REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL DEL PODER PÚBLICO
JUZGADO SEGUNDO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE SOGAMOSO

Sogamoso, dieciocho (18) de octubre de dos mil dieciséis (2016)

ASUNTO: *Nulidad y Restablecimiento del Derecho*
RADICACIÓN: *152383333001-2014-00067-00*
DEMANDANTE: *MARTHA ISABEL OSTOS CUSBA*
DEMANDADO: *DIAN*

1. ASUNTO

Corresponde al Despacho a dictar sentencia de primera instancia[1] para resolver la demanda que ha dado origen al proceso de la referencia, instaurada a través de apoderado por la señora Martha Isabel Ostos Cusba, en contra de la Nación de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-.

2. PRETENSIONES.

Solicita la parte demandante que se declare la nulidad de la liquidación oficial de Renta y Naturales - Revisión No 2624120212000021 del 13 de julio de 2012, expedida por el Gestor III de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN, mediante el cual se modifica la liquidación privada Nº 5772030016602 de 25 de agosto de 2009 presentada por la contribuyente MARTHA ISABEL OSTOS CUSBA correspondiente al año gravable de 2008.

Solicita que se declare igualmente la nulidad de la Resolución No. 262012013000001 de 23 de septiembre de 2013 expedida por el Gestor II de la DIAN, mediante la cual se resuelve el recurso de reconsideración, confirmando en su totalidad la liquidación oficial de Renta Naturales - Revisión Nº 262412012000021 de 13 de Julio de 2012 que modificó la liquidación privada de la señora Martha Isabel Ostos Cusba, respecto del año gravable de 2008.

A título de restablecimiento del derecho solicita que se declare la prescripción de la modificación de la liquidación privada, por medio de la Liquidación Oficial de Revisión No. 262412012000021 y en consecuencia de la investigación, determinación del impuesto y gravámenes.

Como pretensión subsidiaria solicita que en caso de negarse la pretensión anterior, se ordene a la accionada a título de restablecimiento del derecho, valorar las pruebas aportadas y solicitadas por la señora Martha Isabel Ostos Cusba, y en consecuencia se proceda a reconocer las deducciones por activos fijos.

3. FUNDAMENTOS FÁCTICOS

Los hechos que cita la actora como fundamento de sus pretensiones son, en forma resumida, los siguientes:

---

[1] Una vez establecida la inexistencia de causales de nulidad que invaliden lo actuado y la estructuración de los presupuestos procesales para ello (Son aquellos requisitos que deben estar presentes en todo proceso, para que al Juez le resulte posible proferir una sentencia de mérito con efectos de cosa juzgada material, sobre las pretensiones y excepciones propuestas. Ellos son: a) demanda en forma; b) competencia; c) capacidad para ser parte; e) capacidad procesal y f) legitimación en la causa).

Indica que la División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso, ordenó investigar tributariamente a la demandante, a fin de analizar los valores declarados en el año gravable de 2008.

Mediante requerimiento ordinario No. 262382010000113 del 12 de Octubre de 2010, la DIAN, le solicitó a la demandante la composición del patrimonio declarado en los años 2007 y 2008, a lo cual, la demandante dio contestación.

Con requerimiento especial No. 262382011000047 del 1º de noviembre de 2011, la DIAN le propone modificar la declaración oficial de renta y complementarios presentada por la demandante el 20 de agosto de 2009, tasando la sanción por inexactitud en la suma de $20.544.000.

La demandante descorrió traslado solicitando la prescripción de la liquidación oficial, la valoración probatoria de los documentos aportados por ella aportados y en concreto la valoración de los documentos tendientes a demostrar que el inmueble de su propiedad cumple con los requisitos exigidos para que se de aplicación al artículo 153 del Estatuto Tributario, correspondiente a la deducción por activos fijos.

La DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 262412012000021 del 13 de julio de 2012, que a juicio de la parte actora, no contó con la previa valoración de las pruebas solicitadas.

La demandante interpuso recurso de reconsideración en contra de la Liquidación Oficial de Revisión No. 262412012000021, insistiendo en que no se valoraron las pruebas allegadas y solicitadas, la no aplicación de la deducción por inversión en activos fijos y finalmente la prescripción de la liquidación oficial de revisión.

Finalmente, mediante Resolución No. 262012000001 de fecha 23 de septiembre de 2013, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración en el sentido de confirmar la liquidación oficial de revisión.

4. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN.

DE ORDEN CONSTITUCIONAL: Preámbulo y los artículos 13 y 29.

DE ORDEN LEGAL: Estatuto Tributario, artículos 153 y 706.

Indica la demandante que es beneficiaria de la deducción por inversión en un activo fijo, aduciendo que la DIAN no valoró probatoriamente los documentos allegados y los solicitados por ella, los cuales indicaban que ésta es propietaria del 50% de un inmueble ubicado en la calle 3a No. 10-76 que cuenta con la licencia urbanística No. 13-08 del 14 de abril de 2008, expedida por la Oficina de Planeación del Municipio de Nobsa, lo que demuestra que invirtió su dinero para realizar una construcción y por tanto cuenta con activos fijos. Además en dicha construcción, arrienda locales comerciales, lo que demuestra la finalidad productiva del inmueble, por tanto es beneficiaria de la deducción por inversión de activos fijos de que trata el Art. 153 E.T.

Afirmó que en el presente caso operó la prescripción de la Liquidación Oficial de Revisión, que es de dos años contados a partir del día en que el contribuyente presentó su declaración privada. Señala que el término de prescripción sólo se interrumpe si se practica la inspección tributaria de oficio, y que en el presente caso presentó su declaración privada el día 25 de agosto de 2009 y fue notificada el 3 de noviembre de 2011, dentro de la investigación se decretó la inspección tributaria de oficio, pero afirma que la misma no se practicó y prueba de ello, es que en el Acta de la inspección solo

firma la funcionaria comisionada, la que fue elaborada en Sogamoso, por lo que concluye que en este caso no operó la suspensión de la prescripción. En sustento de lo anterior, transcribe apartes jurisprudenciales del Consejo de Estado donde se argumenta la aplicación de la suspensión de la prescripción en materia tributaria.

Así mismo, acusó los actos administrativos demandados de haber incurrido en falsa motivación y desviación de poder, frente a la primera causal de acusación informó que los actos administrativos se profirieron con violación del debido proceso y el derecho de defensa y con respecto a la segunda aseguró que los artículos invocados por la demandante fueron interpretados erróneamente, al confundir deducción de activos fijos con producción y no estimando la inversión como el cambio que sufre un bien real tangible con fines productivos.

5. TRÁMITE PROCESAL

La demanda, inicialmente fue inadmitida mediante auto del 25 de abril de 2014 (fls. 172 -173), una vez subsanada fue admitida por el Juzgado Primero Administrativo Oral del Circuito de Duitama, mediante auto de 19 de junio de 2014 (fls. 179 y 179).

El 21 de octubre de 2014, oportunamente, la DIAN- Sogamoso, por intermedio de apoderado, dio contestación a la demanda (fls. 186 a 199).

Se celebró audiencia inicial el día 1º de julio de 2015 (fls. 225 a 226). Este Juzgado avoca conocimiento mediante auto de 14 de marzo de 2016 (fl. 243) se celebra audiencia de pruebas el día 26 de mayo del año en curso (fls. 247 y 248).

