



**TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL
DEPARTAMENTO ARCHIPIÉLAGO DE SAN ANDRÉS,
PROVIDENCIA Y SANTA CATALINA**

SIGCMA

San Andrés Isla, dieciocho (18) de agosto de dos mil veintidós (2022)

Sentencia No. 140

Medio de control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho-
Radicado	41-001-33-31-000-2012-00077-00
Demandante	Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR-
Demandado	DIAN
Magistrado Ponente	Jesús Guillermo Guerrero González

I. OBJETO DE LA DECISIÓN

Procedente del Tribunal Contencioso Administrativo del Huila, en desarrollo de lo dispuesto en materia de descongestión en el artículo 3º del Acuerdo No. PCSJA19-11276 del 17 de mayo de 2019, prorrogado mediante el artículo 2º del Acuerdo PCSJA19-11444 del 14 de noviembre de 2019 y el Acuerdo PCSJA20-11507 del 21 de febrero de 2020, proferidos por el Consejo Superior de la Judicatura, se encuentra el proceso de la referencia en estado de dictar sentencia, a lo cual procede la Sala de Decisión de esta Corporación.

Decide la Sala el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho incoado por la Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR- en contra de los actos administrativos contenidos en las liquidaciones Oficiales de Revisión del impuesto al patrimonio No. 132412010000077 de fecha 10 de septiembre de 2010, 132412010000078 de la misma fecha, Resoluciones 900176 del 4 de octubre de 2011 y 900177 de la misma fecha, proferidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-

II.- ANTECEDENTES

La Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR- por intermedio de apoderado judicial, instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en modalidad en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el objeto de que se acceda a las siguientes declaraciones y condenas:

Expediente:41-001-23-31-000-2012-00077-00
Demandante: Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR-
Demandado: DIAN
Acción: Nulidad y Restablecimiento del Derecho.

SIGCMA

“PRIMERA. Se declare la Nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 132412010000077 de fecha 10 de septiembre de 2010 y de la resolución 132412010000076 de fecha 04 de octubre de 2011 con las que se concluyó con el proceso administrativo especial que se precisara en los hechos de la demanda en contra de Caja de Compensación Familiar del Huila- COMFAMILIAR DEL HUILA.

SEGUNDA: Se declare la Nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 132412011000078 de fecha 10 de septiembre de 2010 y de la Resolución No. 900177 de fecha 4 de octubre de 2013 con las que se concluyó el proceso administrativo especial que se precisara en los hechos de la demanda en contra de Caja de Compensación Familiar del Huila – COMFAMILIAR DEL HUILA.

TERCERA: Como consecuencia, a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de la declaración de impuesto al patrimonio No.91000054669699 correspondiente al año gravable 2008.

CUARTA: Como consecuencia, a título de restablecimiento del derecho se declare la firmeza de la declaración de impuesto al patrimonio No. 91000068296721 correspondiente al año gravable 2009.

QUINTA: Como consecuencia de lo anterior, y también a título de restablecimiento del derecho , solicito que la honorable corporación declare que mi representada no esta obligada a pagar el mayor impuesto a cargo y la sanción por inexactitud liquidados en los actos materia de esta demanda.

SEXTA: Que se condene a la entidad demandada al pago de costas, incluyendo las agencias en derecho.

SEPTIMA: Se condene en Costas a la entidad demandada.

- HECHOS

La División de Fiscalización Tributaria de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales profirió requerimientos especiales No. 132382010000001 y 132382010000023 ambos con fecha 27 de febrero de 2010, mediante los cuales propuso modificar las declaraciones privadas del impuesto al patrimonio del demandante para los años gravables 2008 y 2009.

Mediante Auto Comisorio No. 353, la DIAN efectuó visita a las instalaciones del demandante resultando de dicha visita las glosas efectuadas a las declaraciones del impuesto al patrimonio de los años 2008 y 2009. Las modificaciones comprendían el pago de \$1.326.572 y \$1.326.572 para los años 2008 y 2009 respectivamente.

Las Liquidaciones de revisión Nos. 132412011000077 y 132412011000078 fueron objeto de recurso de reconsideración y contestadas de forma negativa mediante las resoluciones No. 900176 y 900177 del 4 de octubre de 2011, confirmando las liquidaciones oficiales de revisión.

- CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Los reproches en contra de los actos acusados se condensan de la siguiente manera:

Intangibilidad de los recursos de la Seguridad Social- los aportes parafiscales gravados con impuesto al patrimonio.

Los aportes parafiscales, recaudado por las Cajas de Compensación Familiar y administrado por ellas, están definidos como : una prestación social pagada en dinero , especie y servicios a los trabajadores de medianos y menores ingresos, en proporción al numero de personas a su cargo; y está regulado por la Ley 21 de 1982 en la que queda muy claro que su objetivo fundamental consiste en “el alivio de las cargas económicas que representa el sostenimiento de la familia, como núcleo básico de la sociedad”.

