

REPÚBLICA DE COLOMBIA



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

San Andrés Isla, treinta (30) de agosto de dos mil doce (2012)

MAGISTRADA PONENTE: NOEMÍ CARREÑO CORPUS

Expediente No. 05-001-23-31-000-2000-00066-00
Proceso: Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Demandante: Álvaro Reyes García
Demandado: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Bono para la Seguridad Ley 345 de 1996

Procedente del Tribunal Administrativo de Antioquia, en desarrollo de lo dispuesto en materia de descongestión en el Acuerdo No. PSAA11-8151 del 31 de mayo de 2011, PSAA11-9100 del 23 de diciembre de 2011 y PSAA12-9540 del 21 de junio del 2012, proferido por la Sala Administrativa del 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.

Surtido el trámite de Ley, sin que se observe causal de nulidad que invalide lo actuado, y debidamente integrada la Sala, procede la Corporación a dictar sentencia, dentro del proceso instaurado en ejercicio de la acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, por el señor Álvaro Reyes García, contra la Nación- Ministerio de Hacienda y Crédito Público-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-.

1. LA DEMANDA

El señor Álvaro Reyes García, por intermedio de su apoderado judicial, instaura demanda de nulidad y restablecimiento del derecho en contra de la Nación – Dirección de Impuestos Nacionales, con el objeto que se declaren nulos los siguientes actos administrativos

- *Resolución No. 003064 del 23 de diciembre de 1998, expedida por el Jefe de la División de Liquidación de la Administración de Impuesto Nacionales de Medellín.*
- *Resolución Recurso de Reposición 900004 del 17 de agosto de 1.999, proferida por la División Jurídica Tributaria de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín.*

Nulidad y Restablecimiento del Derecho**Dte.: Álvaro Reyes García****Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales****Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00**

Como consecuencia de la declaratoria de nulidad solicita como restablecimiento de derecho lo siguiente:

- *“Que el contribuyente Álvaro Reyes García, identificado con la cedula de ciudadanía No. 17.314.490 de Villavicencio, sólo está obligado a pagar a título de la contribución denominada inversión forzosa de Bonos para la Seguridad, la cantidad de veinte millones seiscientos diez y nueve mil ochocientos diez pesos (\$20.619.810.00), dentro de la cual, queda comprendida la adición efectuada en los actos administrativos impugnados.*
- *Que para determinación de la contribución inversión forzosa en Bonos para la seguridad, debe tomarse el patrimonio líquido conceptuado por el Estatuto Tributario Nacional, y por tanto, no debe hacerse uso o empleo del valor correspondiente al saneamiento de los bienes raíces, por no constituir por disposición de la Ley Fiscal, ni costo fiscal, ni valor patrimonial de los activos fijos”.*

2. Antecedentes

Como argumentos de las súplicas de la demanda, la parte demandante, manifestó en síntesis los siguientes hechos:

- *El señor Álvaro Reyes García, contribuyente, para la vigencia fiscal de 1995, presentó declaración de impuesto sobre la renta y complementarios, en el cual se acogió al beneficio de saneamiento de bienes raíces, prescrito por el artículo 80 de la Ley 223 de 1995.*
- *Según declaración tributaria de 1995, el saneamiento de bienes raíces fue \$ 3.120.571.000, discriminando de la siguiente manera por cada bien inmueble:*

<i>a. Finca el Porvenir</i>	<i>\$861.686.000</i>
<i>b. Lote Villavicencio</i>	<i>\$1.610.480.000</i>
<i>c. Lote el Pandequeso</i>	<i>42.000.000</i>
<i>d. Saneamiento de bienes raíces por aportes en sociedades</i>	<i>\$ 606.405.000</i>
<i>Total</i>	<i>\$3.120.571.000.</i>
- *Afirma el actor que con fundamento en los Incisos 1º y 4º del artículo 80 de la Ley 223 de 1995, precisan los alcances, fin u objetivo del saneamiento en el consagrado, el cual por sus mandamientos, no es otro diferente que permitirle a los contribuyentes “... determinar el costo fiscal en caso de enajenación de bienes raíces...”, y brindarle la oportunidad única de enajenar, con base en éste costo fiscal, los bienes raíces por un valor superior al 50% establecido por el artículo 79 de la misma Ley. El demandante, obró en conformidad, y por tal razón para liquidar la inversión por bonos de seguridad del año de 1996, excluyó del patrimonio líquido el saneamiento de bienes raíces en cuantía de \$ 3.120.571.000.*
- *El accionante, manifiesta que para determinar la inversión forzosa en bonos para la seguridad tomó la base establecida del siguiente modo:*