Por auto de 18 de Julio de 2016 se corrió traslado a las partes para presentar alegatos de conclusión (fls. 265 a 266)

6. CONTESTACION DE LA DEMANDA

El apoderado de la parte demandada, mediante escrito radicado el 21 de Octubre de 2014 (fl.186-199) dio contestación a los hechos y se opuso a todas y cada una de las pretensiones indicando que carecen estas de base jurídica.

En su concepto las pruebas allegadas por la parte demandante para demostrar que es beneficiaria de la deducción del impuesto de renta con ocasión de los activos fijos reales productivos, no cumplen con el lleno de los requisitos legales previstos en los artículos 767 y 771-2.

Frente a la propiedad del inmueble, que pretende la demandante, sea objeto de deducción del impuesto, indicó que conforme al artículo 2 de la Ley 970 de 2004, el activo fijo real productivo para que sea objeto de deducción debe tener las siguientes características: que se trate de un bien productivo capaz de engendrar otros bienes, que el mismo bien se adquiera para formar parte del patrimonio, de la misma manera, el bien debe participar de manera directa en la renta del contribuyente y finalmente, son objeto de depreciación fiscal.

Argumenta que conforme lo anterior, para que proceda la deducción por activos fijos reales productivos, debe mediar la propiedad del inmueble en cabeza de la persona que pretende la deducción. Agrega que en el presente asunto, se trata de un lote de terreno que tiene dos propietarias y sobre el cual se edificó un inmueble, que no se encuentra protocolizado, por tanto no hay forma de establecer cuál fue el porcentaje que le correspondió a la demandante o la afectación por nuda propiedad o usufructo en tratándose de cesión de la propiedad o cesión del usufructo.

Con respecto al medio de prueba de carácter documental, enfatizó el hecho de que el Estatuto Tributario es una codificación de carácter especial, por tanto, sus normas prevalecen sobre aquellas que regulan asuntos semejantes de manera general, salvo en el caso de vacíos legales, en donde debe remitirse a las normas de procedimiento general, para tal efecto, enunció los requisitos legales que debe tener la prueba para acreditar la fecha cierta de los documentos privados, la prueba de los pasivos o en su defecto las pruebas supletorias de los pasivos y los requisitos de facturas o documento equivalente, mediante los cuales, se pretenda acreditar la procedencia de costos, deducciones e impuestos descontables, previsto en los artículos 776, 770, 771, 771-2, E.T. entre otros.

Insistió que en el Folio de Matricula Inmobiliaria en que se registró el lote de terreno sobre el cual se edificó la construcción que pretende sea objeto de deducción tributaria, no existe la anotación del inmueble construido, que a juicio del apoderado, sería la prueba idónea y eficaz para acreditar que el contribuyente es el correcto destinatario de la deducción, al tenor de lo dispuesto en la norma que definió el activo fijo real productivo que sería objeto de deducción tributaria estipulada en el artículo 153 del E.T., razón por la cual, al no existir certeza de quien es el propietario del inmueble, no se podía aplicar la deducción reclamada por la demandante.

Agregó que lo mismo ocurría con respecto a la certeza del porcentaje del bien destinado a la producción como lo establece el artículo 2 de la Ley 970 de 2004, pues asegura el apoderado de la Entidad, que conforme a la licencia de construcción, ésta se encontraba delimitada como "vivienda familiar multifamiliar comercial", es decir, que se encontraba destinada en un porcentaje sin establecer a vivienda familiar y otro al comercio y que si bien, existe en la edificación un local comercial y un garaje, no se puede establecer quien saca provecho económico sobre el mismo, es decir, cuál de las dos propietarias, en este caso, la demandante o la otra propietaria del lote de terreno, es decir la señora Paola Andrea León Ostos.

De acuerdo con lo anterior concluye que el lote de terreno donde se edificó la construcción objeto de deducción, es de propiedad de la demandante en un 50%, empero los documentos allegados como prueba por la demandante, no cumplen con los requisitos legales, por cuanto en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos no consta la construcción del inmueble matriculado con No. 095-13428, el bien objeto de deducción corresponde a un local y un garaje que para la fecha de la liquidación oficial no habían sido terminados.

Finalmente con respecto a la prescripción de la acción de revisión indicó que la misma no tuvo lugar por cuanto el termino para notificar el requerimiento especial fue suspendido conforme al artículo 706 del ET, que prevé la suspensión de 3 meses, en la medida que el auto que decretó la inspección tributaria se profirió el 15 de junio de 2011 y se notificó el 16 de los mismos. Según el apoderado de la Entidad, ésta diligencia consta a folio 190 y siguientes del expediente administrativo, por tanto, afirma que en este caso, no operó el fenómeno prescriptivo.

7. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El apoderado de la **DIAN** basa sus alegaciones (fl.252-261) en los siguientes términos: en primer lugar reitera que respecto de la falta de valoración probatoria alegada en la demanda, señaló que la prueba solicitada por la contribuyente, a saber, licencia de construcción No. 013-08 del 14 de abril de 2008 y la testimonial pedida, no era idónea ni conducente, por cuanto, la licencia no acredita la destinación del inmueble y los testimonios no son procedentes para demostrar hechos que de acuerdo con normas

generales o especiales no sean susceptibles de probarse por dicho medio, que por su naturaleza suponen la existencia de documentos o registros escritos, al tenor de lo dispuesto en el artículo 752 del ET

En segundo lugar indica que no se violó el debido proceso, ni existió falta de motivación o desviación de poder en el ejercicio de la actividad fiscalizadora de la DIAN ya que lo pretendido por la demandante con las pruebas por ella solicitadas fue discernido a partir de las pruebas que allegó en respuesta al requerimiento especial.

En tercer lugar reitera que no se estableció la propiedad del inmueble objeto de deducción, por cuanto en la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos no se anotó en el correspondiente Folio de Matricula inmobiliaria la anotación de la protocolización de la edificación objeto de deducción ni una eventual afectación de la propiedad en cabeza de la demandante.

Frente a la valoración probatoria reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda, para decir que conforme a los artículos 767, 770, 771 y 771-2 del E.T., los documentos allegados con la demanda no cumplían los requisitos legales para ser valorados probatoriamente.

Por último hizo hincapié en el hecho de que en el presente caso no operó el fenómeno de la prescripción del requerimiento especial atendiendo la suspensión del término prescriptivo contenido en el artículo 706 del E.T.

Dentro del término previsto en el auto de fecha 18 de julio de 2016, el apoderado de la parte **demandante**, presentó escrito de alegaciones (fl.271-280), manifestando que su poderdante es beneficiaria de la deducción de que trata el artículo 158-3, para tal efecto, reiteró la definición que trae el artículo 2º del Decreto 970 del 30 de marzo de 2004, para explicar que la norma no distingue la calidad de activo fijo, es decir, si es nuevo, usado e incluso arrendado, tan solo existe que sea productivo, que genere utilidad y cumplida esta condición, a su juicio, la deducción por inversión en activos fijos debe reconocerse en el presente caso.

Da argumentos expuestos en la demanda, manifiesta que sus pretensiones se fundamentan en tres argumentos centrales que son; la prescripción de la liquidación oficial de revisión y de contera la adquisición de firmeza de la declaración privada presentada por la demandante; la falta de valoración probatoria por parte de la DIAN de los documentos presentado por la contribuyente y; la negativa de la administración en efectuar la deducción correspondiente al 40% que establece la ley para el periodo gravable del 2008, en tratándose de inversión en activos fijos productivos.

