



BOLETÍN TRIBUTARIO - 201/16

JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

1. **NIEGA LA MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LA EXPRESIÓN “LA DEDUCCIÓN POR CONCEPTO DE REGALÍAS U OTROS BENEFICIOS ORIGINADOS EN CONTRATOS SOBRE IMPORTACIÓN AL PAÍS DE TECNOLOGÍA Y SOBRE PATENTES Y MARCAS, SERÁ PROCEDENTE SIEMPRE QUE SE DEMUESTRE LA EXISTENCIA DEL CONTRATO Y SU AUTORIZACIÓN POR PARTE DEL ORGANISMO OFICIAL COMPETENTE, DE CONFORMIDAD CON EL ARTÍCULO 18 DEL RÉGIMEN COMÚN DE TRATAMIENTO A LOS CAPITALES EXTRANJEROS Y SOBRE MARCAS, PATENTES, LICENCIAS Y REGALÍAS APROBADO POR LA COMISIÓN DEL ACUERDO DE CARTAGENA Y PUESTO EN VIGENCIA MEDIANTE EL DECRETO-LEY 1900 DE 1973”, CONTENIDA EN EL INCISO PRIMERO DEL ARTÍCULO 67 DEL DECRETO 187 DE 1975 “POR MEDIO DEL CUAL SE DICTAN DISPOSICIONES REGLAMENTARIAS EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS”**

Enfatizó la Sala:

“En la sentencia del 28 de julio de 2009(sic), dictada en el expediente No. 17864¹, esta Sala estudió la nulidad propuesta contra el concepto 016676 de 25 de marzo de 2005 y el Oficio 085072 de 3 de septiembre de 2008 de la DIAN, reiterados en el oficio 064466 de 27-11-2014 (que citó el demandante), conceptos en los que la DIAN analizó si era necesario el registro del respectivo contrato de importación de servicios de tecnología ante el Ministerio de Industria Comercio y Turismo para que procediera la deducción en el impuesto sobre la renta de las regalías y otros beneficios originados en contratos sobre -importación de tecnología, patentes y marcas.

Al estudiar el caso en comento, la Sala advirtió lo siguiente:

(...)

“no es contrario a derecho que la DIAN hubiera considerado en los actos demandados que, para efectos de la procedencia de la deducción por

¹ Informada en nuestro Boletín Tributario No. 199 del 8 de septiembre de 2011



importación de tecnología, marcas y patentes, se hace necesaria la inscripción, o mejor, el registro del contrato ante la autoridad competente, pues lo que hace la DIAN es interpretar el artículo 67 del Decreto 187 de 1975 conforme con la Decisión 291 de 1991 de la CAN, al señalar que desde su vigencia la prueba para la procedencia de la deducción en comento no puede ser otra que el registro del respectivo contrato ante el organismo competente”.

En esas circunstancias, dado que ya existe un pronunciamiento judicial que precisó sobre la vigencia, interpretación y aplicabilidad del artículo 67 del Decreto 187 de 1975, que, a primera vista, podría constituir cosa juzgada, la Sala Unitaria considera pertinente denegar la suspensión provisional propuesta por el demandante”. (Auto del 29 de noviembre de 2016, expediente 22480).

- 2. NIEGA LA MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LAS EXPRESIONES “LA DEDUCCIÓN SE DEBERÁ SOLICITAR EN LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS CORRESPONDIENTE AL AÑO GRAVABLE EN QUE SE REALIZA LA INVERSIÓN” Y “CUANDO ESTOS PROYECTOS TOMEN MÁS DE UN PERIODO GRAVABLE PARA SU DISEÑO Y/O CONSTRUCCIÓN, LA DEDUCCIÓN SE APLICARÁ SOBRE LA BASE DE LA INVERSIÓN EFECTUADA EN CADA AÑO GRAVABLE”, CONTENIDAS EN ARTÍCULO 2 DEL DECRETO 1258 DE 2012 “Por el cual se reglamenta la Ley 1493 de 2011” (MEDIDAS PARA LA FORMALIZACIÓN, FOMENTO Y REGULACIÓN DEL SECTOR DEL ESPECTÁCULO PÚBLICO DE LAS ARTES ESCÉNICAS EN COLOMBIA)**

Subrayó la Sala:

“Por tanto, la Sala Unitaria advierte, a primera vista, que no se configura causal alguna para suspender la norma demandada pues, si bien el artículo 4 de la Ley 1493 de 2011 no precisó el período gravable en que se puede invocar la deducción, esa ley debe interpretarse sistemáticamente con el artículo 104 del ET. Por lo mismo, no se advierte que el decreto demandado viole el principio de reserva de ley ni que el gobierno se hubiere excedido en su facultad reglamentaria”. (Auto del 28 de noviembre de 2016, expediente 22534).

