



## BOLETÍN TRIBUTARIO - 152/17

### JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

#### 1. NIEGA PRETENSIÓN DE NULIDAD DE LOS ACUERDOS Nos. 015 DE 2007 Y 013 DE 2010, EXPEDIDOS POR EL CONCEJO MUNICIPAL DE RIOHACHA (GUAJIRA) - IMPUESTO DE ALUMBRADO PÚBLICO

Recalcó la Sala:

*“Partiendo del hecho de que las exclusiones conceptuales de las normas constituyen excepciones y, en el mismo sentido, deben ser expresas y taxativas, la Sala comparte la conclusión a la que llegó el Ministerio de Minas en el Concepto 25208 del 3 de junio de 2009, en el sentido que el sistema de semaforización y de relojes electrónicos continúa formando parte del servicio de alumbrado público.*

(...)

Concordante con lo anterior, el artículo 350 de la Ley 1819 de 2016 precisó que ese impuesto es una actividad inherente al servicio de energía eléctrica y que, por lo mismo, se recauda con destino exclusivo a la prestación, mejora, modernización y ampliación de la prestación del servicio de alumbrado público, incluyendo suministro, administración, operación, mantenimiento, expansión y desarrollo tecnológico asociado.

Incluso, el párrafo del artículo 350 de la Ley 1819 de 2016 autorizó a las entidades territoriales, en virtud de su autonomía, a complementar la destinación del impuesto a la actividad de iluminación ornamental y navideña en los espacios públicos.

(...)

*Bajo las precedentes consideraciones y al no encontrarse configurados los cargos de apelación, procede la confirmación de la sentencia apelada”. (Subrayados fuera de texto - Sentencia del 10 de agosto de 2017, expediente 21214).*



**2. SUBRAYA, CON FUNDAMENTO EN LA SENTENCIA C-160 DE 1998 (CORTE CONSTITUCIONAL), QUE EN VIRTUD DE LOS PRINCIPIOS DE PROPORCIONALIDAD Y RAZONABILIDAD, NO TODO ERROR COMETIDO EN LA INFORMACIÓN QUE SE REMITE A LA ADMINISTRACIÓN PUEDE GENERAR SANCIÓN, DADO QUE EN MATERIA TRIBUTARIA EL RÉGIMEN SANCIONATORIO TAMBIÉN ESTÁ FUNDAMENTADO EN EL PRINCIPIO DE EQUIDAD PREVISTO EN EL ARTÍCULO 363 ESTATUTO TRIBUTARIO**

Al respecto precisó:

*“En el caso concreto es un hecho probado que, por requerimiento de la DIAN, la demandante remitió, en el año 2008, la documentación comprobatoria, y que en el año 2010, la DIAN advirtió ciertas inconsistencias que incidían en el monto total de las operaciones de ingreso que fueron reportadas en la declaración informativa de precios de transferencia y en los ingresos reportados en la declaración de renta que se presentó en el año 2008 (año gravable 2007).*

*No obstante, también es un hecho no controvertido que, en virtud de las aclaraciones que suministró la demandante a la documentación comprobatoria presentada en el año 2010, la DIAN concluyó que C.I. PRODECO estaba dentro del rango intercuartil, y que, por lo tanto, no era necesario “realizar ningún ajuste a la mediana a la declaración de renta del período gravable de 2007”.*

*En el expediente obra la prueba de que la DIAN archivó el proceso que había abierto para la determinación del impuesto de renta tanto por la adición de ingresos derivada del análisis de la documentación comprobatoria, como el desconocimiento de la deducción por inversión en activos fijos. Y aunque el fundamento del archivo no fue la declaración de renta que alegó la demandante (Formulario No. 91000052860211 del 12 de abril de 2010), sino el formulario No. **9100008441754** del 16 de abril de 2010, es un hecho admitido por la DIAN que no había lugar a “realizar ningún ajuste a la mediana a la declaración de renta del período gravable de 2007”.*

(...)

