad, sino en los estados contables del órgano que ha sufrido el detrimento patrimonial respectivo. De tal suerte, debido a la alegada imposibilidad de llevar a cabo el cruce de cuentas que implica la depuración contable, sostiene que no debe de llevar a cabo dicho procedimiento.

En opinión de la Sala, las razones argüidas por la Contraloría General de la República no conducen a la conclusión propuesta por este órgano. Para empezar, según se sigue de lo dispuesto en el Decreto 445 de 2017, por el cual se reglamenta el parágrafo 4 del artículo 163 de la Ley 1753 de 2015, las normas que ordenan la realización de este procedimiento se dirigen a las entidades encargadas de hacer el recaudo de las obligaciones a favor del Estado, entre las que se encuentra la Contraloría. No cabría esperar cosa distinta si se tiene en cuenta que tales entidades son, precisamente, las que cuentan con la información detallada y actualizada sobre el estado de los débitos pendientes de cobro. De ahí que solo ellas se encuentren en condiciones para adelantar el ejercicio de valoración jurídica y económica que implica la depuración contable.

En el caso particular de los fallos con responsabilidad fiscal, la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales son las únicas entidades que cuentan con la totalidad de la información requerida para establecer si, con fundamento en las causales establecidas por la ley, es procedente el castigo de cartera. Esta conclusión encuentra fundamento en los artículos 268⁸ y 272⁹ del texto constitucional, disposiciones que encomiendan a estas autoridades el ejercicio del control fiscal en los distintos niveles de la Administración. En ese sentido, en atención a que son ellas las encargadas de sustanciar los procesos de responsabilidad fiscal y de adelantar el cobro coactivo —competencias cuya práctica les obliga a conocer, entre otras cuestiones, la fecha de ocurrencia de los hechos investigados, el momento en que se expide el fallo con responsabilidad y el instante en que se interrumpe la pérdida de la fuerza ejecutoria del acto administrativo—, tales autoridades son las únicas que pueden determinar si es procedente la depuración contable.

En opinión de la Sala, la postura planteada por la Contraloría General de la República no es de recibo, por cuanto el proceso de depuración contable es una actuación administrativa compleja, cuya primera parte corre por cuenta del ente de control fiscal. Este procedimiento no solo implica el cruce de cuentas al que se

⁸ «Artículo 268. El Contralor General de la República tendrá las siguientes atribuciones: (...) 5. Establecer la responsabilidad que se derive de la gestión fiscal, imponer las sanciones pecuniarias que sean del caso, recaudar su monto y ejercer la jurisdicción coactiva sobre los alcances deducidos de la misma (...)».

⁹ «Artículo 272. (...) Los contralores departamentales, distritales y municipales ejercerán, en el ámbito de su jurisdicción, las funciones atribuidas al Contralor General de la República en el artículo 268 y podrán, según lo autorice la ley, contratar con empresas privadas colombianas el ejercicio de la vigilancia fiscal (...)»

hace referencia en la solicitud de concepto. Con arreglo a lo dispuesto en el párrafo 4 del artículo 163, también supone la elaboración de «un informe detallado de las causales por las cuales se depura» y la consecuente exclusión de la gestión de cobro. Por las razones que acaban de ser indicadas, solo la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales se encuentran en condiciones para elaborar el informe solicitado por la ley. Particularmente decisivo para esta controversia resulta el hecho de que únicamente estas entidades puedan excluir tales obligaciones del trámite de recaudo, pues, valga la reiteración, son ellas las encargadas de adelantar el proceso de jurisdicción coactiva.

Prueba de lo anterior —valga decir, de la viabilidad de la realización de este ejercicio por parte de la Contraloría General de la República— se encuentra en la Ley 716 de 2001. En ella, el Legislador ordenó a los entes del sector público llevar a cabo «las gestiones administrativas necesarias para depurar la información contable, de manera que en los estados financieros se revele en forma fidedigna la realidad económica, financiera y patrimonial de las entidades públicas» (artículo 1). El artículo 2 de la ley en cuestión enumeró las entidades que se encontraban obligadas a llevar a cabo la aludida depuración, listado en el que fueron incluidos los órganos de control:

«ARTÍCULO 2o. CAMPO DE APLICACIÓN. Comprende los organismos que conforman las distintas ramas del poder público en el nivel nacional; **las entidades de control**, organismos electorales, entidades y organismos estatales sujetos a régimen especial, entidades descentralizadas territorialmente o por servicios y cualquier otra entidad que maneje o administre recursos públicos y sólo en lo relacionado con estos; siempre y cuando hagan parte del Balance General del sector público» (énfasis fuera de texto).