Nulidad y Restablecimiento del Derecho**Dte.: Álvaro Reyes García****Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales****Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00**

<i>Patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1.996</i>	<i>\$8.962.679.000.00</i>
<i>Menos: Inversión neta en limitada</i>	<i>\$1.718.146.000.00</i>
<i>Menos: Inversión neta en limitada</i>	<i>\$1.718.146.000.00</i>
<i>Saneamiento</i>	<i>\$3.120.571.000.00</i>
<i>Patrimonio Base de la inversión forzosa</i>	<i>\$ 4.123.962.000.00</i>

- *Manifiesta que el Jefe de la División de Liquidación de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, expidió la Resolución No. 1403 de 28/09/98 para determinar en la suma de \$ 31.103.524.00, el valor de la inversión forzosa en bonos para la Seguridad, a cargo del contribuyente Reyes García Álvaro.*
- *Afirma que la entidad demandada incluyó la cantidad correspondiente a saneamiento de bienes raíces dentro del patrimonio líquido declarado por el actor, sin tener en cuenta que dicha cantidad no es costo fiscal y por consiguiente no es factor integrante del patrimonio líquido.*
- *El actor interpuso recurso de reposición contra la Resolución No. 1403 del 28/09/98.*
- *Mediante Resolución No. 003064 de 23 de diciembre de 1998, la administración recalcula el valor de la inversión, con la adición de la suma de (\$2.438.882), al valor establecido en cuantía de \$31.103.524.*
- *Contra la citada Resolución No.003064de 1998, el actor interpuso recurso de reposición.*
- *Mediante la Resolución Recurso de Reposición No. 0074 del 30 de noviembre de 1.998, la cual tiene como sustento central según el actor que califica a la inversión forzosa en Bonos para la Seguridad de impuesto, tasa o contribución, y por tanto, la considera como una simple inversión “...en negocios productivos...”, olvidando que el artículo 3º de la Ley 345 de 1996, identifica su naturaleza jurídica como “inversión forzosa”.*
- *A través de la Resolución Recurso de reposición No. 900004 del 17 de agosto de 1999, que resuelve el recurso de reposición contra la resolución No. 003064, la administración confirma el acto administrativo recurrido, mediante la descalificación del argumento presentado por el recurrente en el sentido que los conceptos que integran el patrimonio bruto según el artículo 261 del E.T., tienen un costo fiscal o valor patrimonial.*
- *A través de la mencionada Resolución se agotó la vía gubernativa.*

3. NORMAS VIOLADAS

El apoderado judicial del demandante manifiesta que los actos demandados, infringen las siguientes disposiciones:

Constitucionales:

- Artículos 29, 95, 150, 388, 345 y 363

Legales:

- Artículos 74, 79 y 80 de la Ley 223 de 1.995
- Artículos 67, 69, 70, 71, 72, 73, 90-1, 90-2, 261, 267 y 282 del Estatuto Tributario
- Artículo 13 del Decreto Reglamentario 326 de 1995
- Artículos 1, 2, 3, 5 y 6 de la Ley 345 de 1.996
- Artículos 1, 3, 4, 5 y 10 del Decreto 204 de 1997
- Artículo 84 del Código Contencioso Administrativo modificado por el Art. 14 del Decreto Ley 2304 de 1989.

4. CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Referente a la violación de las normas constitucionales antes citadas expone el actor los siguientes argumentos:

Inicia citando el inciso 6º del art. 80 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el art. 90 del E.T., deduciendo que el valor de saneamiento, esta excluido de la inversión forzosa en bonos para la seguridad, porque éste concepto encaja dentro de la noción identificada por la ley como “...contribuciones”.

Afirma que la inversión forzosa en bonos para la seguridad, es una contribución, como quiera que fue creada por el legislador a través de la Ley 345 de 1996, en desarrollo de la facultad impositiva señalada por el numeral 12 del artículo 150 y el artículo 338 de la Constitución Nacional y por ésta razón, a su juicio, el valor estimado en la suma de (\$3.120.571.000) por mandato de la norma citada, no produce efecto para su determinación.

Considera que en el acto administrativo demandado la administración califica la inversión forzosa como simple inversión de negocios, agrega que se acude a la forma o modo de redención de la inversión forzosa en bonos para la seguridad, para calificarla como simple inversión. Y lo es por que la administración, no tiene en cuenta, ni su origen, ni su naturaleza, por que ignora que la calificación jurídica del concepto solo la da y puede darla por su imperio, la Constitución Nacional.

