

BOLETÍN TRIBUTARIO - 039/19

JURISPRUDENCIA CONSEJO DE ESTADO

1. NIEGA LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL DEL PÁRRAFO 59 DE LOS CONSIDERANDOS DEL DECRETO REGLAMENTARIO 2150 DE 2017¹, DEL PARÁGRAFO 2° DEL ARTÍCULO 1.2.1.5.2.7 DEL DECRETO 1625 DE 2016², Y DEL NUMERAL 5.5 DEL CONCEPTO DIAN 481 DEL 27 DE ABRIL DE 2018³ - BENEFICIO NETO O EXCEDENTE DEL SECTOR COOPERATIVO

Precisó la Sala:

“Sea lo primero señalar que no hay lugar a considerar la suspensión provisional del apartado contenido en la parte motiva del decreto reglamentario, en tanto allí dispuesto carece de fuerza normativa propia. Lo dispuesto en el apartado examinado de la parte motiva del decreto demandado no incide en lo dispuesto en las otras disposiciones demandadas, puesto que no comparte los mismos términos ni fija su interpretación, por lo que el examen de la eventual suspensión provisional de los actos administrativos debe limitarse a lo dispuesto en la parte resolutive de los mismos.

En cuanto a los apartes demandados del párrafo 2° del artículo 1.2.1.5.2.7 del decreto 1625 de 2016 y del concepto DIAN 481 del 27 de abril de 2018, debe concluirse que no hay lugar a decretar la medida cautelar solicitada por el demandante.

A juicio del Despacho, no es posible asegurar en forma categórica que estas normas exceden los límites de la potestad reglamentaria, pues es necesario hacer un examen de las normas cooperativas, junto con el Estatuto Tributario y las normas contables derivadas de la Ley 1314 de 2009, con el fin de determinar el alcance de las mismas en relación con la forma de determinar el beneficio o excedente que deben calcular estas entidades.

¹ “Por el cual se sustituyen los Capítulos 4 y 5 del Título 1 de la Parte 2 del Libro 1, se adiciona un artículo al Capítulo 2 del Título 4 de la Parte 2 del Libro 1 y un inciso al artículo 1.6.1.2.19. y un numeral al literal a) del artículo 1.6.1 ;2.11. del Capítulo 2 del Título 1 de la Parte 6 del Libro 1 del Decreto 1625 de 2016, Único Reglamentario en Materia Tributaria, para reglamentar las donaciones de que trata el artículo 257 del Estatuto Tributario, el Régimen Tributario Especial en el impuesto sobre la renta y complementario y el artículo 19-5 del Estatuto Tributario”

² “Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria”

³ Concepto General Unificado - ENTIDADES SIN ANIMO DE LUCRO Y DONACIONES



El párrafo 2° del artículo 1.2.1.5.2.7 del decreto 1625 de 2016 y el numeral 5.5 del Concepto DIAN 481 del 27 de abril de 2018 no establecen un régimen abiertamente contrario a lo dispuesto por el Estatuto Tributario en cuanto a la aplicación de la legislación cooperativa, sino que remiten a disposiciones particulares del Estatuto Tributario o de la normativa contable, lo cual requiere un análisis de contenido particular de dichas normas que escapa al ámbito de la suspensión provisional.

Los artículos 87-1, 107, 107-1, 108, 177-1, 177-2, 771-2, 771-3 y 771-5 del Estatuto Tributario que citan las normas impugnadas se refieren en general a los requisitos que deben cumplir las erogaciones efectuadas para su reconocimiento fiscal y su deducibilidad en el impuesto de renta. La incompatibilidad de dichas disposiciones con el régimen especial de las entidades del sector cooperativo que alega el accionante, no puede determinarse sin un examen detallado del alcance de esas normas en concordancia con las disposiciones especial del sector cooperativo.

Por otra parte, la compatibilidad entre los marcos técnicos normativos contables regulados por la Ley 1314 de 2009 a que se refiere el decreto y el concepto demandado, las normas del sector cooperativo y las normas del Estatuto Tributario citado que deben servir como medio de control, deriva de un análisis que va más allá del que cabe efectuar para resolver la medida de suspensión provisional solicitada.

Así, será en la sentencia en la que se haga el correspondiente estudio de fondo de las normas que regulan la determinación del beneficio neto o excedente obtenido por las entidades del sector cooperativo donde se determinará si la remisión a las normas tributarias y contables que hacen las normas demandadas es compatible o no con lo dispuesto por el legislador sobre la materia.