- 3. SANCIÓN POR INEXACTITUD - ARTÍCULO 647 ESTATUTO TRIBUTARIO**

Al respecto precisó:

“[...] a juicio de la Sala, para que se configure la causal de exoneración de responsabilidad a que alude el artículo 647 ET, es necesario que se presenten los siguientes presupuestos:



- 1- *Que se haya presentado una declaración tributaria con fundamento en hechos completos y cifras veraces. Esto implica que la declaración contenga todos los elementos de hecho y de derecho necesarios para la determinación de la obligación tributaria. Es decir, que el contribuyente haya actuado diligentemente y que no haya omitido (intencionalmente o por negligencia) declarar los hechos que le permitan a la Administración cumplir de manera adecuada la función de verificación y fiscalización de la información presentada.*
- 2- *Que el contenido de la declaración tributaria se soporte en una interpretación razonable de las leyes tributarias. Aquí, el contribuyente, además de soportar la carga de cumplir con la obligación de presentar la declaración, debe realizar una razonada labor de interpretación, calificación y aplicación de la ley tributaria.*

De tal forma que cuando el artículo 647 del E.T. se refiere a la interpretación del derecho aplicable, claramente se refiere a la interpretación del derecho propiamente dicha, de la ley, y no a la interpretación de los hechos discutidos. Así, el declarante que invoque la exoneración de la sanción por inexactitud con base en el error de interpretación o la diferencia de criterios, deberá probar que la interpretación que ofreció de las normas en que fundamentó su declaración tributaria era plausible y razonable. [...].

Pero, ¿qué se entiende por una “interpretación razonable” de las normas tributarias? La Sala considera que para calificar una interpretación de la ley tributaria como razonable, puede verificarse y partir, en cada caso, de los siguientes presupuestos:

- *La norma objeto de interpretación aplicable al caso concreto, la que debe ser susceptible de diversas interpretaciones, de tal forma que la posición asumida pueda ser calificada de coherente, posible y aceptable.*
- *La posición jurídica sostenida por el contribuyente, la que debe atender los principios válidos de interpretación previstos en la ley y la Constitución.*
- *La dificultad y complejidad de la norma objeto de interpretación y aplicación.*
- *La situación particular del contribuyente, que debe subsumirse en la norma aplicable al caso concreto objeto de interpretación.*

De verificarse que el contribuyente presentó una declaración fundamentada en hechos completos y cifras veraces, y que brindó una interpretación razonable de la norma sobre la base de los criterios descritos, se puede afirmar que se configura,



válidamente, la causal de exoneración de responsabilidad tributaria derivada del hecho de haber incurrido en el supuesto previsto en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

El error de interpretación o la diferencia de criterios, en últimas, es una forma de violación de la ley por interpretación errónea, que se configura cuando se asigna a la norma un sentido o alcance que no le corresponde.

De hecho, al amparo de la doctrina del derecho viviente, la Corte Constitucional ha precisado que es necesario distinguir los enunciados normativos (disposiciones) y las normas (contenidos normativos).

Y es cierto, la ley puede admitir diversas interpretaciones y algunas de esas interpretaciones pueden resultar contrarias a la Constitución. Pero corresponde al juez (Corte Constitucional o Consejo de Estado, según sea el caso) determinar cuál es la interpretación (la regla normativa, en palabras de la Corte) que está conforme con la Constitución.

Así, en el proceso judicial en que se analice si un acto administrativo tributario es nulo por violación de la ley por interpretación errónea, el contribuyente debe demostrar que la interpretación de la norma en la que se subsume el hecho económico gravado y declarado es razonable.

Pero como puede ocurrir que de uno o varios enunciados normativos se desprendan varios contenidos normativos razonables en la medida en que se sustentan en métodos o técnicas de interpretación legalmente aceptables, se configurará la ausencia de responsabilidad que describe el artículo 647 ET cuando el juez descarte la interpretación propuesta por el contribuyente, pese a ser plausible, y opte por la interpretación que propuso la administración tributaria, por encontrarla más ajustada a la Constitución y la ley". (Sentencia del 16 de noviembre de 2016, expediente 21983).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

07 de diciembre de 2016