

BOLETÍN TRIBUTARIO - 046

INFORME JURISPRUDENCIAL CONSEJO DE ESTADO

1. NO PUEDE ESTAR SUPEDITADO EL PAGO DEL IMPUESTO AL CONSUMO DE CIGARRILLOS Y TABACO ELABORADO A CIRCUNSTANCIAS OCURRIDAS CON POSTERIORIDAD A LA OCURRENCIA DEL HECHO GENERADOR COMO LA DIFICULTAD EN LA VENTA DE LA MERCANCÍA O SU DESTRUCCIÓN

La Sala al revocar la Sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, efectuó las siguientes consideraciones:

- **Los hechos que causan el impuesto al consumo de cigarrillos y tabaco elaborado**, es decir, aquellos que de realizarse dan lugar al nacimiento de la obligación, según el **artículo 209 de la Ley 223 de 1995**, son de **realización inmediata** y tratándose de **productos nacionales se presenta en el momento en que el productor los entrega en fábrica o en planta para su distribución, venta o permuta en el país, o para publicidad, promoción, donación, comisión o los destina a autoconsumo. En el caso de productos extranjeros, cuando se introducen en el país.** En uno y otro caso se entiende que ocurrió para fines de consumo dentro del territorio de las respectivas jurisdicciones departamentales o del Distrito Capital, pero sin que se requiera acreditar que efectivamente se produjo dicho consumo, pues **el impuesto se causa "independientemente de las circunstancias individuales de quien ejecute el acto gravado"** (Corte Constitucional, Sala Plena, Sentencia C-197 - Abril 17 de 1997).
- Uno es el **hecho imponible** y otro distinto, el **hecho generador** del impuesto. El legislador confundió, en el artículo 207 de la Ley 223 de 1995, el concepto de hecho generador, con el objeto o materia imponible. El **hecho imponible**, se insiste, es el **consumo de cigarrillos en el territorio**

del departamento. El hecho generador se realiza cuando ocurren los hechos previstos en el artículo 209, antes mencionado.

- En el caso concreto, la sociedad importó al territorio nacional, cigarrillos de fabricación extranjera, los cuales fueron debidamente nacionalizados, lo que dio lugar a que se causara el impuesto al consumo correspondiente. La destrucción posterior de la mercancía no incide en la causación del impuesto al consumo, pues ya se había producido la importación de los cigarrillos e incluso la introducción con fines de consumo al Distrito Capital. (Sentencias del 4 de febrero de 2010, expediente 17273, y del 28 de enero de 2010, expediente 16198).

2. LOS GASTOS DE PENSIONES SON GASTOS DE FUNCIONAMIENTO ASOCIADOS AL SERVICIO SOMETIDO A REGULACIÓN DE LA ENTIDAD DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS Y, POR TANTO, HACEN PARTE DE LA BASE PARA LIQUIDAR LA CONTRIBUCIÓN A FAVOR DE DE LA SUPERINTENDENCIA DE SERVICIOS PÚBLICOS DOMICILIARIOS

La Sala reitera su jurisprudencia de Sentencia de abril 17 de 2008, expediente 15771, precisando:

- Según las dinámicas de las cuentas del Plan General de Contabilidad Pública, los gastos de administración, dentro de los cuales se encuentran, entre otros, los gastos de pensiones, la amortización del cálculo actuarial y la amortización del cálculo actuarial de futuras pensiones, *“son cuentas representativas de los valores causados para el funcionamiento en desarrollo de actividades sin tener relación directa con el cometido estatal del ente público, sirven de apoyo para el cumplimiento de la misión”*.
- Se ratifica que aunque el gasto de pensiones y las amortizaciones de cálculo actuarial no tengan una relación directa con el cometido estatal del servicio público, sí sirve de apoyo para el cumplimiento de la misión y, por tal razón, es un gasto de funcionamiento. (Sentencia del 4 de febrero de 2010, expediente 17206).

3. LOS INGRESOS POR ENAJENACIÓN DE ACCIONES QUE CONSTITUYEN ACTIVOS FIJOS NO SE GRAVAN CON ICA

La Sala reitera su jurisprudencia, en el sentido de que de la base gravable del impuesto de industria y comercio están excluidos los ingresos obtenidos en la venta de activos fijos, entre los cuales están las acciones, cuando éstas no constituyen el giro ordinario de los negocios del contribuyente:

“De conformidad con el certificado de existencia y representación legal de la actora se advierte que su objeto social consiste en “... la inversión en toda clase de bienes muebles e inmuebles los cuales tendrán el carácter de activos fijos, con el objeto de obtener de ellos utilidades periódicas, tales como dividendos, participaciones, arrendamientos, rendimientos financieros, etc. (...)”.

De otra parte, prueba de que las acciones en cuestión fueron contabilizadas como inversiones permanentes e hicieron parte del activo fijo de la actora por más de dos años es la certificación proferida por el Revisor Fiscal de la sociedad, que obra en el expediente.