Respecto de la firmeza de la declaración privada, reiteró que la Administración no había practicado la inspección tributaria, y pese a que se había decretado, esta decisión no tiene la entidad de suspender el termino prescriptivo previsto en el artículo 714 del E.T., al tenor de lo dispuesto en el artículo 706 ibídem, que prevé la práctica de la inspección tributaria de oficio por el término de 3 meses, y para tal efecto, transcribió apartes jurisprudenciales respecto de los fines de la inspección tributaria y la aplicación de la suspensión de la prescripción de la liquidación oficial.

Por último, frente a la deducción por inversión en activos fijos, reiteró el hecho de que su poderdante había realizado inversiones en el lote de terreno ubicado en la calle 3 a No. 10-76, pese a ésta tan solo era dueña del 50%, no obstante, la contribuyente había invertido su dinero en construir un activo real productivo para que formar parte de su patrimonio para el periodo gravable de que es objeto la presente demanda, igualmente transcribió jurisprudencia del Consejo de Estado en este sentido.

De acuerdo con lo anterior, la parte actora sustentó el cargo de falsa motivación en los mismos argumentos en los que sustentó el cargo de violación del debido proceso y falta de apreciación de las pruebas, por cuanto a su juicio, la decisión administrativa se sustentó en simples apreciaciones subjetivas sin ningún soporte probatorio.

La Señora **Agente del Ministerio Público** no emite concepto en este proceso.

8. PROBLEMA JURÍDICO

Corresponde al Despacho establecer, en primer término, la extemporaneidad o no del requerimiento especial, esto es si la inspección tributaria decretada suspendió el término para notificar el requerimiento especial; de ser éste oportuno, si era procedente la deducción por inversión en activos fijos alegada por la demandante y en consecuencia la DIAN incurrió en falsa motivación al expedir la liquidación oficial de revisión sin tenerla en consideración.

De acuerdo con el estudio anterior, se establecerá si procede levantar la sanción impuesta por inexactitud.

9. HECHOS PROBADOS

El acervo probatorio está integrado por las pruebas aportadas directamente por las partes, las entidades oficiadas y los testimonios. Ninguna fue objetada y todas pueden ser valoradas de acuerdo con la posición reiterada por el Consejo de Estado[2].

En lo que se refiere a las copias simples anexadas con la demanda[3], las mismas serán valoradas teniendo en cuenta que reposaron en el plenario desde el inicio del proceso sin que fueran tachadas de falsas en las etapas procesales pertinentes. Así pues, dado que han obrado a lo largo del proceso y han sido sometidas a los principios de contradicción y de defensa de las partes conforme a los principios de buena fe y lealtad procesal que rigen toda actuación judicial, se les dará valor probatorio.

Lo anterior, sin perjuicio de las solemnidades que el legislador establece o determina para la prueba de específicos hechos o circunstancias (v.gr. respectivo registro civil de nacimiento o de matrimonio según lo determina el Decreto 1260 de 1970), y las codificaciones especiales que dispongan otra cosa, en este caso, las normas que sobre idoneidad y requisitos exija el Estatuto Tributario.

En el mismo sentido, las pruebas aportadas por parte de diversas entidades a solicitud del juez, pero allegadas en copia simple[4], se considerarán auténticas por el simple hecho de haber sido emitidas por autoridades públicas.

En estos términos se encuentran las siguientes pruebas:

Prueba de los hechos relevantes

- Copia Auténtica de la Certificación expedida por el Arquitecto GIOVVANY ALBERTO CELY BRICEÑO, identificado con CC. No. 7.227.643 de Duitama, donde hace costar que "*Se han realizado obras de construcción en lote ubicado en la calle* 3Nº 10 – 76, folio de matricula inmobiliaria Nº 095 – 13428 Municipio de Nobsa - Boyaca", Propiedad de Martha Isabel Ostos

---

[2] Consejo de Estado, Sala Plena, Sección Tercera, sentencia de veintiocho (28) de agosto de dos mil catorce (2014), rad. número: 66001-23-31-000-2001-00731-01(26251)
[3] Folios 23 a 158, cuaderno 1.
[4] Cuaderno 2

Cusba identificada con C.C.No. 23'812.226 de Nobsa y Paola Andrea León Ostos identificada con C.C.No. 52.421.158 de Bogotá[5].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 09 de julio de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar adecuación del terreno en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $14.000.000[6].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 26 de julio de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar construcción de zapatas y arranque de columnas en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $5.200.000[7].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 08 de agosto de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar construcción de estructura en primer piso en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $96.667.000[8].

- Recibos de Caja No. 003 por valor de $2.000.000, No. 004 por valor de $5.000.000, No. 005 por valor de $10.000.000, No. 006 por valor de $5.000.000, No. 009 por valor de $20.000.000, No. 0010 por valor de $14.445.682 y No. 011 por valor de $6.900.000, de fechas 26 y 30 de julio, 12, 23 de agosto, 11 y 26 de octubre y 22 de noviembre de 2008, respectivamente[9]

- Copias de las Facturas de Venta Nos. PLCR0021 del 20 de febrero de 2008 y No. 0606 del 26 de enero de 2008, mediante los cuales, se hace constar la compra de mobiliario por valor de 490.000 y 790.000, respectivamente.[10]

- Copia del Acta de Visita al domicilio fiscal de la Contribuyente Martha Isabel Ostos Cusba, en la calle 3 Nº 10 – 71, donde se hace costar que el inmueble objeto de la visita, corresponde al inmueble que se tiene como base para el cálculo de la deducción por inversión de activos fijos, donde la funcionaria, observó la construcción de un local y un parqueadero, suscrito por la funcionaria de la DIAN, Dra. Gloria Isabel Lemus Mesa, y la Contribuyente Martha Isabel Ostos Cusba[11].

- Copia Auténtica de la respuesta al requerimiento Ordinario Nº 262382009900132, renta año gravable 2008, donde la contribuyente, reporta nuevamente, la adquisición de activos fijos reales cuya deducción del 40% pretende para su declaración de renta del año gravable de 2008[12].
- Copia de la Escritura Pública No. 1054 del 9 de mayo de 2007, de la Notaría Segunda del Circulo de Sogamoso, del contrato de venta de derechos y acciones sobre el lote de terreno cuyas compradoras son la señora Martha Isabel Ostos y Paola Andrea León Ostos sobre el inmueble ubicado en la calle 3 a No. 10 – 76 del Municipio de Nobsa, identificado con cédula catastral No. 010000510004000 y M.I. Nº 095-13428, que corresponde al inmueble que se tiene como base para el cálculo de la deducción por inversión de activos fijos[13].

- Cédula Catastral y Folio de Matrícula Inmobiliaria No. 13428 donde se hace constar la compra de derechos y acciones en falsa tradición del predio urbano ubicado en la calle 3, 10 – 76 del Municipio de Nobsa, mediante Escritura Pública No. 1054 de 2007 de la Notaría Segunda de Sogamoso[14].