En estas condiciones, las Cajas de Compensación Familiar, por un lado, desarrollan diferentes programas propios de la seguridad social y, por el otro, recaudan, distribuyen y pagan los aportes destinados al subsidio familiar en dinero (Ley 21 de 1982, art 141). Los servicios que prestan tales organismos se desarrollan a través de obras y programas de salud, nutrición, vivienda, crédito de fomento, recreación y mercadeo (Ley 21 de 1982, artículo 41 y 62).

...En esa medida, el recaudo , la administración de los recursos y el traslado de los mismos a los beneficiarios, se constituyen en un asunto de interés público y por tanto esos recursos han sido calificados por la Corte Constitucional como rentas parafiscales, pues las cotizaciones que los empleadores realizan a las cajas son aportes obligatorios que se reinvierten en el sector, por lo que se constituyen en recursos con una afectación especial que no puede ser destinada a otras finalidades distintas a las previstas en la Ley (Sentencias C-575 de 1992, C-093 de 2001 y C-1173 de 2001)

Al respecto, el Honorable Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, mediante concepto 1204 de octubre de 1999 expuso:

“Tampoco puede considerarse que el hecho de que el Estado no aporte recursos públicos al patrimonio de esta entidad, la catalogue automáticamente como asociación privada, que no pueda por lo tanto ser vinculada a la Administración pública. Y ello por la sencilla razón de que el patrimonio de COMCAJA, al igual que el de las demás cajas, no se constituye a partir de aportes, entendiendo esta palabra en el sentido de recursos transferidos expresamente para la constitución del capital de la corporación. El patrimonio de las cajas de compensación, se constituye con un porcentaje de los ingresos recibidos en cumplimiento de la obligación patronal de pagar el subsidio. Tales aportes no pueden catalogarse como recursos privados, y, en estricto sentido, constituyen propiamente hablando recursos parafiscales del Estado, como ya ha sido definido por la jurisprudencia de esta Corporación, que dijo al respecto lo siguiente...”

Precisada la función constitucional y la naturaleza del patrimonio de las Cajas de Compensación Familiar, procederé a demostrar que dicho patrimonio no puede hacer parte de la base gravable descrita en el artículo 295 del Estatuto Tributario, puesto que no son contribuyentes del impuesto al patrimonio con respecto a ingresos distintos de los generados en actividades industriales, comerciales y financieras, distintas a la inversión de su patrimonio. Considerar como base gravable del impuesto de patrimonio, el patrimonio líquido total de las Cajas de Compensación Familiar, es contrario al principio de intangibilidad de los recursos de la seguridad social, consagrado por el inciso 5to del artículo 48 de la Carta Política, pues, se gravarían los ingresos parafiscales que hacen parte fundamental del patrimonio líquido de las Cajas de Compensación Familiar.”

Violación de los artículos 19-2, 292 y 295 del Estatuto Tributario y 95, numeral 9no y 338 de la Constitución Política: “La Norma contextualizada da el Sentido a la Ley; Caja de Compensación Familiar, Contribuyente parcial del impuesto sobre la renta, en consecuencia, es contribuyente parcial del impuesto al patrimonio”

según el demandante, la Caja de Compensación Familiar son parcialmente sujetos del impuesto sobre la renta según lo dispuesto en el artículo 19-2 del Estatuto Tributario, por lo que el impuesto de renta no podría ser calculado sobre la totalidad de su patrimonio líquido sino solo sobre aquellas actividades sobre las cuales tenga la calidad de contribuyente.

Afirma que los actos demandados yerran al realizar el cálculo del impuesto al patrimonio sobre la totalidad del patrimonio líquido del demandante, gravando con ello ingresos que por mandato legal NO serían sujeto de gravamen como la Salud, educación, parafiscales, recreación y desarrollo social.

Violación artículo 647 del E.T “improcedencia de la Sanción por inexactitud”

La DIAN impuso en las Liquidaciones de Revisión No. 132412010000077 y 132412010000078, sanción por inexactitud que asciende a \$738.408.000 cada una para un total de \$1.476.816.000.

Para la parte demandante la sanción mencionada no tendría asidero jurídico partiendo del supuesto que la liquidación originalmente presentada lo fue de manera correcta.

Expone además que según el artículo 647 del E.T. no resulta configurable la sanción por inexactitud por cuanto el supuesto error se deriva de una diferente apreciación de criterio relativo a la interpretación del derecho aplicable, partiendo del hecho que las cifras y hechos son completos y verdaderos.