*Precisamente porque la aplicación del régimen de precios de transferencia tiene efectos directos en la determinación de la base gravable del impuesto de renta, no se tipifica la infracción en el caso analizado, pues el supuesto error al que aludió la DIAN para imponer la sanción no tuvo ningún efecto en la declaración de renta pues, finalmente, concluyó que no había lugar a adicionar ingresos pues C.I. PRODECO sí estaba dentro del rango intercuartil.*



Y si bien es cierto que en la Sentencia C-690 [sentencia que invoca la DIAN en favor de la legalidad de los actos demandados], la Corte Constitucional manifiesto, refiriéndose al deber de presentar la declaración tributaria, que es dable presumir que una actuación ha sido culpable, dolosa o negligente cuando se omite el deber tributario, en ese caso de declarar, también precisó que esa presunción no implica una negación de la presunción de inocencia, lo que sería inconstitucional, pero que si implica que se le disminuye la carga probatoria al Estado. Como consecuencia, esto implica que se le aumente la carga probatoria al contribuyente. Y está claro que en el caso concreto la demandante ejerció su derecho a la contradicción y aclaró satisfactoriamente la documentación comprobatoria al punto que, se reitera, la DIAN admitió que no se había lesionado al fisco, pues quedó probado que C.I. PRODECO declaró los ingresos que por ley correspondían.

Por las razones expuestas, prospera el recurso de apelación propuesto por la demandante y, en consecuencia, anulará los actos demandados. Y, a título de restablecimiento del derecho, declarará que la demandante no está obligada a pagar la sanción impuesta". **(Subrayado fuera de texto - Sentencias del 10 y 17 de agosto de 2017, expedientes 21886 y 20740).**

**3. PARA EL CASO EN DISCUSIÓN, LA SALA CONCLUYE QUE DENTRO DEL MARCO Y COMO EFECTO DEL PROCESO DE ESCISIÓN, LA VENTA DE ACCIONES EFECTUADA POR LA DEMANDANTE, CORRESPONDE A UNA VENTA DE ACTIVOS FIJOS, CUYOS INGRESOS Y UTILIDADES ESTÁN EXCLUIDAS DE LA BASE GRAVABLE DEL IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, LO QUE APAREJA LA NO PROSPERIDAD DEL RECURSO DE APELACIÓN INTERPUESTO POR LA ENTIDAD DEMANDADA**

Destacó la Sala:

*"En lo atinente a la naturaleza de los activos, teniendo en cuenta la clasificación prevista en el artículo 60 del Estatuto Tributario Nacional, ha dicho la Sala en varias oportunidades, que "la diferencia fundamental entre activos fijos y activos móviles radica en que estén destinados o no a la enajenación dentro del giro de los negocios del contribuyente, de manera que si un bien se enajena dentro del giro ordinario de los negocios tiene el carácter de activo móvil, pero si no está destinado a ser enajenado en desarrollo de la actividad ordinaria de la empresa, es un activo fijo o inmovilizado". También ha precisado la Sección que "la permanencia del activo en el patrimonio de la empresa o su contabilización como activo fijo, son circunstancias que no modifican el carácter de activos móviles, de los bienes que se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios, porque el*



*carácter de activo fijo no lo determina el término de posesión del bien dentro del patrimonio, sino su destinación específica”.*

*En consecuencia, no son de recibo las argumentaciones de la demandada en torno a desvirtuar la calidad de activo fijo de las acciones en cuestión, para concluir que se trata de ingresos operacionales gravados, toda vez que, como ya se dijo, en el caso, los ingresos trasladados a la beneficiaria (dividendos en acciones) y la posterior venta parcial de acciones, estuvieron precedidos de un **proceso de escisión** que, como se precisó inicialmente, de conformidad con la ley, apareja la transferencia en bloque de los activos y pasivos de la sociedad escidente a las beneficiarias, en el cual “la sociedad o sociedades beneficiarias asumirán las obligaciones que les correspondan en el acuerdo de escisión y adquirirán los derechos y privilegios inherentes a la parte patrimonial que se les hubiera transferido” y que “no se considerará que existe enajenación entre la sociedad escindida y las sociedades en que se subdivide.*

(...)

*Por lo tanto, la Sala confirmará la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que declaró la nulidad de los actos administrativos demandados”. (Sentencia del 17 de agosto de 2017, expediente 20602).*

#### **4. LA PÉRDIDA LLEVADA AL COSTO POR EL PAGO EN EL QUE INCURRIÓ LA EMPRESA TRANSPORTADORA EN LA EJECUCIÓN DEL CONTRATO DE TRANSPORTE**

Frente al tema expuesto manifestó:

*“Teniendo en cuenta que la norma aplicable en el caso concreto es el artículo 107 del ET, le corresponde a la Sala determinar si la pérdida llevada al costo, cumple los requisitos de necesidad y relación de causalidad previstos en esta disposición, porque sobre estos se centró la discusión.*

(...)

