

**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE BOYACÁ****SALA DE DECISION No. 5****MAGISTRADO PONENTE: FÉLIX ALBERTO RODRÍGUEZ RIVEROS**

Tunja, 23 NOV 2016

**REFERENCIA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO****DEMANDANTE: ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO****DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS  
NACIONALES- DIAN- MUNICIPIO DE TUNJA****RADICADO: 15001-33-33-002-2014-00123-01****I. ASUNTO A RESOLVER**

Procede la Sala a resolver el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la demandante contra el fallo proferido el 31 de julio 2015 por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja, en el que se negó las pretensiones de la demanda dentro del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho presentado por **ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO** contra la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN- MUNICIPIO DE TUNJA**.

**II. ANTECEDENTES**

**2.1.- LA DEMANDA:** Por conducto de apoderado judicial, y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, la señora **ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO** solicitó declarar la nulidad de la Resolución Sanción por no declarar No. 202412012000040 de 12 de febrero de 2013 emitida por la División e Gestión de Liquidación, así como de la Resolución No. 202012014000001 de 06 de marzo de 2014 expedida

por el Jefe Grupo Interno de Trabajo de Gestión Jurídica, por la cual se resuelve el recurso de reconsideración contra la anterior resolución, confirmándola en su integridad.

A título de restablecimiento del derecho, pidió que se declare que la señora ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO no se encontraba obligada a declarar renta por no adecuarse a los condicionamientos legales de ingreso y patrimonio.

Como fundamento de sus pretensiones, la actora dijo que a través del oficio persuasivo No. 120-201-238-00690 de 01 de octubre de 2010 se le informó que se encontraba obligada a presentar declaración de renta y complementarios por el año gravable 2007, dando respuesta al mismo el día 21 de octubre de 2010, en el sentido de explicar todo lo relacionado con su patrimonio y los ingresos propios y de terceros que fueron depositados en su cuenta DAFUTURO. Sin embargo, que el día 11 de abril de 2011 el Jefe de División de Fiscalización Tributaria profirió EMPLAZAMIENTO PARA DECLARAR No. 202382011000043 en el que fijó un término de 30 días para presentar declaración tributaria de renta por el año gravable 2007, lo que no hizo la demandante aduciendo que no se encuentra obligada a declarar en razón a que sus ingresos brutos obtenidos durante el año 2007 fueron inferiores a \$29.300.000 y su patrimonio bruto en el último día del año no excedió de \$94.300.000 millones.

Que el día 12 de febrero de 2013 la Jefe de la División Gestión de Liquidación profiere la RESOLUCIÓN SANCIÓN POR NO DECLARAR No. 202412012000040 mediante la cual le impone sanción por no declarar renta por el periodo del año gravable 2007, acto administrativo contra el que interpuso recurso de reconsideración, fundamentado en que lo previsto en el artículo 126- 1 del Estatuto Tributario, no le es aplicable, debido a que los retiros por las sumas depositadas en la cuenta DAFUTURO no constituyen ingreso y que los aportes voluntarios a fondos de pensiones

se descuentan de la base sometida a retención en la fuente por ingresos laborales (fls. 2 a 11).

**2.2.-LA PROVIDENCIA IMPUGNADA.** Se trata de la sentencia proferida el 31 de julio de 2015 por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja, en la que se negaron las pretensiones de la demanda. Para llegar a dicha decisión el Juez A quo manifestó como primera medida que del devenir administrativo obrante en el expediente se evidencia que no existió violación al debido proceso, y que la suma de \$44.080.000 que fue consignada a la cuenta de ahorro voluntario de la demandante, producto de la liquidación laboral de su esposo, la cual, según afirma fue recibida a título de donación, constituye un ingreso gravado con el impuesto a la renta del año gravable 2007, además porque se le pagaron unos réditos de los dineros depositados en dicha cuenta que logró que su patrimonio aumentara a \$54.075.547, valor que asegura hace parte de la renta bruta de la demandante y supera el límite fijado en el artículo 592 del E.T. para quedar exceptuada de tal declaración.