Finalmente afirma el demandante que con la expedición de la ley 1370 de 2009 se zanjó definitivamente la base gravable calculable para el impuesto al patrimonio en el sentido que esta corresponde únicamente a las actividades sobre las cuales tributa como contribuyente del impuesto sobre la renta y complementarios, de tal manera que propone la aplicación del principio de favorabilidad o que en su defecto sirva como antecedente que probaría el yerro de la administración con los actos administrativos enjuiciados.

- CONTESTACIÓN

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales al contestar la demanda aupó por la legalidad de los actos demandados exponiendo en primer lugar que a partir de la Ley 488 de 1998, desde 1999 las cajas de compensación familiar son contribuyentes del impuesto de renta y complementarios con respecto a los ingresos generados por las actividades industriales, comerciales y financieras que ellas adelanten distintas a salud, educación , recreación y desarrollo social; situación que aunada al artículo 25 de la Ley 863 de 2003, modificatoria del artículo 292 del E.T, claramente dispone como sujeto pasivo al demandante en lo referido al impuesto al patrimonio.

Con relación a la escisión del patrimonio liquido gravable para el impuesto al patrimonio, manifestó que la discriminación propuesta por el demandante en el sentido de tan solo gravar aquellas actividades sujetas al impuesto sobre la renta no resulta dable ya que los elementos del tributo al patrimonio están dados por la Ley 1111 de 2006.

Expone que el impuesto sobre el patrimonio recae sobre una universalidad de bienes y derechos , es decir sobre la riqueza, sin tener en cuenta la calidad y condición individual de los activos que conforman el patrimonio, lo que permite

concluir que no se puede escindir el patrimonio a efectos de determinar cuáles bienes colaboran con la generación de renta y cuales se involucran dentro de actividades sociales, a efectos de disminuir la base de imposición, interpretación que pretende trasponer los enunciados del impuesto a la renta a aquel sobre el patrimonio , lo cual ignora el principio de legalidad consagrado en el artículo 338 de la Constitución Política.

Con relación a la claridad sobre la base gravable del impuesto al patrimonio con relación a las Cajas de Compensación Familiar descrita en el artículo 4 de la Ley 1370 de 2009 adujo que dicha normativa es aplicable a partir de la vigencia fiscal para el año 2011.

De la sanción por inexactitud expuso que para el caso no existe diferencia de criterios entre el contribuyente y la administración por cuanto este utilizó un patrimonio liquido base menor para determinar el importe del impuesto al patrimonio para los años 2008 y 2009, partiendo de beneficios no previstos en la normatividad, por lo que considera que lejos de una diferencia de criterios , lo que realmente ocurrió fue el desconocimiento del derecho aplicable, resultando con ello la procedencia de la sanción por inexactitud contenida en los actos administrativos demandados.

- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Parte demandante.

Reiteró que COMFAMILIAR excluyó de la base gravable del impuesto al patrimonio los rubros que forman parte de la Seguridad Social Integral, teniendo en cuenta solo el patrimonio liquido de los servicios de mercadeo. Así, para los años 2008 y 2009 tuvo como base gravable la suma de 10.554.903, arrojando un valor por impuesto al patrimonio de 126.659.000.

Parte demandada.

Reiteró los argumentos esgrimidos con la contestación de la demanda

- ACTUACIÓN PROCESAL

La demanda fue presentada el 17 de febrero de 2012, correspondiendo su reparto en la misma fecha al honorable magistrado Enrique Dussan Cabrera del Tribunal Contencioso Administrativo del Huila. El proceso de la referencia ingresó al despacho del ponente el 29 de febrero de 2012.

La demanda fue admitida por auto del 1 de marzo de 2012 y notificada la contraparte el 13 de abril de esa anualidad.

El 21 de junio de 2012 se dio apertura al periodo probatorio y mediante auto del 13 de agosto de la misma anualidad el proceso de la referencia fue redireccionado al Magistrado Jorge Augusto Corredor Rodríguez en virtud de la entrada en vigencia de la Ley 1437 de 2011.

En auto del 22 de abril de 2014 se dio apertura al periodo de alegaciones finales, espacio que fue aprovechado por las partes. El Ministerio Público guardó silencio. El citado lapso concluyó el 9 de mayo de 2014, ingresando para su fallo desde el 12 de mayo de la misma anualidad.

El proceso de la referencia fue enviado a la Sala de Descongestión del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en cumplimiento a lo ordenado por el artículo 3ro del acuerdo No PSAA16-10535 del 27 de junio de 2016, sin embargo, fue retornado al tribunal de origen el 19 de diciembre de 2016.

En desarrollo de la medida de descongestión contenida en el acuerdo PCSJA21-11814 del 16 de julio de 2021, el 17 de agosto de 2021 el expediente de la referencia ingresó al Despacho del ponente, Jesús Guillermo Guerrero González a fin de que se emitiera la respectiva sentencia.