*Conforme con los contratos de transporte aportados en sede administrativa, la Sala advierte, como lo hizo en su oportunidad la DIAN, que al producirse el siniestro, el derecho a la indemnización con cargo a la compañía de seguros se trasladó a un tercer sujeto, en este caso, al beneficiario [cliente de la sociedad transportadora], que será el destinatario del resarcimiento pecuniario por voluntad expresa del tomador del seguro [empresa de transporte].*

(...)



*En materia tributaria, partiendo del hecho que por disposición legal es obligatorio que el transportador responda de la pérdida total o parcial de la cosa transportada, de su avería y del retardo en la entrega [art. 1030 C. de Co.], es habitual que en la prestación del servicio de transporte se tome un seguro [art. 994 C. de Co.] y que la empresa transportadora en su calidad de tomadora del seguro sea quien asuma el pago de la prima, salvo disposición legal o contractual en contrario [art. 1066 C. de Co.], por lo que se concluye que el pago del seguro [prima] adquiere la connotación de obligatorio por requerirse de manera ineludible para el desarrollo de la actividad de transporte, con lo que se trataría de una expensa necesaria, vinculada de manera clara con la prestación del servicio.*

(...)

*No obstante lo anterior, la calidad de expensa necesaria que en materia tributaria adquiere el pago de la prima o precio del seguro, en casos como el presente, no se puede hacer extensiva a la erogación que tuvo como origen el pago del siniestro que la sociedad actora decidió asumir en favor de sus clientes, a sabiendas de que estos eran los beneficiarios de la póliza de seguros tomada para cubrir el riesgo asegurable que finalmente se materializó.*

*Precisa la Sala que aunque el manejo dado por la sociedad actora ante la ocurrencia del siniestro puede ser útil o provechoso en cuanto le puede ayudar a captar o retener clientes, no adquiere la connotación de necesario, es decir, que se tenga que hacer de manera indispensable, obligatoria, forzosa o inevitable para que pueda desarrollar el objeto social y, por ende, obtener ingresos.*

(...)

*Tampoco se le puede considerar que se trate de una erogación comúnmente utilizada en el giro de los negocios, es decir, que esté soportada en una costumbre generalizada y de habitual ocurrencia en la actividad de otras empresas del mismo sector, porque no se aportó prueba que así lo acredite.*

*Esta Sección, al analizar el requisito de necesidad previsto en el artículo 107 del ET, ha dicho que las expensas necesarias corresponden a los gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta. Sin estos no se puede obtener la renta. Son indispensables, aunque no sean permanentes sino esporádicos. Lo esencial es que el gasto sea “normalmente acostumbrado en cada actividad”. Entonces, se excluyen los gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos y los puramente útiles o convenientes, razón por la que se descarta el cumplimiento de este requisito en el presente asunto.*

*Por lo anterior, tampoco se cumple con el requisito de causalidad, señalado de igual manera en la norma en cita, según el cual, es preciso que los gastos,*



*erogaciones o salida de recursos del contribuyente guarden relación de causa-efecto con la actividad generadora de renta de este. El vínculo o correspondencia debe establecerse entre la expensa (costo o gasto) y la actividad que se desarrolla (el objeto social principal o secundario), que es la que produce la renta del contribuyente, de tal manera que sin la expensa no es posible obtenerla.*

*En este caso, la renta proviene de la prestación del servicio de transporte de mercancía, por esta razón, la expensa por concepto de indemnización por mercancía perdida amparada con la póliza de seguro de transporte no guarda relación de causa efecto con dicha actividad, porque sin esta expensa es posible obtener ingresos, a diferencia de lo que ocurre con el pago del seguro de transporte.*

*Conforme con lo anterior, procedería el rechazo de la suma en discusión (\$1.340.677.827); no obstante, se advierte que la Administración admitió que “[e]l funcionario comisionado de la División de Gestión de Fiscalización al verificar los documentos soportes de orden interno como externo que respaldan el registro de contabilidad bajo el código contable 531040 [pérdidas por siniestros] logró establecer que dicho registro se originó por la cancelación que se realizó a los clientes de los dineros perdidos en el hurto que fue objeto la sociedad TRANSPORTADORA DE VALORES ATLAS LTDA en cumplimiento de los contratos por servicios de transporte y custodia de valores, solicitando fiscalmente este registro como un costo de venta en el renglón 52 de la declaración de renta por el año gravable 2005”.*

*(...)*

*Por lo expuesto, se accederá parcialmente a esta pretensión, en el sentido de reconocer la suma de \$632.949.199 y mantener el rechazo por la suma de \$707.728.628”. (Sentencia del 10 de agosto de 2017, expediente 20951).*

**SÍGUENOS EN [TWITTER](#)**

FAO

08 de septiembre de 2017