De otra parte, al analizar el Juez de instancia si al retirarse la mencionada suma de dinero de la cuenta individual, quedaron amparadas por el beneficio tributario que el legislador estableció para los dineros depositados como aportes a pensión de carácter voluntario, concluyó que como quiera que tales aportes no permanecieron el mínimo de 5 años para considerarse como ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional, y por el contrario aumentaron el patrimonio de la demandante, tales suma de dinero se constituyeron en ingresos gravables y por consiguiente debían declararse junto con los demás ingresos por ganancia ocasional producto de la donación que recibió en dicho año gravable, y que como no efectuó tal declaración, era procedente imponer las sanciones previstas en los artículos 642 y 643 del E.T., tal como se hizo en los actos administrativos acusados, por lo que adujo que gozan de legalidad, además al evidenciarse que el valor de la sanción impuesta aritméticamente es la que corresponde.

Por último, dispuso que no habría condena en costas en la medida en que no se evidenció que la conducta de la demandante reflejara un abuso o utilización innecesario de los mecanismos judiciales (fls. 285 a 192).

**2.3.- EL RECURSO DE APELACIÓN:** Inconforme con la decisión de primera instancia, el apoderado de la demandante la impugnó oportunamente indicando que contrario a lo afirmado por el Juez de instancia, no se le debe aplicar el artículo 126- 1 del E.T., debido a que los recursos de apertura y de inversión en el FONDO VOLUNTARIO DE PENSIONES- DAFUTURO no provinieron de una actividad económica sino de una donación realizada por su esposo, producto de su liquidación laboral, por lo que asegura que no constituyen ingresos, debido a que la DIAN en concepto No. 088070 de 09 de noviembre de 2011 al analizar la aplicabilidad del aludido artículo, señaló que *"los ingresos a tomar deben ser aquellos que provengan de la actividad económica y no de otra índole como por ejemplo las loterías, rifas, premios o juegos de suerte y azar"*.

Adicionalmente, aclaró que el referido FONDO es una forma de inversión que permite realizar un ahorro voluntario que complementa la pensión obligatoria, y que los retiros sin contingente no significan un ingreso para los efectos del artículo 126- 1, en la medida que no enriquece o incrementa el patrimonio del contribuyente, sino que simplemente se trata de un retiro de un ahorro o inversión (fls. 297 a 299).

**2.4.-TRASLADO DE ALEGATOS DE CONCLUSION.** En su escrito de alegatos, la apoderada de la entidad demandada adujo que los valores recibidos por la demandante produjeron un incremento de su patrimonio y por lo tanto constituyen un ingreso gravado con el impuesto de renta, al tenor de lo dispuesto en los artículos 5 y 26 del E.T., y que de acuerdo con lo establecido en el artículo 27 ibídem, el ingreso se causa, para los no obligados a llevar contabilidad, en el momento en que se recibe efectivamente el dinero o en especie (sistema de caja), luego las sumas que la demandante recibió en el año 2007 debieron ser reconocidas y reportadas en la declaración de renta del año gravable 2007, debido a que las mismas

superaron el tope establecido en los artículos 591 y 592 ídem, para estar obligado a declarar.

Igualmente, precisó que el trámite administrativo sancionatorio fue adelantado de conformidad con el procedimiento legalmente establecido para tal efecto y estuvo provisto con todas las garantías procesales, por lo que afirmó que los actos administrativos gozan de presunción de legalidad y por ende se debe confirmar la sentencia de primera instancia (fls. 230 a 232).

El apoderado de la demandante y la agencia del Ministerio Público guardaron silencio (fl. 255).

### **III. CONSIDERACIONES**

#### **3.1. PROBLEMA JURÍDICO**

El problema jurídico se contrae en determinar si los aportes voluntarios retirados por la demandante del FONDO DE PENSIONES VOLUNTARIO-DAFUTURO, antes de los cinco (5) años de permanencia establecidos en el artículo 126-1 del E.T., constituye un ingreso constitutivo de renta, y en tal virtud, establecer la legalidad de los actos administrativos acusados.

Para desatar el problema jurídico planteado, la Sala abordará los siguientes aspectos: **(i)** ingresos que son constitutivos de renta; **(ii)** aportes voluntarios a los fondos de pensiones voluntarios; **(iii)** casos en que los aportes voluntarios efectuados a los Fondos de Pensiones voluntarias, son considerados como una renta exenta de ser declarada, y casos en que se pierde tal beneficio, y **(iv)** análisis del caso concreto.

#### **A. Ingresos constitutivos de renta.**

Todas las personas naturales, como una manifestación del deber de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado, son

sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios. No obstante, del hecho que a todas las personas les asista el carácter de contribuyentes no se sigue que todas se hallen en el deber formal de declarar pues esta obligación depende del nivel de patrimonio e ingresos en el correspondiente año gravable<sup>1</sup>.