Según los argumentos planteados hasta ahora, se concluye que la Contraloría General de la República no solo se encuentra llamada a adelantar este procedimiento, sino que ya lo ha hecho en el pasado, lo que permite descartar la alegada imposibilidad de su realización. Esta inferencia, sin embargo, no soslaya las dificultades que acarrea la imposibilidad de llevar a cabo el cruce de cuentas, según ha sido señalado por la Contraloría.

A juicio de la Sala, si bien las razones expuestas por el órgano constitucional no conducen al resultado que el plantea, sí deben ser tenidas en cuenta para garantizar que el ejercicio de depuración contable pueda ser realizado en debida forma. Así pues, para superar la dificultad que plantea dicha situación, es necesario identificar cuáles son las actuaciones que deben ser emprendidas dentro de la aludida actuación administrativa. De este modo, se hace posible distribuir adecuadamente las responsabilidades que conlleva este trámite entre las autoridades que participan en él.

Según se ha dicho, corresponde a la Contraloría General de la República y a las contralorías territoriales elaborar los informes que den cuenta del acaecimiento de las causales consignadas en el parágrafo 4 del artículo 163 de la Ley 1753 de 2015. Dicha actuación administrativa tiene un manifiesto carácter negativo, en atención a que tiene por objeto identificar las obligaciones que se ajustan a la descripción legal de la *cartera de imposible recaudo*. De igual manera, tales entidades deben excluir tales obligaciones de su gestión de cobro, de tal suerte que puedan concentrar sus esfuerzos en el recaudo de las demás obligaciones que no se vean afectadas por las circunstancias señaladas en la disposición.

Como se ha explicado en este concepto, la actuación administrativa bajo examen no concluye en este punto. Para que esto ocurra, es necesario que el castigo de cartera anteriormente descrito encuentre un reflejo adecuado en los estados contables de las entidades que han sufrido el daño patrimonial. En consecuencia, una vez han cumplido con la parte de la depuración contable que les compete, la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales tienen el deber de remitir esta información para que tales entidades adelanten el cruce de cuentas correspondiente. Esta solución posibilita la conclusión de todas las fases de la depuración contable y permite superar los inconvenientes que se presentan cuando dicha depuración se realiza respecto de fallos con responsabilidad fiscal y multas impuestas por la Contraloría.

Queda así finiquitado el análisis de los fundamentos jurídicos necesarios para dar respuesta a las consultas planteadas por el Gobierno. No obstante, la Sala considera menester advertir que el concepto que ofrece a continuación debe entenderse sin perjuicio de las responsabilidades que pudieran endilgarse a los servidores públicos en casos específicos. En estas circunstancias, pasa la Sala a pronunciarse sobre las preguntas formuladas, no sin antes anotar que debido a que los interrogantes identificados con los literales b y c plantean un mismo interrogante, serán respondidos de manera conjunta.

Con base en las consideraciones expuestas en el presente concepto

III. LA SALA RESPONDE:

- a. *¿Los actos administrativos a que se refiere el artículo 92 de la Ley 42 de 1993 estarían sometidos a la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral 3 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo o a la prescripción del artículo 817 del Estatuto Tributario?*

De conformidad con las razones expuestas en este concepto, los actos administrativos referidos en esta norma están sometidos al fenómeno de la

pérdida de fuerza ejecutoria que se encuentra regulado en el numeral 3 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

b. Una vez se interrumpe la pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral tercero del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, ¿cuál es el término que tienen los organismos de control fiscal para culminar el proceso de cobro coactivo de actos administrativos que declaren la responsabilidad fiscal?

c. De operar el fenómeno de la prescripción, de la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo que declara la responsabilidad fiscal, o ambos, ¿cuál es el término que tiene la Administración para culminar un proceso de cobro coactivo?