“En la determinación de patrimonio líquido, base de liquidación de la contribución denominada inversión forzosa en bonos para la seguridad, por disposición de la Ley, debe seguirse la regla prescrita por el artículo 282 del Estatuto Tributario, y en consecuencia, no debe usarse el monto o valor del saneamiento, por no ser constitutivo del costo fiscal del patrimonio bruto y por ende, del costo fiscal del patrimonio líquido. En los actos administrativos acusados, se actuó contra la Ley, en la medida en que para determinar el patrimonio líquido, con miras a establecer la contribución denominada inversión forzosa en Bonos para la Seguridad, se usaron valores y conceptos que por su ministerio, no entran a constituirlo o a integrarlo, por ello, es flagrante su violación y manifiesta la necesidad de acceder a las suplicas de la demanda.”

5. TRÁMITE

La demanda fue presentada ante el Tribunal Administrativo de Antioquia el 11 de enero de 2000, admitiéndose por medio de auto fechado 28 de agosto de 2000 y notificada a la parte demandada. (Folios 19-67 del exp.)

La demandada Nación-UAE- DIAN dio contestación a la demanda (folio 69-75 del exp.)

Una vez vencido el término para contestar la demanda por medio de auto del 6 de febrero de 2001, se abrió el proceso a pruebas. (Folio 85 del exp.).

Concluida la etapa probatoria, por auto del 26 de febrero del 2001, se ordena correr traslado a las partes y al Ministerio Público para que formulen sus alegatos de conclusión.

Dentro del término legal, las parte demandante presenta su alegato de conclusión, (folios 87- 89 del exp.)

Por medio de auto del 10 de junio de 2011, en cumplimiento a lo establecido en el Acuerdo No. PSSA11-8151 del 31 de mayo de 201, se remite el proceso al H.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

Tribunal Administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina, para dictar sentencia.

Por medio de auto de 02 de agosto del 2011, se avoca conocimiento del proceso.

En auto de 27 de marzo de 2012, se ordenó la devolución del expediente al Tribunal Administrativo de Antioquia, dado que estaba pendiente de trámite y resolución una solicitud de acumulación de proceso.

Mediante providencia de 1 de junio de 2012, el Tribunal Administrativo de Antioquia resolvió la solicitud de acumulación y ordenó devolver el proceso al Tribunal administrativo de San Andrés, Providencia y Santa Catalina.

6. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La entidad demandada en su escrito de contestación plantea en primer lugar la excepción de inepta demanda, de conformidad con los siguientes argumentos:

Considera que no se expresa el concepto de violación de varias normas citadas como vulneradas por la entidad demandada, puesto que alega que el demandante en forma extensa relaciona un gran número de normas violadas (32 normas), pero al exponer el concepto de violación de las mismas sólo explica respecto de 15 normas. Sobre la necesidad de expresar el concepto de violación de la norma, cita la sentencia de fecha 26 de marzo de 1982 del H. Consejo de Estado¹

Por otra parte respecto al asunto de fondo fundamenta su defensa en lo siguiente:

Considera que el asunto que se debate se circunscribe a un problema de interpretación de la ley (ley 345 de 1996), con lo que el considera que se puede dilucidar con lo dispuesto en el artículo 28 del Código Civil, conforme al cual las palabras deben ser entendidas en un sentido natural y obvio.

Agrega que cuando la Ley 345 de 1996, utiliza la acepción “patrimonio liquido”, ha de entenderse que se refiere al patrimonio líquido que se determina en la declaración de renta, de conformidad con el artículo 282 del E.T., según el cual “el patrimonio liquido se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente, en el último día del año o período gravable el monto de las deudas

¹ Ver folios 71 al 72 del expediente.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

a cargo del mismo, vigente en esa fecha”. Por lo cual asegura que sólo basta mirar el renglón respectivo de la declaración de renta del año gravable 1996.

Destaca que la inversión forzosa en bonos de seguridad establecida en la norma precitada (Ley 345/96), no es ni impuesto, ni tasa, ni contribución, sino una inversión forzosa en bonos de deuda pública denominados bonos de seguridad. Afirma que la inversión consagrada implica la existencia a favor del contribuyente de un crédito y de un pasivo que, una vez cumplido el término de redención devuelve el Estado. En el impuesto o en la contribución (valorización) se paga una suma por la prestación de un servicio, o por una obra, característica que no reviste la inversión forzosa. Una contribución nunca es devuelta al administrado, como en cambio si lo es esta inversión forzosa, que es reembolsable en el tiempo estipulado en la Ley 345 de 1996.

7. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Dentro del término legal establecido, la parte demandante presento sus alegaciones que se sintetizan de la siguiente manera:

Manifiesta que para determinar el valor de la inversión forzosa, debe acudir al costo fiscal de los bienes que integran sumados el patrimonio bruto, y por ende, el patrimonio líquido en la medida en que este no es cosa diferente, de acuerdo por lo dispuesto en el art. 282 del E.T.

Como sustento de sus argumentaciones cita la sentencia proferida por la H. Corte Constitucional de fecha 7 de julio de 1999 C-476 con ponencia del Dr. Alfredo Beltrán Sierra, la cual según el actor señala cual es el patrimonio líquido para calcular la inversión forzosa.

La entidad demandada: Guardo silencio

8. CONSIDERACIONES

Previo a establecer el problema jurídico, la Sala analizará la excepción propuesta por la entidad accionada, dado que se relaciona directamente con la procedencia de la acción de nulidad, puesto que en caso de prosperar, impedirá efectuar un pronunciamiento de mérito en esta instancia.

8.1 Excepción de Inepta demanda

El apoderado judicial de la administración (DIAN), dentro de sus argumentos de defensa propuso la excepción inepta demanda por deficiencia del concepto de violación aduciendo, en síntesis, que el demandante no expresó el concepto de violación de varias normas citadas como vulneradas por la entidad.

Sea lo primero indicar que el demandante presentó su demanda en debida forma, con el cabal cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 137 del C.C.A, Núm. 4º, en efecto, se ha indicado la norma violada y presentado en debida forma la explicación del concepto de violación.

Considera esta Corporación que la exigencia procesal establecida en el numeral 4º del artículo 137 del C.C.A, no requiere una argumentación específica y detallada de cada norma enunciada como presuntamente vulnerada, basta con que se señale ya sea en forma general las razones que se considere que se efectuó la vulneración para agotar el requisito procesal. Al respecto el H. Consejo de Estado ha manifestado lo siguiente:

“Sea la oportunidad para manifestar, que a juicio de la Sala, la exigencia procesal contemplada en el numeral 4º del artículo 137 del C.C.A., se satisface cuando en el libelo demandatorio se consigne la invocación normativa y la sustentación de los cargos. Naturalmente, la parte actora, por la significación sustantiva que puede tener un concepto de violación en el que se evidencie de forma manifiesta la ilegalidad del acto acusado, requiere empeñarse en su elaboración, sin que los resultados del proceso dependan de un modelo estricto de técnica jurídica.

Solamente en ausencia total de este requisito o cuando adolezca de la enunciación normativa sin la correspondiente sustentación, a contrario sensu, se entenderá defectuosa la demanda por carencia de uno de sus presupuestos y necesaria la subsanación en el lapso contemplado en el artículo 143 del C.C.A., aserto que ratifica el carácter formal de la exigencia plasmada en el artículo 137 numeral 4º ibídem”².

De conformidad con lo anterior, se concluye que el demandante cumplió con la carga procesal que le asistía de señalar las razones por las cuales a su parecer se debía acceder a la pretensión invocada en este orden de ideas, la inepta demanda propuesta por Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- no está llamada a prosperar.

8.2 Problema Jurídico

² Consejo de Estado, Sección segunda, consejero ponente Dr. Víctor Hernando Alvarado Ardila, sentencia del 07 de diciembre de 2011. Rad. 11001-03-24-000-2009-00354-00 (2069-09)

Nulidad y Restablecimiento del Derecho**Dte.: Álvaro Reyes García****Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales****Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00**

Corresponde a la Sala en esta ocasión determinar la legalidad de la Resolución No.003064 del 23 de diciembre de 1998, proferida por la División de Liquidación

de la Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, por medio de la cual recalcula el valor de la inversión forzosa realizada por el actor y la Resolución No. 900004 del 17 de agosto de 1999, a través de la cual se desata el recurso de reposición interpuesto contra la decisión administrativa inicialmente mencionada.

Para resolver el problema jurídico planteado, se requiere establecer si el demandante se encuentra dentro del grupo de personas obligadas a realizar la inversión forzosa en bonos para la seguridad, la base gravable para determinar el monto de la inversión forzosa en caso que efectivamente el actor esté obligado a realizarlo y por último dilucidar si es posible deducir de la base para determinar la inversión forzosa lo correspondiente al saneamiento de bienes raíces.

El apoderado de la parte demandante, en su escrito de demanda, solicita la nulidad de los actos acusados, por considerar que : (i) La inversión forzosa en bonos para la seguridad es una contribución, y por esta razón el valor correspondiente al saneamiento de bienes raíces, por mandato del Art. 80 Inc. 6º de la Ley 223 de 1.995, no produce efecto para su determinación; (ii) Es erróneo el concepto de la administración, en indicar que la inversión forzosa constituye título y crédito de deuda pública y por tanto es una inversión simple y llanamente.