En efecto, el hecho generador del impuesto sobre la renta es la obtención de un ingreso susceptible de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción (artículo 26 del Estatuto Tributario) es decir, que tenga la capacidad de producir enriquecimiento para quien lo obtiene.

Tratándose de sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios, la ley tributaria distingue entre personas naturales nacionales o extranjeras con o sin residencia en el país (artículo 9), sociedades nacionales o extranjeras<sup>1</sup> (artículo 12 y siguientes) y otro tipo de entes colectivos, como consorcios y uniones temporales (artículo 18), entre otros. Específicamente, el artículo 9 de la E.T., dispone que todas las personas naturales y las sucesiones líquidas son sujetos pasivos del impuesto de renta, respecto de sus ingresos y ganancias ocasionales, entendidas éstas últimas como todos aquellos ingresos que se generan en actividades esporádicas o extraordinarias del contribuyente, esto es, que corresponde a aquellas ganancias obtenidas por hechos que no hacen parte de la actividad regular del sujeto pasivo, sino que provengan del azar o por mera liberalidad de las personas, a menos que la ley expresamente señale que los mismos no son constitutivos de renta.

De acuerdo con el artículo 592 ibídem, no se encuentran obligados a declarar renta los contribuyente personas naturales nacionales que no sean responsables del impuesto de ventas, siempre y cuando cumplan dos condiciones: **i)** que en el año gravable no hayan obtenido ingresos superiores a las 1400 UVT, esto es, la suma de \$29.364.000 y, **ii)** que el

---

<sup>1</sup>Corte Constitucional, Sentencia C-643/02

patrimonio bruto al último día del año gravable no superen los 4500 UVT, es decir \$94.383.000.

### **B. De los aportes voluntarios a los fondos de pensiones voluntarias**

La Ley 100 de 1993 creó el "Sistema de la Seguridad Social Integral" que elimina el monopolio del Estado para la prestación de los servicios de Seguridad Social, y en el artículo 12 estableció que "El Sistema General de Pensiones está compuesto por dos regímenes solidarios excluyentes pero que coexisten, a saber: **a)** Régimen solidario de Prima Media con prestación definida, y **b)** Régimen de Ahorro Individual con solidaridad".

En el **régimen solidario de Prima Media**, se constituye un fondo común de naturaleza pública que garantiza el pago de la prestación a quien, perteneciendo a él, adquiere el status de pensionado<sup>5</sup> y en el **régimen de Ahorro Individual con solidaridad**, con las cotizaciones y sus rendimientos se forman cuentas individuales de ahorro pensional que se invierten en Fondos de Pensiones gestionados por las Administradoras de Pensiones, entidades de carácter privado, pero cuyas condiciones de funcionamiento son establecidas por el Gobierno.

Adicional a lo anterior, para quienes estén afiliados al "Régimen de Ahorro Individual con solidaridad", las sociedades "Administradoras de Fondos de Pensiones"<sup>6</sup>, ofrecen portafolios para que los aportantes puedan ahorrar voluntariamente determinadas sumas, con el fin de complementar o incrementar el saldo de la cuenta individual, ya sea para optar por el incremento de la pensión obligatoria que reciben de parte del "Sistema General de Pensiones", o por un retiro anticipado.

Es importante resaltar que el Decreto 2513 de 1987 definió los citados fondos y determinó el carácter de no laboral de sus aportes, por cuanto carecen de obligatoriedad, ya que su destino es incrementar a futuro, la

mesada pensional resultante del aporte obligatorio, o lograr un retiro anticipado que le permita obtener una pensión superior<sup>2</sup>.

**C. Casos en que los aportes voluntarios efectuados a los Fondos de Pensiones voluntarias, son considerados como una renta exenta de ser declarada, y casos en que se pierde tal beneficio.**

En virtud del artículo 126-1 del Estatuto Tributario, los aportes voluntarios que haga el trabajador o el empleador, o los aportes del partícipe independiente a los fondos de pensiones de jubilación e invalidez, a los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, no harán parte de la base para aplicar la retención en la fuente y serán considerados como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, hasta una suma que adicionada al valor de los aportes obligatorios del trabajador, de que trata el inciso anterior, no exceda del treinta por ciento (30%) del ingreso laboral o ingreso tributario del año, según el caso.