III.- CONSIDERACIONES

COMPETENCIA

Corresponde a la Sala, decidir el asunto de la referencia en atención de los acuerdos proferidos por el Consejo Superior de la Judicatura en materia de descongestión previamente citados y también en atención de lo dispuesto en el artículo 132 del Código Contencioso Administrativo.

CADUCIDAD

Los recursos de reconsideración interpuestos en contra de las liquidaciones Oficiales de revisión del Impuesto al patrimonio demandados (Resoluciones Nos. 132412010000077 de fecha 10 de septiembre de 2010, 132412010000078 de la misma fecha) fueron notificados personalmente el 19 de octubre de 2011, por su lado la presente demanda fue presentada el día 17 de febrero de 2012, es decir, dentro del término de caducidad previsto en el artículo 136-2 del C.C.A

- LEGITIMACIÓN EN LA CAUSA

La legitimación en la causa tiene dos dimensiones, la de hecho y el material. La primera surge de la formulación de los hechos y de las pretensiones de la demanda, de modo que quien presenta el escrito inicial se encuentra legitimado por activa, mientras que el sujeto a quien se le imputa el daño se encuentra legitimado en la causa por pasiva.

A su vez, la legitimación material es condición necesaria para, según corresponda, obtener decisión favorable a las pretensiones y/o a las excepciones, punto que se define al momento de estudiar el fondo del asunto, con fundamento en el material probatorio debidamente incorporado a la actuación.

En tratándose del medio de control de nulidad y restablecimiento, el extremo activo está caracterizado por la entidad receptora o sancionada de los acto administrativos

enjuiciados, por su lado, el sujeto pasivo de este tipo de acción se encuentra identificado por el ente emisor o titular de la situación de derecho contenida en los actos demandados, en últimas, la persona llamada a soportar la carga del hipotético restablecimiento del derecho en caso de que fuera procedente la nulidad del acto y se encontrasen probados los perjuicios ocasionados durante la vida de dicho acto administrativo.

Para el caso concreto, se tiene que el extremo activo está legitimado en la causa, pues la Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR del Huila- acude a debatir los actos administrativos que agotaron la vía gubernativa en relación con las liquidaciones oficiales de revisión Nos. 132412010000077 de fecha 10 de septiembre de 2010, 132412010000078 de la misma fecha, proferidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en su calidad de extremo pasivo. Es decir que ambos extremos procesales se encuentran legitimados en sus respectivas causas dentro del presente medio de control.

- PROBLEMA JURÍDICO

El debate se centra en dilucidar si la liquidación del impuesto al patrimonio de la sociedad demandante, como Caja de Compensación Familiar, por los años 2008 y 2009, debe ser efectuado tomando como base gravable el valor del total de su patrimonio líquido, o únicamente de aquellas actividades respecto de las cuales tiene la condición de contribuyente del impuesto de renta y si es o no procedente la sanción por inexactitud contenida en los actos demandados.

- TESIS

Los actos administrativos demandados han de anularse en virtud que las base gravable del impuesto al patrimonio tomada para la administración incluyó ingresos no adjudicables al patrimonio de la Caja de compensación familiar como lo son aquellos denominados parafiscales o de destinación para la atención básica de salud.

MARCO NORMATIVO Y JURISPRUDENCIAL

Impuesto al patrimonio

En términos generales, el patrimonio se entiende como una universalidad jurídica conformada por una serie activos y pasivos susceptibles de valoración económica¹, en cabeza de una persona natural o jurídica.

Esta universalidad fue definida por la Corte Constitucional², como *“un concepto jurídico abstracto e independiente de los bienes que lo conforman, y que el impuesto que sobre él recae no es un gravamen real sino personal”*.

Desde el punto de vista fiscal, el patrimonio es un conjunto de activos³ representados en bienes y derechos de carácter real o personal, apreciables en dinero, poseídos por el contribuyente el último día del año gravable, destinados a la generación de renta.

En cuanto a la regulación legal del tributo y, para efectos del caso *sub-examine*, el artículo 25 de la Ley 1111 de 2006 modificó el Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, en el sentido de establecer y regular el impuesto al patrimonio durante los años gravables 2007 a 2010.

En lo pertinente, los artículos modificados son los siguientes:

“Artículo 292. *Impuesto al patrimonio. Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.*

¹ Sentencia C-876 de 2002, magistrado ponente Álvaro Tafur Galvis.