Por otra parte, no se encuentra una vulneración al principio de confianza legítima o buena fe de los administrados como consecuencia de la expedición del Decreto 2150 de 2017 en la fecha en que fue expedido. La confianza legítima que protege a los contribuyentes respecto a sus deberes frente a la Administración no se desconoce en este caso, en tanto que las disposiciones contenidas en los apartes del decreto y del concepto demandado no suponen una modificación retroactiva de las obligaciones y deberes tributarios de las entidades del sector cooperativo.

Por último, no cabe concluir que lo dispuesto en el Concepto Nro. 481 del 27 de abril de 2018 expedido por la Dirección de Impuestos Nacionales – DIAN desconozca abiertamente la aplicación de los parámetros técnicos contables aplicables específicamente al sector cooperativo, según lo dispuesto en la Ley 1314 de 2009. EL texto del concepto mencionado no se opone a considerar que cuando alude a los parámetros técnicos contables, se refiere propiamente a aquellos



aplicables a las entidades del sector cooperativo, y no a todos en general, o a los aplicables a otras entidades o sectores económicos.

En conclusión, no se encuentra en este examen que exista una contradicción entre las normas superiores y las normas sobre las que recae la solicitud de suspensión provisional, por lo que se negará la medida cautelar pedida". (Auto del 8 de marzo de 2019, expediente 23900).

2. NIEGA LA SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LOS EFECTOS DE LOS APARTES DEMANDADOS DE LOS INCISOS 2° Y 3° DEL ARTÍCULO 1.2.4.1.35 DEL DECRETO 1625 DE 2016 - CÁLCULO DE LA BASE DE RETENCIÓN EN LA FUENTE Y AJUSTES A LA CUENTA DE CONTROL POR CONCEPTO DE RETIRO DE CUENTAS AFC - AVC

Recalcó la Sala:

"De la confrontación del aparte acusado y las normas invocadas como violadas, el Despacho considera que no es procedente el decreto de la suspensión provisional solicitada, toda vez que no surge la vulneración alegada por la parte demandada.

Lo anterior, por cuanto la solicitud de suspensión provisional se sustenta en los efectos de la inclusión de la expresión "unidades retiradas" para establecer la base gravable de la retención en la fuente por el retiro de los aportes o rendimientos de las cuentas AFC, sin que se haya cumplido el tiempo de permanencia previsto en la ley, lo cual excede la confrontación normativa que se efectúa en esta etapa procesal para determinar si es procedente o no el decreto de la medida cautelar.

En efecto, la disposición del Estatuto Tributario que el demandante alega desconocida (artículo 126-4 del Estatuto Tributario), dispone que las sumas que depositen los contribuyentes personas naturales en las cuentas AFC no formarán parte de la base de retención en la fuente del contribuyente y tendrán el carácter de rentas exentas del impuesto de renta y complementarios. No obstante, si estos recursos son retirados antes de un período de permanencia de 5 o 10 años, para cualquier otro propósito diferente a la adquisición de vivienda, implica que el trabajador pierda el beneficio y se efectúen por parte de la entidad financiera, las retenciones inicialmente no realizadas en el año que se percibió el ingreso y se realizó el aporte.

Por su parte, los apartes impugnados en la norma reglamentaria aluden directamente al procedimiento para el cálculo de la base de retención en la fuente y los ajustes a la cuenta de control por concepto de retiros de aportes hechos a cuentas AFC o AVC de que trata el artículo 2 de la Ley 1114 de 2006 o sus rendimientos, cuando el contribuyente no cumple con el término de permanencia que prevé el parágrafo 1° del artículo 126-4 del Estatuto Tributario.



A juicio del Despacho, a primera vista no es posible asegurar en forma categórica que la norma demandada excede los límites de la potestad reglamentaria, pues es necesario hacer un examen del artículo 126-4 del Estatuto Tributario y sus normas reglamentarias (artículo 1.2.4.1.35 del Decreto 1625 de 2016, adicionado por el artículo 10 del Decreto 2250 de 2017), con el fin de determinar si se presenta o no la violación de la potestad reglamentaria alegada por el demandante.