Dispone igualmente que **los retiros de aportes voluntarios, provenientes de ingresos que se excluyeron de retención en la fuente,** que se efectúen al sistema general de pensiones, a los fondos de pensiones de que trata el Decreto 2513 de 1987, a los seguros privados de pensiones y a los fondos privados de pensiones en general, o el pago de rendimientos o pensiones con cargo a tales fondos, **constituyen un ingreso gravado para el aportante y estarán sometidos a retención en la fuente por parte de la respectiva sociedad administradora, si el retiro del aporte o rendimiento,** o el pago de la pensión, **se produce sin el cumplimiento del requisito de permanencia, que es un período mínimo de cinco (5) años<sup>3</sup>.** Los rendimientos de estos

<sup>2</sup>Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 13 de junio de 2011, Consejero Ponente Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, radicado No. 11001-01-27-000-2009-00047-00(18024).

<sup>3</sup> Salvo en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.

**fondos también se someten a retención en la fuente cuando sean retirados sin el cumplimiento del citado requisito de permanencia.**

Posteriormente, la Ley 1111 de 2006 (artículo 67) adicionó con un párrafo el artículo 126-1 del Estatuto Tributario en los siguientes términos:

**"PARÁGRAFO.** *El retiro de los aportes voluntarios de los fondos privados de pensiones antes de que transcurran cinco (5) años contados a partir de su fecha de consignación, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúen, por parte del respectivo fondo, las retenciones inicialmente no realizadas, salvo que dichos recursos se destinen a la adquisición de vivienda, sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera. En el evento en que la adquisición se realice sin financiación, previamente al retiro, deberá acreditarse ante el respectivo fondo copia de la escritura de compraventa".*

Por su parte, en cuanto al retiro de aportes voluntarios, el profesor EDUARDO CUSGUEN OLARTE en su libro "Manual de Derecho Tributario", expuso lo siguiente:

*"Los retiros de aportes voluntarios, provenientes de ingresos que se excluyeron de retención en la fuente, que se efectúen al Sistema General de Pensiones, a los seguros privados de pensiones y a los fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, o el pago de rendimiento o pensiones con cargo a tales fondos, implica que el trabajador pierda el beneficio y que se efectúe por parte del respectivo fondo o seguro, la retención inicialmente no realizada en el año de percepción del ingreso y realización del aporte según las normas vigentes en dicho momento, si el retiro del aporte o rendimiento, o el pago de la pensión, se produce sin el cumplimiento de las siguientes condiciones:*

*Que los aportes, rendimientos o pensiones sean pagados con cargo a aportes que hayan permanecido por un período mínimo de diez (10) años, en los seguros privados de pensiones y los fondos de pensiones voluntarias, administrados por las entidades vigiladas por la Superintendencia Financiera de Colombia, salvo en el caso del cumplimiento de los requisitos para acceder a la pensión de vejez o jubilación y en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social.*

*Tampoco serán sometidos a imposición los retiros de aportes voluntarios que se destinen a la adquisición de vivienda sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la*

*Superintendencia Financiera de Colombia, a través de créditos hipotecarios o leasing habitacional (...)*

***Se causa retención en la fuente sobre los rendimientos que generen los ahorros en los fondos o seguros, de acuerdo con las normas generales de retención en la fuente sobre rendimientos financieros, en el evento de que estos sean retirados sin el cumplimiento de las condiciones antes señaladas....***  
(...)

***El retiro de los aportes descritos, antes del período mínimo de cinco (5) años de permanencia, contados a partir de su fecha de consignación en los fondos o seguros enumerados, implica que el trabajador pierda el beneficio y se efectúe por parte del respectivo fondo o seguro la retención inicialmente no realizada en el año en que se percibió el ingreso y se realizó el aporte, salvo en el caso de muerte o incapacidad que dé derecho a pensión, debidamente certificada de acuerdo con el régimen legal de la seguridad social; o cuando dichos recursos se destinen a la adquisición de vivienda sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera de Colombia, a través de créditos hipotecarios o leasing habitacional....”***

De lo anterior se tiene que los aportes voluntarios que se hacen a fondos privados de pensiones no hacen parte de la base de retención en la fuente y son considerados ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, en una suma que adicionada a los aportes obligatorios del trabajador no exceda del 30% del ingreso laboral o ingreso tributario del año, siempre y cuando tales aportes tengan una permanencia mínima de 5 años en los mencionados fondos, de manera que si se retiran antes del período de permanencia mínima se someten a las retenciones que no se practicaron, es decir, pierden el beneficio. Sin embargo, la Ley 1111 de 2006 estableció una excepción al gravamen y es que el beneficio se mantiene aunque los retiros se efectúen antes de los 5 años, cuando los recursos se destinen a la adquisición de vivienda, sea o no financiada por entidades sujetas a la inspección y vigilancia de la Superintendencia Financiera<sup>4</sup>.