Por su parte la entidad demandada, respecto a la validez de los actos demandados, señala lo siguiente: (i) El patrimonio líquido, que se utiliza para determinar el monto de la inversión forzosa es el establecido en el art. 282 del E.T.; (ii) La inversión forzosa establecida en la norma (ley 345/96) no es un impuesto ni una contribución, es una inversión reembolsable en el tiempo estipulado en la ley. y (iii) No es posible deducir del patrimonio líquido lo referente al saneamiento de bienes raíces.

8.3 Normatividad aplicable

El artículo 1º de la Ley 345 de 1996³, facultó al Gobierno Nacional para emitir títulos de deuda interna, denominados “*Bonos para la Seguridad*”, los cuales son

³ LEY 345 de 1996 “Artículo 1º **BONOS PARA LA SEGURIDAD**. Se autoriza al Gobierno Nacional para emitir título de deuda interna, hasta por la suma 600.000 millones de pesos, denominados Bonos para la Seguridad. Esta operación no afecta al cupo de endeudamiento autorizado al Gobierno Nacional de conformidad con las leyes vigentes.

títulos a la orden, con un plazo de cinco años, que devengan un rendimiento anual y conforme a la misma ley serán redimibles por su valor nominal total en dinero y utilizables para el pago de impuestos entre otros.

Como se ha mencionado tanto en la demanda como en su contestación, el artículo 3º de la norma citada, estableció la inversión forzosa en Bono de Seguridad para ciertas personas naturales y jurídicas, de la siguiente manera:

“ARTÍCULO 3o. INVERSIÓN FORZOSA. *Las personas naturales cuyo patrimonio líquido exceda de ciento cincuenta millones de pesos (\$150.000.000) deberán efectuar por una sola vez una inversión forzosa que se liquidará y pagará en 1997, en Bonos para la Seguridad, equivalente al medio por ciento (0.5%) de dicho patrimonio determinado al 31 de diciembre de 1996.*

Las personas jurídicas deberán efectuar por una sola vez una inversión forzosa que se liquidará y pagará en 1997, en Bonos para la Seguridad, equivalente al medio por ciento (0.5%) del patrimonio líquido determinado a 31 de diciembre de 1996.

Para el cálculo de inversión de que trata el presente artículo, se descontará del patrimonio líquido aquella proporción que dentro del patrimonio bruto corresponda a los bienes representados en acciones, aportes en sociedades y aportes voluntarios y obligatorios a los Fondos públicos y privados de Pensiones de vejez e invalidez.

PAR. 1º—*No están obligados a realizar la inversión de que trata el presente artículo los no contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios, los contribuyentes de régimen tributario especial y las entidades oficiales y sociedades de economía mixta de servicios públicos domiciliarios, de transporte masivo, industrias licoreras oficiales, loterías del orden territorial y las entidades oficiales y sociedades de economía mixta que desarrollen las actividades complementarias definidas en la Ley 142 de 1994; para estar exentas de esta obligación, las sociedades de economía mixta deberán tener una participación oficial no inferior al 50%.*

PAR. 2º—*Las personas que tengan un patrimonio líquido inferior a \$ 150.000.000 podrán voluntariamente suscribir “Bonos para la Seguridad”.*”

De conformidad con la norma transcrita se deduce que (i) La inversión forzosa en Bono de Seguridad no es un impuesto, dado que el impuesto se caracteriza por no haber una contraprestación directa por parte del Estado; (ii) Tampoco es una contribución fiscal, puesto que este comprende las cargas fiscales al patrimonio particular; (iii) En cambio la inversión forzosa es un título a la orden con un plazo a

Los Bonos para la seguridad son títulos a la orden, tendrán un plazo de cinco (5) años y devengarán un rendimiento anual igual al 80% de la variación de precios al consumidor ingresos medios certificados por el DANE. El valor total del capital será pagado en la fecha de redención del título y los intereses se reconocerán anualmente. Las condiciones de emisión y colocación de los títulos serán establecidas por el Gobierno Nacional”.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

cinco (5) años que devenga un rendimiento conforme a la Ley, (iv) La base para determinarla es el patrimonio líquido determinado a 31 de diciembre de 1996; (v) La ley permitió deducir la parte proporcional de propiedad accionaria que conforma

el patrimonio, para evitar que los partícipes o accionistas paguen dos veces la inversión; (vi) tanto las persona naturales como jurídicas cuyo patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1996 exceda los ciento cincuenta millones de pesos (\$150.000.000), están obligadas a pagarla.