Con fundamento en la remisión normativa contenida en el artículo 100 del CPACA, el proceso de cobro coactivo debe concluir dentro del término establecido en los artículos 817 y 818 del Estatuto Tributario. En consecuencia, la Contraloría debe finiquitar esta actuación administrativa en el lapso de cinco años, sin perjuicio de la posibilidad de disponer la suspensión de términos en la diligencia de remate, según se encuentra regulado en el artículo 818 del Estatuto Tributario.

d. Tratándose de la pérdida de la fuerza ejecutoria del acto administrativo:

(i) Al librar el mandamiento de pago, ¿el término de cinco años para que opere la pérdida de fuerza ejecutoria del acto administrativo se interrumpe o, por el contrario, el inicio de acciones dirigidas a ejecutar las obligaciones que se encuentren contenidas en los actos administrativos de responsabilidad fiscal permitirían que se entienda que dicho acto administrativo continúa gozando del atributo de la ejecutoriedad a partir de ese momento y no lo perderá por el transcurso del tiempo a pesar de la inacción de la Administración?

Una vez se evita la configuración del fenómeno de la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos establecida en el artículo 91.3 del CPACA, queda asegurada la conservación del atributo de la ejecutoriedad de tales actos. Sin embargo, esto no implica que la pretensión de cobro pueda mantenerse de manera indefinida en el tiempo, ni mucho menos que el cumplimiento de dicha norma permita la «inacción de la Administración». Por el contrario, la aplicación de las reglas contenidas en los artículos 817 y 818 del Estatuto Tributario establecen límites temporales ciertos en la materia.

(ii) *Si la Administración realiza actos tendientes a la ejecución de un acto administrativo antes de que culmine el término previsto en el numeral 3 del artículo 91 de la Ley 1437 de 2011, ¿dicho término se ha de contar nuevamente desde la realización de dichos actos por un término igual o la realización de esos actos haría que no proceda en el futuro la causal mencionada, lo que implicaría que, una vez realizado un acto tendiente a la ejecución del acto administrativo, la inacción posterior de la Administración por un período incluso mayor a cinco años no daría lugar a la declaratoria de pérdida de ejecutoriedad del acto por la causal prevista en la norma enunciada?*

Las respuestas ofrecidas a las preguntas anteriores son suficientemente claras al respecto de la que ahora se absuelve: de acuerdo con lo previsto en el artículo 91 del CPACA, una vez se ha impedido la configuración del fenómeno de la pérdida de la fuerza ejecutoria de los actos administrativos no es procedente reiniciar el cómputo del término de cinco años para establecer la conservación del atributo de la ejecutoriedad de tales actos. No obstante, la remisión normativa ordenada por el artículo 100 del CPACA al Estatuto Tributario sanciona la eventual «inacción posterior de la Administración».

e. *Tratándose de la prescripción:*

(i) *Una vez se interrumpe el término de prescripción, ¿El término de cinco años previsto en el artículo 817 del estatuto tributario es el que tiene la entidad para llevar a su fin la acción de cobro, entendiéndose por ello que en ese término debe lograrse incluso el pago completo de la obligación por parte del deudor o, a pesar de dicho término, tras notificarse el mandamiento de pago, la Contraloría no tendría un término de duración del proceso por lo que este sería indeterminado o este tendría un término diferente?*

En efecto, al día siguiente de la notificación del mandamiento de pago se inicia la contabilización del término de la prescripción de la acción de cobro, razón por la cual debe obtenerse el pago completo de la obligación por parte del deudor en el término de cinco años. Lo anterior sin perjuicio de la posibilidad de disponer la suspensión de la diligencia de remate, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 818 del Estatuto Tributario.

(ii) *Prescrita la acción de cobro, ¿podría la entidad adelantar una acción ordinaria en virtud del artículo 2536 del código civil y el 843 del estatuto tributario?*

De conformidad con las razones expuestas en este concepto, la posibilidad de interponer la acción civil ordinaria con el propósito de conseguir el pago de las

obligaciones fiscales que se encuentran prescritas resulta improcedente en el caso del cobro de los fallos con responsabilidad fiscal y de las multas impuestas por la Contraloría.