<sup>4</sup>A esta conclusión llegó el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 05 de noviembre de 2009, Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO, Radicación número: 11001-03-27-000-2007-00035-00(16722).

### 3.2 CASO CONCRETO

El inconformismo de la parte actora con la sentencia de primera instancia, radica en asegurar que el artículo 126- 1 del E.T. no resulta aplicable en el sub judice, con fundamento que los recursos de apertura e inversión que realizó al FONDO VOLUNTARIO DE PENSIONES- DAFUTURO no provinieron de una actividad económica sino de una donación realizada por su esposo de la liquidación laboral que le hizo la Gobernación de Boyacá por haber terminado su contrato de trabajo, por lo que afirma que no constituye un ingreso sino un ahorro voluntario que complementa la pensión obligatoria, y que al ser retirado dicho dinero, no tiene la virtud de enriquecer o incrementar el patrimonio del contribuyente (fls. 297 a 299).

En efecto, a fin de determinar si los argumentos expuestos por el apoderado de la actora tienen vocación de prosperidad, es preciso llevar a cabo un análisis de las pruebas obrantes en el plenario, de las que se puede evidenciar lo siguiente:

- Mediante declaración extra proceso efectuada por la demandante, señora ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO y el señor VICTOR QUINCOS, ante el Notario Tercero del Circulo de Tunja, manifestaron bajo la gravedad de juramento que viven en unión marital de hecho desde hace 15 años y que de tal unión tienen dos (2) hijos (fl. 17).

- Por medio de certificación expedida por el Archivo General del Departamento de Boyacá, se hace constar que el señor VICTOR QUINCOS identificado con C.C. No. 4.182.805 de Nuevo Colón prestó sus servicios a dicho ente territorial como conductor de volqueta, desde el 13 de abril de 1987 hasta el 06 de julio de 2004, cancelándosele en el año 2004 los siguientes valores por concepto de indemnización y cesantías:

“(…)

- *Por Orden de pago No. 02461 de 03 de septiembre de 2004. Se realiza pago de indemnización según acta de conciliación No. 0215 de 2004 por un valor de \$42.156.134.00*

- Por Orden de pago No. 03151 de 03 de diciembre de 2004. Se realiza el pago de cesantía definitiva según resolución No. 0465 de 2004, por un valor de \$19.956.275.00"

- Mediante certificado de retención en la fuente año gravable 2007 del Fondo Voluntario de Pensiones- DAFUTURO, expedida por la Fiduciaria DAVIVIENDA, se dan a conocer los movimientos financieros efectuados en la cuenta pensional de la señora ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO, durante el año gravable 2007, así:

25

Certificado No. 98045  
Encargo 0600176200212019 **110**

**DAVIVIENDA**  
FIDUCIARIA

Bogotá, Marzo de 2008

Señora(s)  
**ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO**  
CALLE PLAZA REAL, CANTAL 100 - 109  
TUNJA

**CERTIFICADO DE RETENCIÓN EN LA FUENTE AÑO GRAVABLE 2007**  
**FONDO VOLUNTARIO DE PENSIONES DAFUTURO**  
NIT 800.224.134-2  
FIDUCIARIA DAVIVIENDA S.A. NIT 900.182.281 S. como Administradora del FONDO VOLUNTARIO DE PENSIONES DAFUTURO

**CERTIFICACION**

1. De la cuenta pensional de la señora(s) **ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO** (identificada) con NIT 208435734, presentó el siguiente movimiento durante el año gravable 2007