² Sentencia C-243 de 2011, magistrado ponente Mauricio González Cuervo

³ Decreto 2649 de 1993, Art. 35 *“Un activo es la representación financiera de un recurso obtenido por el ente económico como resultado de eventos pasados, de cuya utilización se espera que fluyan a la empresa beneficios económicos futuros”*

PARÁGRAFO. *Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio”.*

ARTÍCULO 26. *Modificase el artículo 293 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“Artículo 293. *Hecho generador. El impuesto a que se refiere el artículo anterior se genera por la posesión de riqueza a 1o de enero del año 2007, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$ 3.000.000.000)”.*

ARTÍCULO 27. *Modificase el artículo 294 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“Artículo 294. *Causación. El impuesto al patrimonio se causa el 1o de enero de cada año, por los años 2007, 2008, 2009 y 2010”.*

ARTÍCULO 28. *Modificase el artículo 295 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“Artículo 295. *Base gravable. La base imponible del impuesto al patrimonio está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1o de enero del año 2007, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros doscientos veinte millones de pesos (\$220.000.000) del valor de la casa o apartamento de habitación”.*

ARTÍCULO 29. *Modificase el artículo 296 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“Artículo 296. *Tarifa. La tarifa del impuesto al patrimonio es del uno punto dos (1.2%) por cada año, de la base gravable establecida de conformidad con el artículo anterior”.*

ARTÍCULO 30. *Modificase el artículo 298 del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

“Artículo 298. *Declaración y pago. El impuesto al patrimonio deberá liquidarse en el formulario oficial que para el efecto prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y presentarse con pago en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar ubicados en la jurisdicción de la Administración de Impuestos y Aduanas o de Impuestos Nacionales, que corresponda al domicilio del sujeto pasivo de este impuesto, dentro de los plazos que para tal efecto reglamente el Gobierno Nacional.”*

Por su lado la Ley 863 de 2003 modificó el artículo 297 del estatuto tributario así:

No están obligadas a pagar el Impuesto al Patrimonio, las entidades a las que se refiere el numeral 1 del artículo 19, así como las relacionadas en los artículos 22, 23, 23-1 y 23-2 del Estatuto Tributario. Tampoco están sujetas al pago del impuesto las entidades que se encuentren en liquidación, concordato o que hayan suscrito acuerdo de reestructuración de conformidad con lo previsto en la Ley 550 de 1999.

De las normas transcritas se extrae que, las personas jurídicas y naturales, que sean contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y que posean al 1º de enero de cada año gravable un patrimonio líquido cuya cuantía supere el monto señalado por la norma, una vez detraídos los conceptos expresamente señalados por la misma, están gravadas con el impuesto al patrimonio a una tarifa del 1.2 por ciento de dicho patrimonio. Lo anterior, sin perjuicio de las entidades que, por disposición expresa del artículo 297 del Estatuto Tributario, fueron calificadas como **“Entidades no sujetas al Impuesto al Patrimonio”**.

Los artículos 261 y 282 del Estatuto Tributario, por su parte, disponen que el patrimonio bruto está constituido por “...*el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable*”, incluidos los bienes poseídos en el exterior, al cual se le restan las deudas del contribuyente vigentes en ese momento, para obtener el patrimonio líquido que constituye la base gravable del impuesto al patrimonio.

El Honorable Consejo de Estado, al pronunciarse sobre la legalidad de los oficios 102614 del 6 de diciembre de 2006, **030681 del 23 de abril de 2007 y 059995** del 3 de agosto de 2007, de la DIAN, relacionados con la base gravable del impuesto al patrimonio para las cajas de compensación familiar, precisó⁴:

- i) Que los sujetos pasivos del impuesto al patrimonio son los contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, esto es, las personas naturales o jurídicas⁵ legalmente obligadas al cumplimiento de los deberes formales y sustanciales de declarar y pagar el tributo;
- ii) Que las cajas de compensación familiar que sean contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta, sin que importe el monto o el concepto sobre el cual contribuyan, son sujetos pasivos del impuesto al patrimonio, siempre que su patrimonio líquido sea superior al establecido por la norma;
- iii) Que los impuestos de renta y patrimonio son diferentes y autónomos, pues “...*el legislador está facultado para configurar de forma distinta la sujeción pasiva al uno y al otro*”;
- iv) Que el patrimonio líquido está conformado por la totalidad de los bienes y derechos apreciables en dinero, poseídos por el contribuyente en el último día del año gravable, menos las deudas que tenga a su cargo en esa misma fecha;

⁴ Sentencia 17541 del 28 de julio de 2011, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁵ Posteriormente la Ley 1111 de 2006 incluyó las sociedades de hecho.