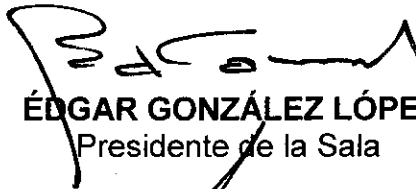
En atención a que la pregunta (iii) únicamente tendría que ser resuelta «en caso de que la pregunta precedente fuera afirmativa», la Sala se abstiene de dar respuesta a dicho interrogante por sustracción de materia.

f. En caso que proceda la pérdida de fuerza ejecutoria con exclusión del fenómeno prescriptivo, ¿cuáles serán los efectos para las obligaciones calificadas como de difícil cobro en los procesos de cobro coactivo originados en fallos de responsabilidad fiscal, que datan de mucho tiempo?

En primer lugar, es necesario hacer alusión a la aparente antinomia que se presenta entre el artículo el artículo 60 de la Ley 610 de 2000 y el parágrafo 1 del artículo 42 de la Ley 1952 de 2019. Al respecto, la Sala manifiesta que, una vez transcurridos los términos señalados en el parágrafo 1 del artículo 42 de la Ley 1952 de 2019 sin que se haya cancelado la indemnización correspondiente, deja de ser oponible la inhabilidad que acarrea la expedición de un fallo con responsabilidad fiscal. De igual manera, vencido el término en cuestión, las contralorías territoriales quedan obligadas a informar esta situación a la Contraloría General de la República para que esta elimine la anotación del boletín de responsables fiscales, boletín que tiene un carácter eminentemente informativo y no sancionatorio.

En segundo lugar, la Sala encuentra oportuno hacer referencia al proceso de depuración contable ordenado por el parágrafo 4 del artículo 163 de la Ley 1753 de 2015, en el caso específico de la Contraloría General de la República, respecto de los fallos con responsabilidad fiscal. De conformidad con los argumentos expuestos en este concepto, la Sala concluye que la Contraloría General de la República y las contralorías territoriales sí se encuentran llamadas a participar en la actuación administrativa de depuración contable. En concreto, por las razones anteriormente señaladas, tienen el deber de elaborar los informes que den cuenta del acaecimiento de las causales consignadas en el parágrafo 4 del artículo 163 de la Ley 1753 de 2015. Igualmente, están obligadas a excluir tales obligaciones de su gestión de cobro, de tal suerte que puedan concentrar sus esfuerzos en el recaudo de las demás obligaciones que no se vean afectadas por las circunstancias señaladas en la disposición. Por último, deben remitir la anterior información a las entidades que han sufrido el detrimento patrimonial detectado, de modo que ellas puedan realizar el cruce de cuentas correspondiente.

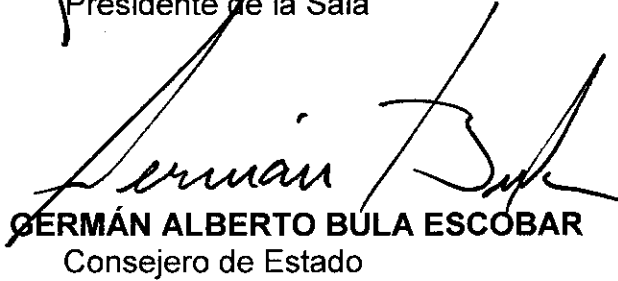
Remítase copia a la señora Ministra de justicia y del Derecho y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República



ÉDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ
Presidente de la Sala



ÓSCAR DARÍO AMAYA NAVAS
Consejero de Estado



GERMÁN ALBERTO BULA ESCOBAR
Consejero de Estado



ÁLVARO NAMÉN VARGAS
Consejero de Estado



LUCÍA MAZUERA ROMERO
Secretaria de la Sala

12 3 OCT. 2020

LEVANTADA LA RESERVA LEGAL MEDIANTE AUTO DEL 23 DE OCTUBRE DE 2020