El H. Consejo de Estado ha determinado que la inversión forzosa en bonos para la seguridad es una obligación que recae en cierto grupo de personas así:

“... resulta que la autorización allí conferida al Gobierno para emitir títulos de deuda interna denominados “Bonos para la Seguridad”, y la correlativa obligación, no tiene el carácter de impositiva, pues no se estableció ningún “tributo” o “contribución fiscal”, sino una inversión forzosa temporal, con carácter de empréstito, denominada “Bonos para la Seguridad”, consistentes en títulos a la orden, con las características señaladas en la misma ley.

La mencionada inversión recae en forma obligatoria, sobre las personas jurídicas y las personas naturales cuyo patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1996 exceda los ciento cincuenta millones de pesos, y de manera opcional sobre quienes a pesar de no alcanzar el mencionado patrimonio, decidan en forma voluntaria realizar la inversión. Su importe es el equivalente al medio por ciento (0.5%) del patrimonio antes señalado, y de otra parte, se señalan de manera expresa quiénes no se encuentran obligados a realizar la inversión.”⁴

Por otra parte respecto a la base sobre la cual debe calcularse el monto de la inversión, la norma precitada estipula el patrimonio líquido a 31 de diciembre de 1996, es decir, el patrimonio declarado en la declaración de renta y complementarios del año gravable 1996; el artículo 282 el Estatuto Tributario define el concepto de patrimonio líquido de la siguiente manera:

“ARTICULO 282. CONCEPTO. <Fuente original compilada: D.2053/74 Art. 106>
El patrimonio líquido gravable se determina restando del patrimonio bruto poseído por el contribuyente en el último día del año o período gravable el monto de las deudas a cargo del mismo, vigentes en esa fecha.”

De conformidad con lo anteriormente citado, para determinar si una persona natural o jurídica esta obligada a realizar la inversión se requiere ser contribuyente del impuesto sobre la renta y complementario además que su patrimonio líquido a 31 de diciembre 1996 sea superior a ciento cincuenta millones de pesos.

⁴ Consejo de Estado, Sección cuarta Consejero Ponente Dr. Germán Ayala Mantilla, Rad. 25000-23-27-000-1998-0825-(10494), sentencia de 26 de enero de 2001.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

Con relación al beneficio temporal establecido en el artículo 80 de la Ley 223 de 1995⁵, el cual adiciono el artículo 90-2 del E.T., consagraba lo siguiente:

"Artículo 90-2. Saneamiento de bienes raíces. Para los efectos previstos en el artículo anterior, en las declaraciones de renta y complementarios del año gravable de 1995, los contribuyentes podrán ajustar al valor comercial los bienes raíces poseídos a 31 de diciembre de dicho año.

El valor correspondiente a la diferencia entre el costo fiscal ajustado y el valor comercial en la fecha antes mencionada no generará renta por diferencia patrimonial, ni ocasionará sanciones, ni será objeto de requerimiento especial, ni de liquidación de revisión ni de aforo.

Las personas naturales y jurídicas podrán tomar el ajuste que se origina por la aplicación de los artículos 72 y 73 del estatuto tributario para determinar el costo fiscal ajustado a 31 de diciembre de 1995, el cual servirá de base para compararlo con el valor comercial.

El ajuste de que trata este artículo se tendrá en cuenta para efectos de determinar el costo fiscal en caso de enajenación de los bienes raíces.

Las utilidades comerciales no constitutivas de renta ni de ganancia ocasional, que se obtengan como resultado de la enajenación de bienes raíces a los que se les ajuste el costo fiscal a valor comercial, de conformidad con lo previsto en este artículo, podrán ser distribuidas a los socios, accionistas, comuneros, fideicomitentes o beneficiarios, según sea la naturaleza del ente que haya enajenado el respectivo bien, con el carácter de ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional.

El valor estimado por los contribuyentes con base en este artículo, no producirá en ningún caso efectos para la determinación del impuesto predial, ni otros impuestos, tasas o contribuciones, diferentes del impuesto sobre la renta y complementarios.

PAR.—En el caso de los bienes raíces que tengan el carácter de activos movibles, el ajuste al valor comercial de que trata este artículo sólo será aplicable al costo fiscal de los terrenos.

En estos casos, el valor ajustado no puede exceder del valor comercial del terreno al 31 de diciembre de 1995, lo cual deberá demostrarse con certificación expedida por las lonjas de propiedad raíz o sus afiliados. El avalúo aquí previsto debe corresponder al del lote bruto o desnudo, sin incorporar el valor de las obras de urbanización, parcelación o desarrollo."