---

[5] Folio 29 y 30, cuaderno 1.
[6] Folios 32-33, cuaderno 1.
[7] Folios 35-35, cuaderno 1.
[8] Folios 36 a 38, cuaderno 1.
[9] Folio 39-42, cuaderno 1
[10] Folio 31, cuaderno 1.
[11] Folio 57 a 60, cuaderno 1, acta de fecha 16 de marzo de 2011.
[12] Folios 61 a 62, cuaderno 1.
[13] Folio 57 a 60, cuaderno 1.
[14] Folio 74 a 76, cuaderno 1.

- Copia Auténtica del Análisis Visita a la Contribuyente Martha Isabel Ostos Cusba, donde se hace constar que el inmueble cuya deducción especial por inversión de activos fijos productivos se pretende, corresponde a una construcción en el predio realizada entre julio y octubre de 2008, donde se deduce que sólo el 50% es de propiedad de la demandante, y al realizar la inspección se concluye que es el actual domicilio fiscal de la contribuyente y la construcción consta de un garaje, un local, una cocina, un patio y dos habitaciones, que se encuentran sin terminados (paredes en pañete y pisos en cemento). Agrega que ni el garaje ni el local son fuente de ingresos de la contribuyente debido a que no se encuentra en condiciones de uso por no estar terminados[15].

- Copia documento aclaratorio del Ingeniero GIOVVANY ALBERTO CELY BRICEÑO, de fecha 05 de abril de 2011, respecto a la persona beneficiaria del contrato de obra y el lote de terreno en donde se edificó la construcción[16].

- Copia del Paramento del inmueble con No Catastral 01-00-0051-0004-000, del barrio Jerónimo Holguín de propiedad de Martha Isabel Ostos Cusba, Formulario de Licencia de Construcción de la vivienda Multifamiliar ubicada en la calle 3 No. 10 – 76 Barrio Jerónimo Holguín, de propiedad de Martha Isabel Ostos Cusba y Oficio No. S.P.O.S.P. No. 14-180 de fecha 22 de agosto de 2008, mediante la cual, la Secretaría de Planeación Obras y Servicios Públicos de Nobsa, imparte directrices a la demandante respecto de la utilización del espacio público para el adelantamiento de las obras[17] .

- Contrato de Arrendamiento suscrito entre Martha Isabel Ostos Cusba como arrendadora y María Janeth Siachoque Gómez, como arrendataria de fecha 17 de enero de 2009, cuyo objeto es el goce y uso del bien inmueble tipo garaje, ubicado en la Calle 3º 10 – 25 del Municipio de Nobsa, fijando el canon de arrendamiento en la suma de $35.000 mensuales[18].

- Contrato de Arrendamiento de Local Comercial suscrito entre Martha Isabel Ostos Cusba como arrendadora y John Alexander Molano Cabra, como arrendatario de fecha 1º de enero de 2009, cuyo objeto es el goce y uso del bien inmueble tipo garaje, ubicado en la Calle 3º 10 – 25 del Municipio de Nobsa, fijando el canon de arrendamiento en la suma de $35.000[19]

- Contrato de Arrendamiento de Local Comercial suscrito entre Martha Isabel Ostos Cusba como arrendadora y Eudocia Mesa de Hidalgo, como arrendataria de fecha 5 de enero de 2009, cuyo objeto es el goce y uso del bien inmueble tipo bodega, ubicado en la Calle 3º 10 – 25 del Municipio de Nobsa, fijando el canon de arrendamiento en la suma de $1.849.000[20].

- Copia del Certificado de Matrícula Mercantil expedido por la Cámara de Comercio de Sogamoso a nombre de la contribuyente, cuya actividad económica es la venta al por menor y mayor de dulcería, obsequios, papelería, suministros de oficina entre otro[21].

- Copia auténtica de la Liquidación Oficial de renta Naturales – Revisión No. 262412012000021 de fecha 13 de julio de 2012, elaborada por la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sogamoso en contra de la contribuyente, donde se impone una sanción por inexactitud por $10.389.000, y un total a pagar por impuesto más sanción de $18.138.000[22].

- Recurso de Reconsideración interpuesto por la Contribuyente el día 14 de septiembre de 2009 en contra de la Liquidación Oficial de Rentas Naturales – Revisión[23].

- Resolución Recurso de Reconsideración confirma No. 262012013000001 de fecha 23 de septiembre de 2013 y anexos[24].

---

[15] Folio 80, cuaderno 1.
[16] Folio 82, cuaderno 1.
[17] Folios 83 a 85, cuaderno 1.
[18] Folios 210 a 211, cuaderno 2.
[19] Folios 214 – 214, cuaderno 2.
[20] Folios 216-217, cuaderno 2.
[21] Folio 218, cuaderno 2.
[22] Folio 259-260 Cuaderno 2.
[23] Folios 293-294, cuaderno 2.
[24] Folio 326-347, cuaderno 2.

10. MARCO JURIDICO Y JURISPRUDENCIAL

Generalidades sobre la deducción especial prevista en el inciso tercero del artículo 158-3 del E.T. Perspectiva jurisprudencial frente a su regulación normativa

El artículo 158-3 del Estatuto Tributario, que consagra la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, fue modificado por el artículo 8 de la Ley 1111 de 2006 estableciendo que a partir del 1º de enero de 2007 las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta podrán deducir no el 30% sino el 40% del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos, aún bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra. La ley 1111 de 2006 mantuvo incólume la finalidad primordial de la disposición inicial, cual es la reactivación de la economía a través de la adquisición de activos fijos reales productivos, siempre y cuando pasen a formar parte del patrimonio del contribuyente que va a solicitar la deducción.

Respecto a la oportunidad de la deducción y la definición de activo fijo real productivo a efectos de la aplicabilidad del Art. 158-3 del E.T. el Decreto 1766 del 2004 que lo reglamenta, en los artículos 2º y 3º señala lo siguiente:

> *Artículo 1°. Deducción especial. Las personas naturales y jurídicas contribuyentes del Impuesto sobre la renta, podrán deducir en la determinación del Impuesto sobre la renta de los años gravables de 2004 a 2007, inclusive, por una sola vez en el período fiscal en el cual se adquiera, el treinta por ciento (30%) del valor de las inversiones efectivamente realizadas en la adquisición de activos fijos reales productivos que se efectúen entre el 1° de enero de 2004 y el 31 de diciembre del año 2007. Esta deducción igualmente procederá, cuando los activos fijos reales productivos se adquieran bajo el sistema leasing con opción irrevocable de compra.*
>
> *Artículo 2°. Definición de activo fijo real productivo. Para efectos de la deducción de que trata el presente decreto, son activos fijos reales productivos, los bienes tangibles que se adquieren para formar parte del patrimonio, participan de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente y se deprecian o amortizan fiscalmente.*
>
> *Artículo 3°. Oportunidad de la deducción. La deducción se deberá solicitar en la declaración del Impuesto sobre la Renta y Complementarios correspondiente al año gravable en que se realiza la inversión, y la base de su cálculo corresponde al costo de adquisición del bien."*

Ahora el Decreto 567 de 2007 "Por medio del cual se reglamenta parcialmente la Ley 1111 de 2006", en el Art. 2º señala:

> *Artículo 2°. Tratamiento de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, en cabeza de los socios o accionistas. Para las utilidades comerciales obtenidas por el año gravable 2007 y siguientes, cuando la sociedad utilice la deducción por inversión en activos fijos reales productivos a que se refiere el artículo 158-3 del Estatuto Tributario tal como fue modificado por el artículo 8° de la Ley 1111 de 2006, se adicionará al valor obtenido de conformidad con lo previsto en el numeral 1 o en el Parágrafo 1° del artículo 49 del mismo Estatuto, el monto de dicha deducción.*

Finalmente el artículo 1 de la Ley 1430 de 2010 prohibió hacer uso de la deducción a partir del año gravable 2011.