1. Saldo a 31 de Diciembre de 2006	\$ 16,505,081.92
2. Aportes efectuados en el año 2007	\$ 0.00
- Aportes por Traslados de otros Fondos Voluntarios de Pensiones	\$ 0.00
- Aportes por Traslados de otros AFC	\$ 49,330,000.00
- Aportes	\$ 0.00
- Aportes No Consolidados	\$ 0.00
3. Valor retiros de aportes	\$ 0.00
- Retiros Gravados	\$ 54,039,863.85
- Retiros Sin Contingente	\$ 0.00
- Retiros Exentados	\$ 0.00
- Retiros de aportes No consolidados	\$ 0.00
4. Rendimientos Pagados	\$ 602,514.14
- Rendimientos Gravados	\$ 0.00
- Rendimientos Exentados	\$ 0.00
- Rendimientos de aportes No consolidados	\$ 0.00
5. Traslados	\$ 0.00
- Traslados a otros Fondos Voluntarios de Pensiones	\$ 0.00
- Traslados a cuenta AFC	\$ 0.00
- Traslados de aportes No consolidado	\$ 0.00
6. Retenciones del impuesto de Renta	\$ 42,178.00
- Retención sobre Rendimientos Financieros	\$ 0.00
- Retención Contingente Practicada	\$ 1,185,625.88
7. Total Valoración en el año 2007 *	\$ 0.00
8. Total Comisión por Retiro Anticipado	\$ 12,378,529.81
9. Saldo a 31 de Diciembre de 2007	\$ 12,378,529.81

Nota: Las retenciones en la fuente fueron consignadas oportunamente en la ciudad de Bogotá D.C.  
Este documento no requiere para su validez firma autógrafa de acuerdo con el art. 10 del Decreto 830 de Marzo de 1993.  
\* Las valoraciones incluyen incremento patrimonial y no constituyen ingreso tributario. Las desvaloraciones no constituyen un gasto fiscal.

Av. Boyacá 100-109 - Bogotá - Colombia - Tel: 47425000 - Fax: 47425000

Como se puede evidenciar de la referida certificación, así como de la visible a folios 107 a 109 del informativo, el día el 17 de mayo de 2002 la señora ESPERANZA AIDE SUAREZ GALINDO llevó a cabo la apertura de la cuenta No. 0600176200212019 en el Fondo de Pensiones Voluntario-DAFUTURO, efectuando el día 19 de febrero de 2007 un aporte voluntario por valor \$44.080.000 (fl. 108) suma que como lo ha afirmado en el trámite administrativo adelantado por la DIAN y en sede judicial, proviene de la donación que le realizó su esposo VICTOR QUINCOS de la liquidación

laboral que le canceló la Gobernación de Boyacá por haber terminado su contrato de trabajo.

Adicionalmente, como se observa a folios 108 y 109 del plenario, la demandante durante el año 2007 realizó varios RETIROS VOLUNTARIOS de la referida cuenta por valor de \$54.039.663,85, obteniendo como saldo a 31 de diciembre de 2007 la suma de \$12.378.529,81.

Bajo tales precisiones, colige la Sala que si bien al momento en que la demandante efectuó un aporte voluntario por valor \$44.080.000<sup>5</sup> (fl. 108), producto de una donación que según afirma le realizó su esposo, estaba exento dicho dinero de retención en la fuente conforme lo establece el inciso 3º del artículo 126-1 del E.T., así como la actora de la obligación de declarar renta como lo prevé el numeral 3º del artículo 135 de la Ley 100 de 1993, lo cierto es que al NO haberse cumplido con el requisito mínimo de permanencia de dicho aporte, que según el párrafo 3º del artículo 126-1 ibídem, lo es de cinco (5) años contados a partir de su consignación, se pierden los mencionados beneficios de exención contemplados en las aludidas normas, y en consecuencia, se encuentra obligada a declarar renta, máxime cuando se avizora que en el año gravable 2007 obtuvo ingresos superiores al tope de los 1400 UVT previstos en el numeral 1º del artículo 592 ídem (equivalentes a \$29.364.000), esto es, la suma de \$54.075.547, tal como se evidencia en la certificación expedida por el Fondo de Pensiones Voluntario-Davivienda- Dafuturo, atrás citada, y teniendo en cuenta que el artículo 302 ídem, dispone que se consideran ganancias ocasionales para los contribuyentes sometidos al impuesto de renta, las provenientes de herencias, legados, **donaciones**, o cualquier otro acto jurídico celebrado inter vivos a título gratuito.