- v) Que a partir del concepto de posesión, establecido en el artículo 263 del Estatuto Tributario⁶, al gravar con el impuesto al patrimonio la totalidad del patrimonio líquido de las cajas de compensación familiar, no se afectan recursos del sistema de seguridad social, pues “... *la base gravable de dicho tributo la constituyen los bienes apreciables en dinero que le pertenecen, o que son propiedad efectiva de las cajas de compensación (...)*”, pues, los recursos que le pertenecen a la seguridad social, “...*no pueden confundirse dentro de los propios de la entidad que los administra (...)*” y, en tal sentido, las entidades promotoras de salud deben manejar los recursos de la seguridad social en cuentas independientes del resto de rentas y bienes de la entidad, recursos que se destinan a la atención de los beneficiarios receptores del servicio.

Por su parte, la Corte Constitucional reiteró la posición asumida por el Honorable Consejo de Estado al pronunciarse en la demanda de inconstitucionalidad de los artículos 292, 295 y 297 del Estatuto Tributario, con las modificaciones introducidas por la Ley 863 de 2003 y, por la Ley 1111 de 2006, y declaró la exequibilidad de las mismas, al señalar⁷:

“Resta, entonces, sostener que no hay fundamento constitucional para considerar que se afecta la protección debida a sectores marginados o ubicados en situaciones de debilidad o que se quebrantó el derecho a la igualdad al no tener en cuenta a las Cajas de Compensación Familiar entre las entidades exentas de pagar el impuesto al patrimonio, porque esta enunciación corresponde a la facultad de configuración que asiste al legislador y, en cualquier caso, la protección brindada, más que en la identificación de las entidades que manejan los recursos parafiscales destinados a satisfacer el subsidio familiar, se funda en la identificación de los recursos que no pueden ser gravados, lo que concuerda con la manera como está concebido constitucionalmente el asunto. (...)

A fin de establecer si las disposiciones demandadas gravan con el impuesto al patrimonio la totalidad de las rentas manejadas por las Cajas de Compensación Familiar, la Corte examinó la naturaleza jurídica de esas entidades, las actividades que desarrollan y los recursos que manejan, para concluir que, aunque pueden ser interpretadas en el sentido de que gravan todos los recursos, incluidos los parafiscales, tal interpretación se centra exclusivamente en los preceptos demandados, sin atender contenidos constitucionales de los que se desprende, con total claridad, que los recursos parafiscales y los destinados a salud no pueden ser gravados, mientras que si pueden serlo otros recursos de las Cajas de Compensación Familiar que no sean de índole parafiscal y que no estén directamente destinados a la atención del derecho a la atención del derecho a la salud en la forma como lo determina la Ley 100 al regular lo concerniente a los planes obligatorios.

⁶ Es el aprovechamiento económico, potencial o real, de cualquier bien en beneficio del contribuyente.

⁷ Sentencia C-890 del 30 de octubre de 2012, M.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

El carácter normativo de las cláusulas constitucionales impone asumir la segunda interpretación, pues si la Corte prefiriera la primera, desconocería ese carácter normativo, la vinculación de los jueces y de las autoridades administrativas a los contenidos superiores, así como la obligación que tienen los aplicadores de la ley de efectuar una lectura constitucional de las disposiciones que aplican, solución esta que, además, ha sido prohijada de manera reiterada en la jurisprudencia constitucional que ha insistido en que los recursos parafiscales que administran no pertenecen a las Cajas de Compensación Familiar y que no pueden ser gravados, como tampoco pueden serlo los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud, de acuerdo con lo normado en la Ley 100 de 1993 respecto de los planes obligatorios de salud.

*De conformidad con las consideraciones que preceden, por los cargos que han sido examinados en esta sentencia, **las disposiciones demandadas serán declaradas exequibles, bajo el entendimiento de que su lectura adecuada a los contenidos superiores implica que los recursos parafiscales administrados por las Cajas de Compensación Familiar y los estrictamente destinados a la atención del derecho a la salud en los términos de la Ley 100 de 1993 no son objeto de gravamen mediante el impuesto al patrimonio**". (Se subraya y resalta).*

Nótese que la Corte Constitucional fue clara al señalar que los recursos parafiscales que administran y los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud, es decir, los relativos a los planes obligatorios de salud no hacen parte del patrimonio líquido de las cajas de compensación.

- CASO CONCRETO

La parte actora insiste en que la base gravable del impuesto al patrimonio a cargo, únicamente debe incluir el patrimonio líquido relacionado con actividades respecto de las cuales es contribuyente del impuesto a la renta.

Como se dijo con anterioridad, los impuestos de renta y patrimonio tienen una configuración legal independiente y autónoma, por lo que las actividades en que las cajas de compensación son contribuyentes en el impuesto sobre la renta⁸ y el monto de las obligaciones tributarias que se causen por su realización, son indiferentes en la determinación de sujeción pasiva de este último gravamen y del patrimonio líquido que constituye la base gravable.

⁸ Industriales, comerciales y financieras distintas de la inversión de su patrimonio, diferentes a las relacionadas con salud, educación, recreación y desarrollo social.