El Consejo de Estado, en sentencia del 26 de abril del 2007, exp. 15153, negó la nulidad de la expresión "*y se deprecian o amortizan fiscalmente*" que integra el concepto del artículo 2º del Decreto 1766 del 2004, por no exceder la facultad reglamentaria. Allí precisó:

> *"Se colige que el propósito del legislador al establecer la deducción en comento, fue la adquisición de bienes tangibles que participen de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente, es decir, que el elemento determinante de la prerrogativa fiscal, es que el activo fijo real se involucre directamente en el proceso productivo para generar ingresos y ejercer*

efectos positivos en la producción y el empleo y así en tal definición deben ser tenidos en cuenta, por ser elementos sustanciales a la productividad, los fenómenos de la depreciación y/o la amortización.

En efecto, la expresión legal "activos fijos reales productivos adquiridos", indica que son aquéllos en los que invierte el contribuyente para producir renta y para el caso de los terrenos que participan de manera directa y permanente en la actividad productora o generadora del ingreso, existe otro tipo de disposiciones fiscales que impiden su depreciación o amortización. (arts. 135 y 142 E. T.)

En dicha sentencia, en concreto, se estableció que en cumplimiento de la finalidad de la norma superior, que no fue otra que estimular el sector productivo, y como quiera que los beneficios tributarios son de aplicación restrictiva, el legislador no incurrió en un exceso de facultad reglamentaria al establecer que la deducción opera es sobre los *bienes tangibles que* "*se deprecian o amortizan fiscalmente*", por lo mismo para la procedencia de la deducción deben cumplirse los requisitos específicos previstos en la norma que la consagra, esto es, que tales bienes produzcan directa y permanentemente rentabilidad al contribuyente y los elementos determinantes de la productividad -la depreciación o amortización-.

Por su parte, en fallo del 24 de mayo del 2007, exp. 14898, se negó la nulidad de la expresión "bienes tangibles", porque el hecho de que asociara los activos fijos a dichos bienes no excedía la facultad reglamentaria otorgada por el artículo 158-3 del E.T., dado que este precisó que la deducción recaía sobre activos reales excluyó todo tipo de bienes ajenos a esa particularidad. Así lo indicó:

"En efecto, aunque, los bienes incorporales o intangibles, tales como ciertos derechos, propiedades intelectuales o informáticas o sistemas técnicos, forman parte del patrimonio, tienen la calidad de ser activos fijos y de igual manera, participar en la realización del proceso productivo de la empresa, lo cierto, es que el legislador fue claro al especificar concretamente el tipo de activos sobre los cuales recae la deducción, al señalar que se trataba de activos reales.

Por ello, en cuanto a la condición de ser bienes tangibles, el reglamento no contradice ni limita el precepto legal. Por el contrario, se encuentra conforme con la particularidad que de activos fijos efectuó el legislador y, aunque no se haga una distinción expresa en el texto legal, tal singularidad excluye aquellos conceptos que no participen de la misma.
(…)
Así las cosas, el reglamento que definió como activo fijo real, los bienes tangibles, para efectos de la deducción especial del 30% en su adquisición, no viola el citado artículo 26, pues si el contribuyente acredita el cumplimiento de los presupuestos contenidos en la norma legal que la autoriza, no hay lugar a desconocer su procedencia.

Por todo lo anterior, el Gobierno Nacional no excedió la potestad reglamentaria prevista en el artículo 189 [11] de la Constitución Política, por lo tanto, no se accederá a declarar la nulidad del aparte demandado."

A la Luz del marco legal y jurisprudencial, traído a colación, permite entender que la deducción no opera para la adquisición de activos movibles; que los "bienes" cobijados por el beneficio son únicamente los corporales (art. 653 del C. C.) por ser de suyo la forma tangible, y que ellos deben tener una relación directa y permanente con lo producido, de modo que resulten indispensables para obtenerlo.

En ese contexto, el ordenamiento entiende como bienes depreciables aquellos activos fijos tangibles, con excepción de los terrenos, que no sean amortizables[25], y prevé que cuando esos bienes, se adquieren o mejoran en el curso del año o período gravable, la depreciación se calcula proporcionalmente al número de meses o fracciones de mes en que las respectivas adquisiciones o mejoras prestaron servicio (Art.135 y 136 *ibídem*).

---

[25] Así, se excluyen de la definición de bienes depreciables a los activos movibles como materias primas, bienes en vía de producción e inventarios, así como los valores mobiliarios constituidos por títulos representativos de participaciones de haberes en sociedades, de cantidades prestadas, de mercancías, de fondos pecuniarios o de servicios que son materia de operaciones mercantiles o civiles.

Ese último requisito, como también lo ha precisado el Consejo de Estado, excluye los activos fijos que participan de manera indirecta en el proceso productivo, como los muebles y equipos destinados a la parte administrativa y gerencial[26].

La voluntad legislativa es puntual al precisar que los bienes objeto de la inversión deducible no son otros distintos a los "adquiridos" en el interregno de tiempo que establece la norma, entendiéndose que la adquisición, como tal, refiere a la compra, adquisición o apropiamiento por operación de traslación de dominio[27], de los bienes tangibles incorporados al patrimonio del contribuyente e incorporados a la actividad productora de renta.

11. CASO CONCRETO

Bajo el anterior marco normativo y jurisprudencial se revisará si las deducciones en cuestión, reúnen los requisitos para su procedencia.

Oportunidad para notificar el requerimiento especial

Los Artículos 702 y 703 del E.T. establecen la facultad que tiene la Administración de impuestos para modificar las liquidaciones tributarias privadas, mediante liquidación de revisión, pero con observancia del trámite legal, el cual dispone que para ello debe, previamente, enviar al contribuyente un requerimiento especial.

Respecto al término d notificación del requerimiento especial el artículo 705 del Estatuto Tributario preceptúa que, la Administración deberá notificar el acto previo "*a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar*", el mismo ordenamiento en el artículo 706 establece que dicho término se suspenderá "*cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decrete*".

El artículo 779 del E.T. establece el objeto de la inspección tributaria (verificar la exactitud de las declaraciones, el cumplimiento de las obligaciones formales y establece la existencia de hechos gravables), igualmente, lo consagra como un medio de prueba mediante el cual constata, de manera directa, los hechos que interesan en determinado proceso, verifica su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar.

Respecto a la expresión «constatación directa» el H. Consejo de Estado[28] ha señalado que no necesariamente implica que los funcionarios deban desplazarse a la sede del contribuyente para realizar la inspección tributaria, pues es viable que a través de otros medios de prueba se constate la existencia de hechos gravados, como por ejemplo a través de testimonios, cruces de información con terceros, documentos, verificaciones, requerimientos consagrados de modo general en el artículo 684 del E.T.