Entonces, de la lectura del objeto social de la demandante no se puede derivar que, en desarrollo del objeto principal, la enajenación de acciones forme parte del giro ordinario de los negocios de la actora tal como lo afirma la demandada, pues, del mencionado objeto se tiene el carácter permanente de sus inversiones, hecho que está respaldado con las pruebas que obran en el expediente, conforme con las cuales, se reitera, las referidas acciones se contabilizaron como inversiones permanentes e hicieron parte del activo fijo.

De acuerdo con lo expuesto, en los términos del artículo 60 del Estatuto Tributario, la enajenación de las mencionadas acciones se clasifica como venta de activos fijos, que no hacen parte de la base gravable del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.” (Sentencia del 4 de febrero de 2010, expediente 16828).

4. NO SE DECLARA LA NULIDAD DEL CONCEPTO DIAN 000270 DEL 3 DE ENERO DE 2003, CUYA TESIS JURÍDICA ES “La solicitud de compensación no suspende ni la iniciación del proceso administrativo de cobro coactivo, ni la del

proceso penal por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador contemplado en el artículo 402 del Código Penal"

La Sala reitera las precisiones hechas en Sentencia de 5 de julio de 2007, expediente 14063:

- La compensación como forma de extinguir las obligaciones tributarias, requiere no sólo el cruce de cuentas entre los saldos a favor y en contra del contribuyente, sino la verificación por parte de la Administración de la existencia de las obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente.
- No existe norma que ordene la suspensión o no iniciación del proceso de cobro por existir una solicitud de compensación.
- **La solicitud de compensación** no implica su aprobación, ni la extinción parcial o total de la obligación tributaria, porque **constituye sólo una expectativa**, pues es posible que dicha solicitud no cumpla con los requisitos de los artículos 856 y 857 del Estatuto tributario. (**Sentencias del 28 de enero de 2010, expediente 16689, y del 26 de noviembre de 2009, expediente 16873**).

5. NIEGAN LA SOLICITUD DE NULIDAD PARCIAL DEL ARTÍCULO 4° DEL DECRETO 567 DEL 1 DE MARZO DE 2007

La Sala al negar las pretensiones de la demanda, consideró:

- El aparte de la disposición que se acusa es el que se subraya:

"Artículo 4o. Compensación de pérdidas fiscales por inversión en activos fijos. De conformidad con lo previsto en el inciso sexto del artículo 147 del Estatuto Tributario, a partir del año gravable 2007, las pérdidas fiscales originadas en la deducción por inversión en activos fijos reales productivos a que se refiere el

artículo 158-3 del mismo Estatuto, podrán compensarse con las rentas líquidas ordinarias de años gravables posteriores."

- La Corporación observa que la expresión acusada, se ajusta al principio constitucional de irretroactividad, por cuanto, en consonancia con la norma que reglamenta y para efectos tributarios, sólo podría tener vigencia a partir del año gravable 2007, incluso, aunque no se hubiera señalado expresamente en el texto de la norma.
- Aunque el artículo 5° de la Ley 1111 de 2006 haya modificado el artículo 147 del E.T., respecto de los requisitos para la compensación de pérdidas fiscales, toda vez que eliminó el límite temporal y los porcentajes que establecía anteriormente la norma, con la modificación introducida por el artículo 24 de la Ley 788 de 2002, de ello no puede deducirse, que para la compensación de pérdidas fiscales generadas por la inversión de activos fijos reales productivos para períodos anteriores al 2007, sea aplicable la nueva regulación, pues tal interpretación desconoce abiertamente los artículos 338 y 363 de la Carta.
- No es válido afirmar que sólo con la Ley 1111 de 2006, se hizo claridad respecto de la compensación de pérdidas fiscales por inversión en activos fijos reales productivos, pues precisamente esta Corporación en sentencia de 2 de abril de 2009 señaló que era procedente su compensación, para lo cual, como se desprende del artículo 147 E.T. antes de su modificación, se aplicará el régimen vigente al momento de su generación o determinación. **(Sentencia del 26 de noviembre de 2009, expediente 16928).**

6. LOS INTERESES MORATORIOS SE LIQUIDAN EN FORMA DIARIA

La Sala al revocar la Sentencia del Tribunal Administrativo del Atlántico, precisó:

- Se reitera la jurisprudencia de sentencias del 1 de marzo de 2002, expediente 9639; del 31 de agosto de 2006, expediente 14632, y del 12 de septiembre de 2002, expediente 13122, en el sentido que *los intereses de mora pretenden compensar al Estado la depreciación monetaria por el incumplimiento del*



contribuyente de cancelar dentro de los plazos establecidos el impuesto debido y, a su vez, resarcir al Fisco los perjuicios sufridos ante la imposibilidad de disponer en forma oportuna de recursos que le pertenecen; sin pasar por alto los principios de justicia y equidad consagrados en los artículos 95 y 263 de la Constitución Política, de tal forma que al contribuyente no se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación.

- En este orden de ideas, *la interpretación adecuada del artículo 634 del Estatuto Tributario, aún antes de la modificación de su redacción de la que fue objeto por la Ley 788 de 2002, implica que los intereses moratorios se liquiden en forma diaria.* (Sentencia del 11 de noviembre de 2009, expediente 17311).

FAO

8 DE MARZO DE 2010