Es necesario recordar que el citado beneficio, aparte de afectar sólo el impuesto sobre la renta, tuvo el carácter de transitorio, puesto que la misma norma solamente autorizó realizar el ajuste para la vigencia fiscal de 1995, por tanto, una vez concluida y declarada la citada vigencia, desapareció la razón de ser del beneficio, del que solamente se podía hacer uso en el citado año gravable.

⁵ Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones

8.4 Caso en concreto

Observa la Sala de las pruebas obrantes en el expediente, copia simple de la declaración de renta y complementarios del año gravable 1996⁶ y su corrección dentro de la cual el actor declaró como patrimonio líquido la suma de \$8.962.679.000, copia simple⁷ y original de la Resolución No. 003064 del 23 de diciembre de 1998⁸, de igual manera se encuentra copia simple⁹ y original de la Resolución Recurso de Reposición No. 900004 del 17 de agosto de 1999¹⁰.

Del material probatorio mencionado la Sala concluye que: (i) el accionante es contribuyente del impuesto de renta y complementarios; (ii) en la declaración de renta y complementarios del año gravable 1996, el accionante declaró como patrimonio líquido la suma de \$7.751.983.000.00, (iii) el cual excede la suma de \$150.000.000.00, por tanto está obligado a realizar la inversión forzosa en los términos de la Ley 345 de 1995.

De conformidad con las normas anteriormente citadas, la base gravable para determinar el monto de la inversión en el presente caso, es la suma de \$ 7.751.983.000.00, puesto que es el patrimonio líquido declarado por el contribuyente. Referente a la afirmación del actor que el valor establecido en el saneamiento de bienes raíces debe ser deducido del patrimonio líquido para establecer la base gravable de la inversión, dicha afirmación no va acorde con las normas que establecen la inversión forzosa conforme a los argumentos que a continuación se presentan.

En primer lugar, la ley 345 de 1995, Inc.3º estipuló los conceptos que pueden ser deducidos del patrimonio líquido para el cálculo de la inversión, como son: la proporción que dentro del patrimonio bruto corresponda a los bienes representados en acciones, aportes en sociedades y aportes voluntarios y obligatorios a los Fondos públicos y privados de Pensiones de vejez e invalidez. Es decir la norma no consagró

⁶ Ver folios 5 y 6 del expediente.

⁷ Ver folio 3 y 4 del expediente.

⁸ Ver folio 61 y 62 del expediente.

⁹ Ver folio 14 al 18 del expediente

¹⁰ Ver folio 48 al 52 del expediente.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho**Dte.: Álvaro Reyes García****Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales****Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00**

expresamente el saneamiento de bienes raíces, razón por la cual no es factible su deducción.

Es necesario tener en consideración, la intención del legislador en permitir la deducción de los conceptos mencionados del patrimonio líquido, la cual fue evitar la doble obligación, nuestro Alto Tribunal de cierre en lo Contencioso administrativo al respecto señaló:

“La finalidad de la norma en ese sentido se hizo evidente en la exposición de motivos del Proyecto de Ley, que se convirtió en la Ley 345 de 1996, cuando se indicó:

“Para evitar la doble obligación que podría derivarse de la propiedad accionaria que hace parte del patrimonio, se propone excluir de la obligación correspondiente una proporción equivalente a aquella que los derechos accionarios tengan del patrimonio de los contribuyentes.”¹¹

La disminución de la base de la inversión en bonos de seguridad se dirige específicamente a aquella parte del patrimonio líquido representado en acciones y aportes en sociedades y no es posible extenderla a otros activos, porque así no está previsto en la ley”.

En segundo lugar, como se mencionó anteriormente el saneamiento de bienes raíces establecido en el artículo 90-2 del E.T., es un beneficio transitorio que se estableció únicamente para la declaración de renta del año gravable 1995, que no puede ser extendido a otros años, por lo tanto no es aplicable en este caso tal deducción, es decir, dicho artículo consagró que, en las declaraciones de renta y complementarios del año gravable de 1995, los contribuyentes podrán ajustar al valor comercial los bienes raíces poseídos a 31 de diciembre de ese mismo año.

Los contribuyentes como en el caso del actor¹², que se acogieron a dicho beneficio el valor patrimonial de sus bienes ya no será el costo fiscal, sino el valor comercial de los mismos, que fue declarado en la liquidación del tributo del año 1995, razón por la cual el actor debió acoger la suma declarada como patrimonio

¹¹ Gaceta del Congreso 366 del Jueves 5 de septiembre de 1996, Exposición de motivos al Proyecto de Ley N° 097 de 1996- Cámara, Por el cual se autoriza al Gobierno Nacional para la emisión de bonos de deuda pública interna y se dictan otras disposiciones. Pag. 23.