En estos términos, es del caso traer a colación la sentencia de 13 de abril de 2011 proferida por el Consejo de Estado, en la que al estudiar un caso similar al que ahora es objeto de estudio se indicó que la razón por la que

---

<sup>5</sup>El aporte voluntario se realizó el día 19 de febrero de 2016.

no se aplica retención en la fuente de los aportes voluntarios realizados a los Fondos de Pensiones Voluntarias, depende del carácter de no constitutivo de renta ni ganancia ocasional que la ley les concede. Sin embargo, teniendo en cuenta que por ser la declaración de renta un tributo de período, para hacer efectivo los beneficios previstos en el inciso 3º del artículo 126-1 del E.T., y en el numeral 3º del artículo 135 de la Ley 100 de 1993, es necesario que las sumas aportadas dentro de cada una de las vigencias gravables, se sujete a la condición futura de mantenerlo en la cuenta del fondo por lo menos durante cinco (5) años, y **"en el evento de que este requisito de permanencia no se cumpla, el valor que sea retirado antes de completar dicho lapso y solo para el evento de los aportes voluntarios, se tratará como ingreso gravado en el año en que se retire"**<sup>6</sup>.

Ahora bien, es importante señalar que los artículos 261 y 262 del E.T. definen el Patrimonio Bruto, como **"el total de los bienes y derechos apreciables en dinero poseídos por el contribuyente en el último día del año o período gravable"**. Con respecto a tal definición, el Consejo de Estado ha considerado lo siguiente:

*"...Esta definición lleva la obligación de incluir allí los aportes voluntarios, ya que, el segundo de los artículos citados define los derechos apreciables en dinero, como "los reales y personales, en cuanto sean susceptibles de ser utilizados en cualquier forma para la obtención de una renta", lo cual, respecto de aportes, solo se puede hacer efectivo con los voluntarios, dado que el dinero que corresponde a los obligatorios, una vez consignado al fondo, deja de pertenecer al aportante, por cuanto ingresa a un fondo común destinado únicamente al pago de las pensiones, no solo de quien efectuó el aporte, sino de todas las personas que tengan el derecho legal de acceder a ellas.*

*Los voluntarios en cambio, pertenecen al aportante, ya que la inversión que lleva a la cuenta individual, constituye activo de un solo sujeto, independiente de su tratamiento en renta, y, en el momento que se destine para incrementar el monto pensional, acrecerá únicamente la mesada de quien aportó, y no la de todos los pensionados.*

<sup>6</sup>Consejo de Estado Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia de 13 de junio de 2011, Consejero Ponente Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, radicado No. 11001-01-27-000-2009-00047-00(18024).

Por lo anterior, el hecho de que todos o parte de los aportes voluntarios sean tratados como no constitutivos de renta, no es impedimento para que, en tanto permanezcan invertidos en las cuentas de ahorro individuales, hagan parte del activo patrimonial de quien los posee.

***Sin embargo, retomando la orden impartida por el numeral 3) del artículo 135 que otorga la exención de impuesto de renta y complementarios a las sumas depositadas en dichas cuentas, tenemos que, en primer lugar, la renta presuntiva como la considera la norma fiscal, constituye un rendimiento presunto mínimo del activo poseído por el contribuyente en el último día del período fiscal inmediatamente anterior al que se declara, suma que, por presumirse ingreso, aunque no efectivo, de la vigencia gravable en renta, está en principio sujeta a dicho tributo, por tanto, si por expresa disposición de la ley, los valores que se hallan depositados en las cuentas de ahorro individual por aportes voluntarios son "ingresos no constitutivos de renta", mientras cumplan con el requisito de permanencia, mal podrían ser sujetos al gravamen que origina la renta presuntiva, dado que se haría nugatorio el beneficio al que el contribuyente tiene derecho<sup>7</sup>.***

En estos términos, colige la Sala que los aportes voluntarios invertidos por la actora en el Fondo Voluntario de Pensiones- DAFUTURO, hicieron parte de su activo patrimonial, y constituyeron un rendimiento presunto mínimo que en palabras del Consejo de Estado se presume como **"ingreso, aunque no efectivo"**, el cual, al ser retirado antes de los cinco (5) años contados desde de la fecha de su consignación, conllevó a la pérdida de los beneficios de exención de retención en la fuente y declaración de renta previstos en el inciso 3º del artículo 126-1 del E.T., y en el numeral 3º del artículo 135 de la Ley 100 de 1993, y en consecuencia, al obtener un ingreso bruto superior a los 1400 UTV en el año gravable 2007, resulta evidente que se encuentra obligado a declarar renta por dicho periodo fiscal, pero como no lo hizo, corresponde aplicar la sanciones previstas en los artículos 642 y 643 *ejusdem*.