En el presente caso, manifiesta la demandante que la administración no le notificó el requerimiento especial dentro del término previsto en el artículo 705 del E.T., por cuanto presentó su declaración privada el día 25 de agosto de 2009 y la notificación del requerimiento especial de que trata el artículo 703 ibídem, se surtió el 3 de noviembre de 2011, es decir después de transcurridos los dos años de que trata la norma. Asegura que dentro de la investigación se decretó la inspección tributaria de

---

[26] Consejo de estado Sentencia del 26 de marzo del 2006, exp. 15086
[27] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCION CUARTA, C.P. Dra. CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ, 11 de octubre del 2012, Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00042-01(18233)
[28] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, C.P. Dr. JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ, 3 de mayo de 2007, Radicación: 05001-23-31-000-2000-02861-01(15111), Actor: ORLANDO DE JESÚS CIRO VILLA; C.P. Dr. HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS, 05 de junio de 2014, Radicación: 23001-23-31-000-2010-00075-01(18758), Actor: ADRIANA PATRICIA VILLAMIZAR CESPEDES.

oficio, pero afirma que la misma no se practicó y prueba de ello, es que en el Acta de la inspección solo firma la funcionaria comisionada, la que fue elaborada en Sogamoso, en ella no se advierte la práctica de la inspección en el lugar de los hechos o la constancia de visitas realizadas, es decir no existió constatación directa respecto de los hechos que le interesaban al proceso, por lo que en consecuencia, concluye, no operó la suspensión de la prescripción.

Obran en el expediente:

> -. Auto de Inspección Tributaria No. 262382011000006 de fecha 15 de junio de 2011, notificado por correo el 16 de junio de 2011 (fl. 110 cuderno 1 del anexo a la contestación de la demanda)
>
> -. Acta de Inspección Tributaria No. 262382011000006, con fecha de inicio 16 de junio de 2011 y fecha de finalización de 25 de octubre de 2011, la misma se encuentra suscrita por funcionaria delegada mediante el auto anteriormente referido y en ella se establece las actividades realizadas en punto a determinar el patrimonio bruto de la contribuyente y la improcedencia de la deducción por inversión de activos fijos, conclusión que allí quedó plasmada.

A juicio de este Despacho la Inspección Tributaria No. 262382011000006 si se practicó y en consecuencia se enmarca dentro de las causales de suspensión de que trata el artículo 706 del Estatuto Tributario. En efecto, según se constata de las pruebas señaladas dicha inspección cumplió con lo normado en el Art. 779[29] E.T., pues conforme lo ha fijado la jurisprudencia y contrario a lo afirmado por la demandante, no era necesario que la Administración realizara inspección al bien sobre el cual se pretendía la deducción; la constatación directa a fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos gravables declarados o no –objeto de la inspección conforme al auto que la decretó- se realizó a través de los medios consagrados de modo general en el artículo 684 *ibídem*, en todo caso y dado el día 16 de marzo de 2011 conforme al Acta de visita al Contribuyente[30] (folios 57 a 60 del cuaderno principal) se efectuó una inspección ocular al inmueble objeto de deducción especial, resultaba innecesario realizar una nueva diligencia para tal fin.

Así las cosas se tiene que el presente caso se produjo la suspensión del término para notificar el requerimiento especial de que trata el artículo 703; los hechos probados dan cuenta que la contribuyente presentó la declaración el 25 de agosto de 2009[31], dentro del término fijado para ello, luego, la Administración, el 16 de junio de 2011, le notificó el auto de inspección tributaria suspendiéndose por tres meses el término de los dos años para notificar el requerimiento especial, notificación que tuvo lugar el 11 de noviembre, esto es oportunamente, pues la fecha límite que tenía la administración para ello era el 25 de noviembre del mismo año, en consecuencia, los actos acusados no están viciados de nulidad por extemporaneidad

---

[29] ***ARTICULO 779. INSPECCIÓN TRIBUTARIA.*** *<Artículo modificado por el artículo 137 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> La Administración podrá ordenar la práctica de inspección tributaria, para verificar la exactitud de las declaraciones, para establecer la existencia de hechos gravables declarados o no, y para verificar el cumplimiento de las obligaciones formales.*
Se entiende por inspección tributaria, un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso adelantado por la Administración Tributaria, para verificar su existencia, características y demás circunstancias de tiempo, modo y lugar, en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria y otros ordenamientos legales, previa la observancia de las ritualidades que les sean propias.
La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en él indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla.
La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron.
Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma.

[30] Acta que encuentra suscrita por la contribuyente Martha Isabel Ostos Cusba y la funcionaria de la DIAN, Gloria Isabel Lemus Mesa, misma que suscribe el acta de inspección tributaria.

[31] Folio 17 cuaderno principal

De la procedencia o no de la deducción por inversión en activos fijos

Según dan cuenta los antecedentes administrativos de los actos demandados, el inmueble respecto de cuya adquisición se solicitó la deducción especial del artículo 158-3 del ET, corresponde a la construcción de la vivienda multifamiliar comercial ubicada en la calle 3 No. 10 – 76 del Barrio Jerónimo Holguín del Municipio de Nobsa, Boyacá, que conforme a la licencia de construcción figura a nombre de la señora Martha Isabel Ostos Cusba, por valor de $118.326.000, de conformidad con la respuesta al requerimiento ordinario No. 262382009900132 del año gravable de 2008, realizado por la Contribuyente.

Adicionalmente, solicitó la prescripción de la Liquidación Oficial de dos años contados a partir del día en que el contribuyente presentó su declaración privada, teniendo en cuenta que en la presente investigación, pese a que la DIAN decretó la inspección tributaria, a juicio de la demandante no se practicó, por tanto, la figura de la suspensión del término prescriptivo, no tuvo la virtud de producir efectos y por tanto de interrumpir el término prescriptivo que ocurrió antes de notificarse la Liquidación Oficial de Revisión, es decir, antes del 3 de noviembre de 2011.

La Administración mediante liquidación Oficial de Renta rechazó la deducción, por las siguientes razones: (a) El bien donde la contribuyente MARTHA ISABEL OSTOS CUSBA NIT. 23.812.226-6, dice haber construido no es totalmente de su propiedad, (b) No se allega documento de fecha cierta donde coste cesión de propiedad de usufructo, (c) Los documentos que se allegan son documentos privados sin fecha cierta, documentos que a la luz de los artículos 771-2 y 767 del ET no son idóneos, (d) La Oficina de Registro de Instrumentos Públicos no consta registro de construcción en el bien matriculado con el No. 095-13428 (artículo 2 Decreto 1766 de 2004), (e) Parte de la construcción corresponde a vivienda, donde la contribuyente tiene su residencia o domicilio fiscal, (f) El bien objeto de deducción por inversión de activos fijos corresponde a un local con garaje que a la fecha no han sido terminados y (g) El local y el garaje no se han arrendado, es decir no se ha generado el ingreso que permita cumplir el sentido de la ley, cual es que el activo fijo real se involucre directamente en el proceso productivo para generar ingresos y ejercer efectos positivos en la producción y el empleo[32].

Por estas razones, a juicio de la DIAN, el inmueble no reunía los requisitos para deducirse fiscalmente para el año gravable 2008. Con respecto a la prescripción deprecada por la demandante, señaló que en el presente caso se practicó la inspección tributaria en el inmueble objeto de deducción, por tanto, tuvo ocurrencia la suspensión de tres meses de que trata la norma, motivo por el cual, la liquidación oficial de renta se notificó dentro del término legal.

