



BOLETÍN TRIBUTARIO - 063/22

ACTUALIDAD DOCTRINARIA - JURISPRUDENCIAL

I. CONSEJO DE ESTADO

- 1.1 **DECLARA LA NULIDAD DEL NUMERAL 3 DEL ARTÍCULO 1.5.7.5 DEL DECRETO 1625 DE 2016 ÚNICO REGLAMENTARIO EN MATERIA TRIBUTARIA, ADICIONADO POR EL ARTÍCULO 1 DEL DECRETO 874 DE 2019, AL CONSIDERAR QUE EL GOBIERNO NACIONAL EXCEDIÓ SU POTESTAD REGLAMENTARIA ESTABLECIENDO UN REQUISITO NO PREVISTO, AL FIJAR COMO CONDICIÓN DEL SANEAMIENTO (IMPUESTO DE NORMALIZACIÓN TRIBUTARIA) LA POSESIÓN DEL ACTIVO POR MÁS DE DOS (2) AÑOS - [Sentencia 25115 de 2021](#)**

Agregó la Sala:

“En consecuencia, bajo el supuesto de que la norma reglamentada (art. 48 de la Ley 1943 de 2018) recae sobre activos fijos o inmovilizados, esto es, «diferentes a inventarios», se precisa que si bien el margen de permanencia del activo en el patrimonio del contribuyente (2 años) sirve para determinar si al momento de su enajenación el ingreso generado constituye renta líquida o ganancia ocasional, o para fijar el costo fiscal del activo enajenado, tal concepto no afecta la determinación de la naturaleza del activo, ni tampoco puede limitar la inclusión de activos en el saneamiento previsto por el artículo 48 de la Ley 1943 de 2018.

Por lo demás, se advierte que, contrario a lo aducido por la entidad demandada, no es posible asociar el término de firmeza de las declaraciones al requisito de permanencia del activo fijado por la norma acusada pues, para su fecha de expedición, el artículo 714 del Estatuto Tributario dispuso que el término de firmeza de las declaraciones es de tres (3) años, y no de dos años (2).

Así las cosas, la Sala considera que como del estudio de constitucionalidad del impuesto complementario de normalización tributaria, de los elementos estructurales del tributo establecidos por la Ley 1943 de 2018, y en concreto, del contenido del artículo 48 Ib., no se evidencia la existencia de límite temporal



de posesión de los activos que son objeto de saneamiento, el numeral 3 del artículo 1.5.7.5 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, adicionado por el artículo 1 del Decreto 874 de 2019, estableció un requisito no previsto, al fijar como condición del saneamiento la posesión del activo por más de dos (2) años, ello apareja exceso en el ejercicio de la potestad reglamentaria.

Por lo anterior, la Sala declarará la nulidad del numeral 3 del artículo 1.5.7.5 del Decreto 1625 de 2016 Único Reglamentario en Materia Tributaria, adicionado por el artículo 1 del Decreto 874 de 2019.

Finalmente, cabe anotar que la Corte Constitucional, en sentencia C-481 del 16 de octubre de 2019, declaró inexecutable por vicios en su formación a la Ley 1943 de 2018, y dispuso que dicha medida surtirá efectos hacia futuro, esto es, desde el 1.º de enero de 2024, con lo cual limitó en el tiempo los efectos jurídicos de la norma entre el 1.º de enero y el 31 de diciembre de 2019”.

1.2 SE REITERA CUÁL ES TRATAMIENTO FISCAL Y CONTABLE DE LOS COSTOS Y LAS DEDUCCIONES POR INVERSIONES EN LA EXPLORACIÓN DE HIDROCARBUROS, ASÍ COMO QUE EL TÉRMINO PARA APLICAR LA DEDUCCIÓN POR AMORTIZACIÓN DE INVERSIONES INFRUCTUOSAS SE CUENTA DESDE CUANDO SE TIENE CERTEZA DE LA INUTILIDAD DE LA INVERSIÓN - [Sentencia del 17 de febrero de 2022, expediente 23327](#)

Síntesis del caso:

“Se confirmó parcialmente la legalidad de los actos administrativos en los que, entre otros aspectos, la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios que una empresa petrolera presentó por el año gravable 2007, en el sentido de rechazar costos de ventas y deducciones por amortización de inversiones infructuosas en exploración de hidrocarburos, incrementar la renta presuntiva y determinar el saldo a pagar e imponer sanciones por inexactitud y por disminución de pérdidas. Luego de reiterar el tratamiento de activo o cargo diferido que contablemente le corresponde a tales inversiones, sin que para el efecto resulte relevante el éxito o la infructuosidad de las mismas, así como de indicar que no está permitido solicitar la totalidad de las erogaciones en etapa exploratoria en el periodo gravable en que se efectúan, sino que su imputación debe ser gradual, la Sala concluyó que no procedía el reconocimiento de los costos de ventas del proyecto de exploración Bloque Carbonera. Lo anterior, porque la actora cedió su participación en ese Bloque y transó toda obligación contractual derivada del mismo, de modo que no se podía reputar el proyecto como propio y bajo dicha consideración era la cesionaria quien poseía el derecho de descontar las erogaciones en que hubiese



incurrido la demandante a la fecha de suscripción del señalado contrato. En cuanto a la deducción por amortización de inversiones infructuosas registrada respecto de la cesión del prospecto Guariquíes, la Sala señaló que no procedía imputar como gasto la totalidad de las expensas en el periodo gravable 2007, sino que se debían cargar al activo como un cargo diferido para amortizarlas gradualmente. Al respecto reiteró que el término previsto en el artículo 143 del Estatuto Tributario para solicitar la amortización se cuenta desde la fecha en que la compañía manifiesta su deseo de no continuar en el proyecto, pues es en ese momento que conoce que no recibirá beneficios futuros por su inversión, de modo que puede amortizar las inversiones infructuosas en el año en que se cumple la condición de infructuosidad o a más tardar en los dos años siguientes”.

1.3 SE PRECISA CUÁL ES EL TRATAMIENTO FISCAL DEL LEASE BACK Y CÓMO SE DETERMINA EL PRECIO DE ENAJENACIÓN DE INMUEBLES EN EL MISMO; LA PROCEDENCIA DE LA ADICIÓN DE RENTA LÍQUIDA POR PASIVOS INEXISTENTES DE PERIODOS NO REVISABLES, POR EL CONTRIBUYENTE, EN PERIODOS POSTERIORES AL FISCALIZADO, ANTES DE QUE SE DETECTEN LOS PASIVOS Y DE QUE SE PRACTIQUE FORMALMENTE LA ADICIÓN - [Sentencia del 24 de febrero de 2022, expediente 24394](#)

Síntesis del caso:

“Mediante los actos administrativos acusados la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 de un contribuyente, entre otros aspectos, para adicionar ingresos por la enajenación de activos fijos en una operación de lease back, desconocer costos de ventas, deducciones y gastos operacionales de administración y determinar rentas gravables por pasivos inexistentes y por recuperación de pérdidas, aumentar el impuesto a cargo e imponer sanciones por inexactitud y por disminución de pérdidas. La Sala anuló parcialmente dichos actos para aceptar algunos gastos financieros y pasivos, así como para levantar la adición de rentas por pasivos inexistentes y por recuperación de pérdidas y la sanción por disminución de pérdidas, pero mantuvo la sanción por inexactitud, al considerar que la imposición paralela de estas dos sanciones vulnera el principio de “non bis in ídem”. Como restablecimiento del derecho se efectuó una nueva liquidación del tributo. Para adoptar su decisión, la Sala concluyó que para determinar el precio de enajenación de inmuebles en el contrato de lease back, se debe aplicar el artículo 90 del Estatuto Tributario (vigente en la época de los hechos), dado que corresponde a la norma especial para la enajenación de activos a cualquier título, la cual señala los criterios que se deben tener en consideración para fijar el valor de los bienes, específicamente de los raíces, sin excepción alguna atinente a la modalidad de la enajenación. Así mismo, precisó que no procedía