Por lo anterior, en la sentencia se hará el correspondiente estudio de fondo de las normas que regulan la exención del impuesto de renta y la exclusión de retención en la fuente por los aportes en las cuentas de ahorro para el fomento de la construcción (AFC), para determinar si la expresión de “unidades retiradas” contenida en la norma demandada excede o no los presupuestos establecidos por el Estatuto Tributario cuando se requiera determinar la base gravable de retención en la fuente por el retiro de los aportes o rendimientos de las cuentas AFC, sin que se haya cumplido el tiempo de permanencia previsto en la ley.

En los anteriores términos no están cumplidos los requisitos para decretar la suspensión provisional de la norma acusada, pues no se observa la alegada transgresión de la disposición superior invocada por el actor”. (Auto del 1 de marzo de 2019, expediente 24049).

3. NIEGA LA SOLICITUD DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE LOS EFECTOS JURÍDICOS DEL ARTÍCULO 2.2.1.1.1.7 Y EL INCISO PRIMERO DEL ARTÍCULO 3.2.7.6 DEL DECRETO ÚNICO REGLAMENTARIO 780 DE 2016 DEL SECTOR SALUD Y PROTECCIÓN SOCIAL, MODIFICADO POR EL ARTÍCULO 1º Y 2º DEL DECRETO 1273 DE 2018⁴, EXPEDIDO POR EL MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO - PAGO DE COTIZACIONES DE LOS TRABAJADORES INDEPENDIENTES AL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL INTEGRAL

Subrayó la Sala:

“Teniendo en cuenta los argumentos expuestos por las partes, el despacho considera que no se cumplen los requisitos para disponer la suspensión provisional de las normas demandadas. En efecto, de la simple confrontación de las normas demandadas con las normas presuntamente vulneradas, no se observa la aparente contradicción entre las mismas.

⁴ “Por el cual se modifica el artículo 2.2.1.1.1.7, se adiciona el Título 7 a la Parte 2 del Libro 3 del Decreto 780 de 2016, Único Reglamentario del Sector Salud y Protección Social, en relación al pago y retención de aportes al Sistema de Seguridad Integral y Parafiscales de los trabajadores independientes y modifica los artículos 2.2.4.2.2.13 y 2.2.4.2.2.15 del Decreto 1072 de 2015, Único Reglamentario del Sector Trabajo”



Sobre el aspecto censurado por el demandante, el despacho no evidencia, prima facie, que el Gobierno haya excedido la facultad de reglamentación, dado que el Ejecutivo, de acuerdo con la directriz del inciso 3.º del artículo 135 de la Ley 1753 de 2015, estableció a través de los artículos 2.2.1.1.1.7 y 3.2.7.6 del DUR 780 de 2016, que el pago y la retención en la fuente de los aportes al sistema de seguridad social sería mes vencido, lo cual no se contraponen a lo dispuesto en la ley.

En este sentido, los cargos que formula el actor no permiten, en esta etapa procesal, concluir la ilegalidad de las normas demandadas, lo cual conlleva a que será el momento de la sentencia, la oportunidad para determinar si hubo exceso de la potestad reglamentaria y violación del principio de legalidad en las normas demandadas. Desde luego, este análisis requiere, no solo del estudio de las normas invocadas por el demandante, sino también de la contrastación con los argumentos de defensa y de las pruebas que sean aportadas por las partes y terceros. Es decir, se requiere de un análisis normativo más detallado y profundo, que, se insiste, no es propio de esta etapa procesal, sino de la sentencia.

El despacho reitera que las medidas cautelares no solo deben proceder ante la confrontación de los actos con las normas en que deben fundarse, sino que también resulta necesario constatar que dicha medida sea indispensable para garantizar la efectividad de la sentencia, esto es, para evitar que en caso de no otorgarse la medida, los efectos de la sentencia sean nugatorios o se cause un perjuicio irremediable.

Aunado a lo anterior y analizada la solicitud de suspensión provisional del actor, no se encuentran cumplidos los requisitos necesarios para su procedencia, pues el demandante se limitó a realizar un comparativo de las normas acusadas con las normas presuntamente transgredidas y no expuso las razones por las que los actos, a su juicio, carecen de legalidad.

Por todo lo anterior, al considerar que no están cumplidos los requisitos para la procedencia de la medida cautelar, se impone negar la suspensión provisional".
(Auto del 7 de marzo de 2019, expediente 24126).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
14 de marzo de 2019