Conforme al Análisis de la visita al contribuyente, realizada el 16 de marzo de 2011, por una funcionaria de la DIAN[33], se concluye que el predio objeto de deducción especial, fuera de ser el domicilio fiscal de la contribuyente, es una construcción que consta de un garaje, un local, una cocina, un patio y dos habitaciones, y de acuerdo con la explicaciones brindadas a la funcionaria, el activo fijo objeto de deducción corresponde al garaje y al local, éste último que, para la fecha de la visita, no se encontraba en condiciones de uso, por no estar terminado.

Al respecto, se tienen las siguientes pruebas que demuestran la inversión del activo fijo, cuya deducción se pretenden para el año gravable de 2008:

---

[32] Folio 276, cuaderno 2.
[33] Folio 80, cuaderno 1.

- Copia Auténtica de la Certificación expedida por el Arquitecto GIOVVANY ALBERTO CELY BRICEÑO, identificado con CC. No. 7.227.643 de Duitama, donde hace costar que "SE HAN REALIZADO OBRAS DE CONSTRUCCION EN LOTE UBICADO EN LA CALLE 3Nº 10 – 76, FOLIO DE MATRICULA INMOBILIARIA Nº 095 – 13428 MUNICIPIO DE NOBSA, DEPARTAMENTO DE BOYACA", Propiedad de Martha Isabel Ostos Cusba identificada con cedula de ciudadanía Nº 23'812.226 de Nobsa y Paola Andrea León Ostos identificada con cedula de ciudadanía Nº 52.421.158 de Bogotá[34].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 09 de julio de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar adecuación del terreno en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $14.000.000[35].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 26 de julio de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar construcción de zapatas y arranque de columnas en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $5.200.000[36].

- Copia Auténtica del Contrato Civil de Obra de fecha 08 de agosto de 2008, celebrado entre Martha Isabel Ostos Cusba y el Contratista Giovvany Alberto Cely Briceño, que tenía como objeto realizar construcción de estructura en primer piso en el lote ubicado en la Calle 3 Nº 10 – 76, Municipio de Nobsa, Departamento de Boyacá, por valor de $96.667.000[37].

- Recibos de Caja No. 003 por valor de $2.000.000, No. 004 por valor de $5.000.000, No. 005 por valor de $10.000.000, No. 006 por valor de $5.000.000, No. 009 por valor de $20.000.000, No. 0010 por valor de $14.445.682 y No. 011 por valor de $6.900.000, de fechas 26 y 30 de julio, 12, 23 de agosto, 11 y 26 de octubre y 22 de noviembre de 2008, respectivamente, pagados por la señora Martha Isabel Ostos Cusba al contratista Giovanny Alberto Cely Briceño[38].

- Copias de las Facturas de Venta Nos. PLCR0021 del 20 de febrero de 2008 y No. 0606 del 26 de enero de 2008, mediante los cuales, se hace constar la compra de mobiliario por valor de 490.000 y 790.000, respectivamente.[39]

- Copia documento aclaratorio del Ingeniero GIOVVANY ALBERTO CELY BRICEÑO, de fecha 05 de abril de 2011, respecto a la persona beneficiaria del contrato de obra y el lote de terreno en donde se edificó la construcción, que corresponde a la señora Martha Isabel Ostos C.[40].

En este caso, la DIAN rechazó las deducciones, por valor de $70.685.600[41] y dijo en síntesis, que la construcción solo le pertenecía a la contribuyente en un 50%, en virtud de los derechos y acciones que ésta tenía sobre el lote de terreno en donde se construyó la edificación; que los documentos aportados para acreditar las inversiones efectuadas por la contribuyente carecían de fecha cierta y finalmente que no se tenía certeza de la parte del inmueble destinada a la producción de renta, teniendo en cuenta que parte del inmueble se destinaba para vivienda y sólo un garaje y un local, tendría la potencialidad de producir y que, por ende, no podía aceptarse la deducción.

El beneficio tributario deprecado por la demandante, se encuentra consagrado en el artículo 158-3 E.T. y de su lectura se puede colegir que para la procedencia de la deducción es necesario: i) que se haya hecho una inversión para adquisición de bienes tangibles, ii) que dichos bienes sean activos fijos, iii) que los bienes adquiridos entren a formar parte del patrimonio, iv) que participen de manera directa y permanente en la actividad productora de renta del contribuyente, y v) que se deprecien o amorticen fiscalmente.

---

[34] Folio 29 y 30, cuaderno 1.
[35] Folios 32-33, cuaderno 1.
[36] Folios 35-35, cuaderno 1.
[37] Folios 36 a 38, cuaderno 1.
[38] Folio 39-42, cuaderno 1
[39] Folio 31, cuaderno 1.
[40] Folio 82, cuaderno 1.
[41] Folio 17, cuaderno 1.

Es de especial importancia que la inversión se haga sobre bienes que participan de manera directa en la generación de renta para el contribuyente, pues como lo explicó la jurisprudencia transcrita en precedencia, la razón de ser de la norma que estableció la deducción era incentivar la reactivación del aparato productivo nacional mediante el estímulo a empresarios que hicieran inversiones dirigidas a aumentar la productividad.

El Decreto Reglamentario 1766 de 2004 en su artículo 3, igualmente trascrito precedentemente, establece tres momentos para la procedencia de la deducción, En el presente caso, estamos ante la tercera situación, si bien existe un activo principal sujeto a la deducción especial, las adecuaciones que fueron tomadas como base de la deducción por inversión en activos fijos, constituyen la inversión efectuada en el lote de terreno identificado con Matricula Inmobiliaria No. 13428 de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Sogamoso, por parte de la contribuyente Martha Isabel Ostos Cusba, cuya actividad económica es la contenida en el Código 090, es decir, rentista de capital, conforme a la Resolución Número 000139 del 21 de noviembre de 2012, expedida por la DIAN (fl. 3).

Ahora, conforme lo indica la Escritura Pública No. 1054 del 9 de mayo de 2007, registrada en FMI No. 13428, se tiene que tanto la contribuyente como la señora Paola Andrea León Ostos, tienen derechos y acciones sobre la totalidad del inmueble, y en consecuencia lo poseen en comunidad.

Al respecto, el código civil ha definido la comunidad como un cuasicontrato, siempre y cuando dicha comunidad no provenga de una convención o de haber concertado formarla, según lo señalado por el artículo 2322 del C.C. el cual establece:

> *"La comunidad de una cosa universal o singular, entre dos o más personas, sin que ninguna de ellas haya contratado sociedad, o celebrado otra convención relativa a la misma cosa, es una especie de cuasicontrato".*

El artículo 2323 *ibidem*, indica que el derecho de cada uno de los comuneros sobre la cosa común, es el mismo que el de los socios en el haber social y el artículo 2325 señala que las deudas contraídas en pro de la comunidad durante ella, no es obligado sino el comunero que las contrajo; el cual tendrá acción contra la comunidad para el reembolso de lo que hubiere pagado por ella.

En este sentido, el comunero ejerce su derecho a realizar mejoras en el bien que posee colectivamente, y que considere necesarias en el mismo, sin embargo, este conserva su derecho de acción en contra del resto de comuneros, para exigir su reembolso, valga mencionar que, el artículo 359 del C.C. establece que *"todas las obras, siembras y plantaciones se presumen hechas por el propietario y a su costa, mientras no se pruebe lo contrario*".