En lo que respecta a la sujeción pasiva del impuesto al patrimonio, sólo basta que los obligados tengan la calidad de contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y el patrimonio líquido que le sirve de base gravable, sólo puede conformarse por los bienes y derechos apreciables en dinero que efectivamente posea el contribuyente en el último día del año gravable que corresponda, lo que excluye los recursos parafiscales que administran y los estrictamente destinados a la prestación de los servicios básicos de salud.

La Sala observa que la Administración determinó el mayor impuesto al patrimonio a cargo de la actora, con fundamento en el patrimonio líquido que registró en la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2006, por la suma de \$49.818.741.000⁹, que se presume cierta por disposición del artículo 746 del Estatuto Tributario y que, ante la ausencia de pruebas en el expediente que demuestren que ese valor fue objeto de comprobación especial, se entiende en firme.

No obstante, en el proceso adelantado ante la jurisdicción, se practicó un dictamen pericial tendiente a demostrar *la distinción entre el patrimonio que se encuentra destinado a las actividades en las cuales tiene la calidad de contribuyente del impuesto sobre la renta y aquellas actividades originadas en la condición de no contribuyente.*

El objeto de la prueba consistió en *“...establecer y acreditar la composición del patrimonio de la Caja de Compensación del Huila, encontrando la distinción entre el patrimonio que se encuentra destinado a las actividades en las cuales tiene la calidad de contribuyente del Impuesto de Renta y aquellas actividades en la condición de no contribuyente”*

Según el dictamen solicitado¹⁰, el patrimonio líquido fiscal de COMFAMILIAR al 1° de enero de 2007, era de \$ 60.977.666.669, guarismo obtenido al restar del patrimonio bruto determinado en \$106.489.884.687, los pasivos por valor de \$45.512.218.019.

⁹ Declaración de Renta y Complementarios, F. 238 Cuaderno Ppal No.2 , renglón No. 44

¹⁰ Fls 217 a 237 del Cuaderno Principal No. 2

A juicio del perito, el patrimonio líquido estaba conformado por \$50.422.762.922 correspondiente a actividades relacionadas con la salud, educación, recreación y desarrollo social y que según el artículo 19-2 del Estatuto Tributario no contribuyen con el impuesto sobre la renta y \$10.554.903.747 relacionado a actividades comerciales de las cuales COMFAMILIAR tiene la calidad de contribuyente de renta

Es de anotar que el dictamen arrimado al proceso no fue controvertido en forma alguna; sin embargo, en la prueba pericial se pueden identificar conceptos que, a juicio de la Corte Constitucional¹¹, deben formar parte del patrimonio líquido para liquidar el impuesto al patrimonio.

De la prueba recopilada¹², en el numeral 51 de *ingresos no constitutivos de renta ni ganancia* se discriminaron como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia una serie de conceptos de los cuales tan solo los siguientes tienen la condición de disminuir el patrimonio de la parte demandante.

Ingresos por aportes	25.724.670.267
Ingresos de la ARS	68.200.301.360
Ingresos de la IPS	3.114.556.640

En consecuencia, la Sala practicará la siguiente liquidación del impuesto al patrimonio de la CAJA DE COMPENSACIÓN FAMILIAR del Huila– COMFAMILIAR HUILA correspondiente al año gravable 2006, así:

Total ingresos caja año 2006	\$143.723.590.297 ¹³
Ingresos IPS	\$3.114.556.640
Aportes por aportes	\$25.724.670.267
Ingresos de la ARS	\$68.200.301.360
<u>Menos ingresos reconocidos</u>	<u>\$97.039.528.267</u>
Ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio	\$46.684.062.030

¹¹ Sentencia C-890 del 30 de octubre de 2012, M.P. Dr. Gabriel Eduardo Mendoza Martelo.

¹² Fl 241 Cuaderno Principal No.2

¹³Folio 240 Cdo Principal No.2

La Sala considera que se debe establecer la proporción que los ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio representan en el patrimonio bruto, para lo cual determinará el porcentaje que significan dichos ingresos en el total de ingresos de la entidad en el año gravable 2006, así:

Ingresos susceptibles de incrementar el patrimonio¹⁴ \$ 46.684.062.030= 32.48%
 Total ingresos \$143.723.590.297

El porcentaje, así establecido se aplica al patrimonio bruto y al pasivo, tomando como base los datos informados en la declaración del impuesto sobre la renta, que fueron los adoptados por la Administración, de la siguiente forma:

Patrimonio Bruto	Declaración de renta	32.48%
Efectivo, Bancos, Cuentas de Ahorro	\$17.425.394	\$ 5.659.767,97
Cuentas por cobrar	\$37.239.975.000	\$ 12.095.543.880
Acciones y Aportes	\$1.526.425.000	\$ 495.782.840
Inventarios	\$11.460.643.000	\$ 3.722.416.846,4
Activos Fijos	\$23.694.504.000	\$ 7.695.974.899,2
Otros activos	\$3.110.612.000	\$ 1.010.326.777,6
Total Patrimonio Bruto	\$94.457.553.000	\$ 25.025.705.011,17

Así establecido el patrimonio bruto, se practica la siguiente liquidación:

Conceptos	Declaración priv. Impuesto al patrimonio	Liquidación Oficial de Revisión	Liquidación de la Sala
Total patrimonio bruto	\$14.479.396.000	\$94.457.553	\$25.025.705.011,17
Menos pasivos	\$3.924.493.000	\$44.638.812.000	\$14.498.686.137,6 ¹⁵
Patrimonio líquido	\$10.554.903.000	\$49.818.741.000	\$10.527.018.873.57
Menos valor Patrim. Neto Acciones o aportes poseídos en Soc. Nacionales	\$0	\$805.066.000	\$ 641.098.500
Menos valor casa o apto.	\$0	\$0	\$0

¹⁴ El Decreto 4400 de 2004, definió los ingresos de las cajas de compensación, así: "Art. 3º Ingresos. Los ingresos son todos aquellos bienes, valores o derechos, en dinero o en especie, ordinarios y extraordinarios, cualquiera sea su naturaleza y denominación, que se hayan percibido en el periodo gravable y susceptibles de incrementar el patrimonio neto de la entidad".

¹⁵ Esta cifra es el resultado de aplicar el porcentaje de patrimonio gravable de 32,48%, a los pasivos registrados en la liquidación oficial de revisión, que coinciden con los registrados en la declaración de renta de la actora.

Expediente:41-001-23-31-000-2012-00077-00
Demandante: Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR-
Demandado: DIAN
Acción: Nulidad y Restablecimiento del Derecho.

SIGCMA

Base para el impuesto	\$10.554.903.000	\$49.013.675.000	\$9.885.920.373,57
Impuesto al patrimonio	\$126.659.000	\$588.164.000	\$118.631.044,48
Mas Sanciones	\$0	\$738.408.000	\$0
Total saldo a pagar	\$126.659.000	\$1.326.572.000	\$118.631.044,48

No hay lugar a la sanción por inexactitud por cuanto el impuesto a pagar resulta inferior a aquel declarado por el demandante.

En consecuencia, la Sala anulará las liquidaciones oficiales de revisión Nos 132412010000077 y 132412010000078 , proferidas por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva y las Resoluciones 900176 y 900177 por medio de las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración interpuestos, en su lugar, ténganse en firme las declaraciones de impuesto al patrimonio presentadas por la parte demandante por las vigencias fiscales 2008 y 2009.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

- CONDENA EN COSTAS

No hay lugar a condenas en costas.

En mérito de lo expuesto, el **TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL ARCHIPIÉLAGO DE SAN ANDRÉS, PROVIDENCIA Y SANTA CATALINA** administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

Expediente:41-001-23-31-000-2012-00077-00
Demandante: Caja de Compensación Familiar del Huila -COMFAMILIAR-
Demandado: DIAN
Acción: Nulidad y Restablecimiento del Derecho.

SIGCMA

IV. FALLA

PRIMERO. – ANÚLENSE las liquidaciones oficiales de revisión Nos 132412010000077 y 132412010000078, proferidas por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Neiva y las Resoluciones 900176 y 900177 por medio de las cuales se resolvieron los recursos de reconsideración contra ellas interpuestos.

SEGUNDA: No hay lugar a condena en costas.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

LOS MAGISTRADOS

JESÚS GUILLERMO GUERRERO GONZALEZ

NOEMÍ CARREÑO CORPUS

JOSÉ MARÍA MOW HERRERA

(Salvamento de voto)

(Las anteriores firmas hacen parte del proceso con radicado No. 41-001-23-31-000-2012-00077-00)

Firmado Por:

Jesus Guillermo Guerrero Gonzalez
Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Contencioso 001 Administrativa
Tribunal Administrativo De San Andres - San Andres

Noemi Carreño Corpus

**Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Contencioso 003 Administrativa
Tribunal Administrativo De San Andres - San Andres**

**Jose Maria Mow Herrera
Magistrado Tribunal O Consejo Seccional
Contencioso 002 Administrativa
Tribunal Administrativo De San Andres - San Andres
Firma Con Salvamento De Voto**

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **2d182dc37fb0b49e2c57c7cc4b49a33a3e404614dbb42201cc8f8edc869b4d38**

Documento generado en 19/08/2022 10:40:43 AM

**Descargue el archivo y valide éste documento electrónico en la siguiente URL:
<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>**