Ahora, en lo que respecta a la sanción impuesta por la entidad demandada, observa la Sala que la misma se ajusta a lo dispuesto en el

---

<sup>7</sup>Ibidem

artículo 643 de la aludida codificación, toda vez que dicha norma señala que la sanción es equivalente al 20% de los ingresos brutos sobre los cuales persiste el incumplimiento, y como se observa de los certificados expedidos por el Fondo de Pensiones Voluntarias Davivienda- Dafuturo, la accionante para el año 2007 obtuvo un ingreso por valor de **\$54.075.547** y adicionalmente se le canceló la suma de \$604.999 por concepto de **rendimientos gravados**, a los cuales se le aplicó una retención de \$42.352, lo que significa que a tal valor ya se canceló el correspondiente impuesto de renta. Sin embargo, al descontar el valor no declarado, los rendimientos que si han sido declarados, se tiene que la demandante no ha declarado la suma \$53.470.548, de manera que al aplicar a dicho valor el 20%, equivalente a la sanción establecida en el artículo 643, se obtiene por tal concepto la suma de \$10.694.109, valor que corresponde a la sanción propuesta en emplazamiento para declarar de 11 de abril de 2011 y que finalmente se impuso en los actos administrativos acusados, razones por las que concluye la Sala que los mismos gozan de la presunción de legalidad de que están investidos, conforme lo dejó establecidos el Juez de instancia, por lo que se confirmará la sentencia apelada.

### **COSTAS.**

La Sala condenará en costas en ésta segunda instancia a la parte recurrente, por confirmarse en todas sus partes la providencia apelada<sup>8</sup>, y por cuanto en el expediente aparece que se causaron, de conformidad con lo previsto en el ordinal 8° del Artículo 365 del C.G.P. Teniendo en cuenta que la entidad demandada ejerció actuaciones procesales en segunda instancia, se fijan como agencias en derecho a cargo de la recurrente, la suma de \$106.940 que corresponde al 1% de las pretensiones de la demanda (\$10.694.000- fl. 10), ello en virtud de lo dispuesto en el numeral 3.1.3 del Acuerdo 1887 de 2003 del Consejo

---

<sup>8</sup>C. G. P. Artículo 365. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia, la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

Superior de la Judicatura. Corresponderá a la Secretaría del Juzgado que conoció el presente asunto en primera instancia, la liquidación de las costas y de las agencias en derecho, de acuerdo a lo previsto en el inciso primero del artículo 366 del C.G.P.

## V. DECISION

En mérito de lo expuesto, la Sala de Decisión No. 5 del Tribunal Administrativo de Boyacá, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

### FALLA

**Primero: CONFIRMAR** la sentencia proferida el día 31 de julio de 2015 por el Juzgado Segundo Administrativo Oral del Circuito Judicial de Tunja, en la que se negó las pretensiones de la demanda.

**Segundo:** Condenar en costas de segunda instancia a la parte recurrente por confirmarse en todas sus partes la providencia apelada<sup>9</sup>, y por cuanto en el expediente aparece que se causaron, de conformidad con lo previsto en el ordinal 8º del Artículo 365 del C.G.P.

**Tercero:** Fijar como agencias en derecho a cargo de la recurrente, la suma de \$106.940 que corresponde al 1% de las pretensiones de la demanda (\$10.694.000- fl. 10).

**Cuarto:** Por la Secretaría del Juzgado que conoció el presente asunto en primera instancia, liquídense las costas y las agencias en derecho, de acuerdo a lo previsto en el inciso primero del artículo 366 del C.G.P.

---

<sup>9</sup>C. G. P. Artículo 365. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia, la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas:

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

**Quinto:** Una vez en firme la presente providencia, por secretaría envíese el expediente al despacho de origen.

**NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.**

Los Magistrados:

  
**FÉLIX ALBERTO RODRÍGUEZ RIVEROS**

  
**FABIO IVAN AFANADOR GARCIA**

  
**OSCAR ALFONSO GRANADOS NARANJO**

TRIBUNAL ADMINISTRATIVO  
DE BOYACÁ  
CERTIFICACION POR ESTADO  
El auto anterior es nulo por estado  
No. 506 de ley. 24 NOV 2016.  
EL SECRETARIO 