¹² Ver folio 20 del expediente, acápite de hechos, dentro del cual el actor manifiesta, que para la vigencia fiscal de 1995, se acogió al beneficio de saneamiento de bienes raíces, prescrito en el Art.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

líquido en su declaración de 1996, como base para determinar la inversión forzosa y no haber restado el valor del saneamiento fiscal de bienes como lo realizó.

Ahora bien, frente al tema del saneamiento de inmuebles el H. Consejo de Estado ha establecido que:

*“Sobre el particular, la Sala reitera el criterio expuesto en sentencia de 4 de marzo de 2010, Exp. 16839. **En aquella oportunidad, la Sala explicó que los beneficios derivados del saneamiento fiscal de bienes raíces, que son, la no generación de renta por diferencia patrimonial o de sanciones y el no ser objeto de requerimiento especial, de liquidación de revisión o de aforo, sólo se aplican para el año 1995, es decir, el periodo en el que se incrementó el patrimonio declarado por efecto del ajuste autorizado, ya que luego de incorporar el ajuste al patrimonio del contribuyente, los beneficios no se extienden a vigencias posteriores.*** (Subraya y negrilla fuera de texto).-

De igual manera, se aclaró que el ajuste en el costo trasciende a otras vigencias, debido a que el valor del saneamiento se incorporó al patrimonio del contribuyente desde el año 1995 como parte integrante del costo fiscal de los bienes raíces que se ajustaron y se reflejará en la utilidad o pérdida que se genere al momento de su enajenación. Lo anterior se relaciona con el impuesto sobre la renta, motivo por el cual, el inciso 6° del artículo 90-2 precisó que el saneamiento

fiscal de bienes no produciría efectos para la determinación de otros gravámenes.”¹³.

Como se aprecia, esta sentencia confirma lo anteriormente desarrollado, por lo tanto no es viable descontar el saneamiento fiscal realizado en el año 1995 para todas las demás vigencias tributarias, sino que el valor comercial establecido en la declaración de 1995, corresponderá al patrimonio bruto para las demás vigencias tributarias.

En el caso en estudio, conforme a las afirmaciones¹⁴ realizadas por el actor tomó como patrimonio base de la inversión forzosa la suma de \$4.123.962.000.00, y no el valor que reportó en su declaración de renta de 1996, (8.962.679.000.00) como patrimonio líquido, puesto que excluyó de la base gravable lo referente a saneamiento de bienes raíces consistente en \$ 4.838.717.000.00., sin tener en cuenta que al haberse acogido al beneficio consagrado en el art. 80 de la ley 223 de 1995, el ajuste al valor comercial, pasó a formar parte del patrimonio líquido.

¹³ CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de mayo 10 de 2012, Radicación No.: 76001233100020090027201(18289). CONSEJERA PONENTE: Dra. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA.-

¹⁴ Ver folio 21 del expediente

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

En consecuencia, no es procedente realizar la disminución por concepto de saneamiento fiscal, de la base (patrimonio líquido) para determinar el valor de la inversión forzosa; en razón de lo cual se concluye que, la entidad demandada actuó de conformidad con las normas legales, al modificar el monto de la inversión forzosa en Bonos para la Seguridad por parte del demandante, en tal sentido, se mantendrá indemne las *Resoluciones No. 003064 del 23 de diciembre de 1998*, y

Resolución Recurso de Reposición No. 900004 del 17 de agosto de 1999. En consecuencia, se negarán las pretensiones de la demanda.

La Sala se abstendrá de condenar en costas a la parte actora, habida consideración que hecha la evaluación que ordena el artículo 171 del CCA, no se encuentra conducta que así lo amerite.

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

FALLA

PRIMERO: *NIÉGUENSE* las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo establecido en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas.

TERCERO: Por Secretaría devuélvase el expediente al Tribunal Administrativo de Antioquia. Desanótese en los libros correspondientes y archívese copia de esta providencia en los copiadores de este Tribunal.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Se deja constancia que el anterior fallo fue discutido y aprobado en Sala de Decisión de la fecha.

Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Dte.: Álvaro Reyes García

Ddo.: Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

Exp. 05-001-23-31-000-2000-00066-00

NOEMÍ CARREÑO CORPUS

Magistrada

JOSÉ MARÍA MOW HERRERA

Magistrado

JESÚS G. GUERRERO GONZALEZ

Magistrado