la adición de la renta líquida por pasivos inexistentes determinada en los actos demandados, porque el contribuyente adicionó esa renta en el año 2011, antes de la expedición del requerimiento especial que propuso la modificación del impuesto de renta del año 2009. Al respecto la Sala señaló que, entender lo contrario, conllevaría a gravar dos veces al contribuyente por un mismo hecho - pasivo inexistente-, lo que resulta irrazonable, desproporcional e inequitativo, en tanto impondría una carga excesiva al obligado tributario. Indicó que el artículo 239-1 del Estatuto Tributario autoriza al contribuyente a incluir como renta líquida gravable en la declaración de renta o en las correcciones el valor de los pasivos inexistentes, autorización que encuentra limitación en que la adición de la renta líquida sea detectada y practicada por la Administración en un período gravable objeto de revisión, de modo que estaba permitido que el contribuyente declarara la adición de la renta líquida en el año 2011, porque si bien la DIAN advirtió la inexistencia de los pasivos en el proceso de fiscalización del año 2009, la adición de la renta líquida por esos pasivos se realizó formalmente en el requerimiento especial, esto es, con posterioridad a la actuación del contribuyente. Igualmente, concluyó que tampoco había lugar a la inclusión de la renta gravable por recuperación de pérdidas compensadas, porque no es procedente que en la misma liquidación que modifica la pérdida, la Administración constituya la renta líquida por recuperación de dicha pérdida, dado que es la liquidación de revisión analizada (año 2009) la que debe servir de fundamento a la DIAN para aplicar el artículo 199 del Estatuto Tributario en el año en que se expidió dicho acto administrativo, esto es, en el 2016”.

1.4 EN EL PROCEDIMIENTO DE COBRO ADMINISTRATIVO COACTIVO DE OBLIGACIONES DE CONTENIDO NO TRIBUTARIO ES IMPROCEDENTE LA EXCEPCIÓN DE INTERPOSICIÓN DE DEMANDA CONTRA EL ACTO ADMINISTRATIVO QUE CONSTITUYE EL TÍTULO EJECUTIVO Y, POR ENDE, SU FORMULACIÓN NO AFECTA LA EJECUTORIEDAD DEL MISMO - [Sentencia del 10 de febrero de 2022, expediente 25508](#)

Síntesis del caso:

“Mediante la Resolución 000360 del 25 de febrero de 2019, la Corporación Autónoma Regional del Quindío CRQ ordenó seguir adelante la ejecución tendiente a obtener el pago de la multa impuesta a una empresa, en Resolución 3085 del 29 de noviembre de 2017, por incumplir una licencia ambiental. El mismo día en que se expidió la Resolución 000360 de 2019, la ejecutada interpuso demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos sancionadores, la cual fue admitida por auto del 06 de marzo de 2019. La Sala confirmó la sentencia apelada que mantuvo la legalidad de la Resolución 000360, porque concluyó que la interposición de demanda contra el acto que



impuso la multa objeto de cobro no constituye una excepción procedente contra el mandamiento de pago, respecto de los actos administrativos de contenido no tributario que constituyen el título ejecutivo que se ordenó ejecutar, por lo que su formulación no afecta su ejecutoriedad. Lo anterior, en aplicación del criterio jurisprudencial sentado en la sentencia del 14 de agosto de 2019 (exp. 23471, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), según el cual la remisión que hace el ordinal 2º del artículo 100 del CPACA al procedimiento de cobro coactivo regulado en el Estatuto Tributario se circunscribe a las «reglas de procedimiento» que se deben seguir para adelantar el cobro coactivo de deudas no tributarias, sin afectar el concepto jurídico de «acto administrativo ejecutoriado» en los términos en los que está regulado en el artículo 99 del CPACA y que permiten adelantar su cobro con fundamento en el artículo 98 ibidem. Reiteró que en los casos en los que la deuda objeto de cobro se haya constituido con fundamento en regímenes normativos distintos al Estatuto Tributario (como ocurre en el caso enjuiciado), la «ejecutoria» del acto administrativo que la contiene se rige por lo preceptuado en el CPACA, no por lo establecido en el artículo 829 del Estatuto para los actos administrativos de contenido tributario”.

II. CONSEJO TÉCNICO DE LA CONTADURÍA PÚBLICA (CTCP)

- **BOLETÍN DE CONCEPTOS - MARZO DE 2022**

Nos permitimos informar que el CTCP divulgó en su página web, el referido documento.

Anexo: [BOLETÍN DE CONCEPTOS - MARZO DE 2022](#)

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO
19 de abril de 2022