Ahora, es perfectamente viable que un comunero, adquiera por prescripción la propiedad plena y absoluta del bien, pero es necesario que la posesión sea personal, autónoma e independiente, es decir, que no la ejerce en nombre de la comunidad, así lo ha expresado la Corte Suprema de Justicia sala de casación civil y agraria en sentencia de octubre 29 de 2001, expediente 5800, la cual señala lo siguiente:

> *"La comunidad también puede tener manifestación cabal en el hecho de la posesión, dando lugar al fenómeno de la coposesión, caso en el cual lo natural es que la posesión se ejerza bien por todos los comuneros, o por un administrador en nombre de todos, pero en todo caso de modo comparativo y no exclusivo.*
>
> *Tratándose de la "posesión de comunero" su utilidad "es proindiviso", es decir, para la misma comunidad, porque para admitir la mutación de una "posesión de comunero" para la de "poseedor exclusivo", es necesario que el comunero ejerza posesión personal, autónoma o independiente y por ende excluyente de la comunidad."*

En este sentido, las mejoras, obras, siembras y plantaciones, le pertenecen al propietario del inmueble y no necesariamente deben estar registradas en el Folio de Matrícula Inmobiliaria, pues la ley no dispone que deban estar sujetas a registro, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4º de la Ley 1579 de 2012 (Estatuto de Registro de Instrumentos Públicos), por tanto, tratándose de inversiones hechas sobre activos fijos que ya poseía la contribuyente, el costo de la adquisición del bien corresponde al costo de los bienes necesarios para llevar a cabo la inversión, que en este caso, lo constituirían los contratos de obra, las facturas de servicios prestados, los recibos de caja, etc.., y en general todo documento que reúna los requisitos de los artículos 617, 618 y 767 del E.T.

Conforme lo anterior, para el Despacho es claro que parte del inmueble (construcción), debe ser reconocido como un activo fijo, aclarando que el activo lo constituye la mejora o la construcción destinada a la producción de renta, más no la parte destinada para vivienda ni el terreno donde se realizó la obra, en consecuencia, debe analizarse, no solo si existe aprovechamiento económico potencial o real del bien adquirido, sino además si existe prueba idónea de las inversiones efectuadas por la contribuyente para adquirir la parte del inmueble destinado a la producción de renta, y que estos hayan ingresado al patrimonio de la misma, como propietaria o usufructuaria en el año gravable en que se declara la deducción.

De acuerdo con lo anterior, el costo de la inversión efectuada por la contribuyente, fue rechazado por la Administración, por considerar que los contratos de obra no se encontraban autenticadas como lo establece el artículo 767 del Estatuto Tributario, y, en consecuencia, carecían de fecha cierta. Aunado a lo anterior, adujo la DIAN que no se aportó prueba que soporte el costo declarado, tal como lo establece los artículos previstos en los artículos 776, 770, 771, 771-2, ibídem, entre otros.

Ahora bien, señala el artículo 767 del Estatuto Tributario:

> *"ARTICULO 767. FECHA CIERTA DE LOS DOCUMENTOS PRIVADOS. Un documento privado, cualquiera que sea su naturaleza, tiene fecha cierta o auténtica, desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación."*

El Despacho advierte que los contratos de obra por medio de los cuales la accionante pretende soportar el costo declarado, registran como fecha de suscripción el 09 y 26 de julio y 08 de agosto de 2008, sin embargo no contiene fecha cierta, toda vez que no fue registrado o presentado ante notario, juez o autoridad administrativa.

En la Resolución No. 262012013000001 del 23 de septiembre de 2013, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la liquidación oficial de revisión demandada, la Administración precisó[42]:

> *"Frente a la primera solicitud de la contribuyente consiste en la solicitud documental que este despacho debe hacer en la oficina de planeación de Nobsa para que allegue copia auténtica de los documentos que fueron presentados para la expedición de la licencia de construcción Nro. 013-08 del 14 de Abril de 2008, se encuentra que este elemento material solicitado carece de la idoneidad y la relevancia necesaria dentro del respectivo proceso, ya que el mismo no determina la finalidad de las construcciones ejecutadas ni su posterior empleo o utilidad, puesto que de acurdo a la normatividad vigente que indica los componentes de la licencia de construcción otorgada por la autoridad competente, no se prevé como requisito para su otrogamiento hacer claridad frente al fin comercial o de vivienda de la construcción, como si lo hace frente a la estructura y dimensión de la misma, lo cual se observa en el artículo 38 del decreto 1469 de 2010.*
> *"...*

[42] Folios 335-336, cuaderno 2.

Seguidamente la contribuyente solicitó que dentro del respectivo proceso obraran como medio probatorio en su favor la información o confesión que se pueda extractar del recaudo testimonial practicado a los señores Giovanny Alberto Cely, Luz Aida Guerrero, Janeth Siachoque Gómez, Eudocia Mesa de Hidalgo, Jhon Alexander Molano Cabra y Paola Andrea León; frente a lo cual, este despacho considera que se da aplicación de manera expresa al artículo 752 del E.T.,..".

En primer lugar, el Estatuto Tributario, prevé la forma en que excepcionalmente se permita la prueba testimonial para demostrar hechos que por sus características son susceptibles de demostrarse documentalmente, al expresar:

"ARTICULO 752. INADMISIBILIDAD DEL TESTIMONIO. La prueba testimonial no es admisible para demostrar hechos que de acuerdo con normas generales o especiales no sean susceptibles de probarse por dicho medio, ni para establecer situaciones que por su naturaleza suponen la existencia de documentos o registros escritos, salvo que en este último caso y en las circunstancias en que otras disposiciones lo permitan exista un indicio escrito."

El anterior artículo tiene concordancia con el artículo 252 del Código de Procedimiento Civil, según el cual:

"ARTÍCULO 232. LIMITACION DE LA EFICACIA DEL TESTIMONIO. La prueba de testigos no podrá suplir el escrito que la ley exija como solemnidad para la existencia o validez de un acto o contrato.

Cuando se trate de probar obligaciones originadas en contrato o convención, o el correspondiente pago, la falta de documento o de un principio de prueba por escrito, se apreciará por el juez como un indicio grave de la inexistencia del respectivo acto, a menos que por las circunstancias en que tuvo lugar haya sido imposible obtenerlo, o que su valor y la calidad de las partes justifiquen tal omisión."

Como se puede ver en este caso, no existe prueba que demuestre la imposibilidad del contribuyente de obtener el escrito que demuestre la efectiva inversión en el activo fijo real productivo, que para el caso, es la construcción realizada en el lote de terreno identificado con FMI No. 13428 de la Oficina de Registro de Instrumentos Públicos de Tunja, por tanto, en este caso, los hechos no eran susceptibles de la prueba testimonial, como acertadamente lo estableció la DIAN en la Liquidación Oficial de Revisión.

Ahora en el ámbito tributario, la exigencia de fecha cierta para ciertos documentos se encuentra prevista en el artículo 770 del Estatuto Tributario, para el caso de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, pues éstos solo podrán solicitar pasivos que estén debidamente respaldados por documentos de fecha cierta. Y, se entiende que un documento privado tiene fecha cierta o auténtica desde cuando ha sido registrado o presentado ante un notario, juez o autoridad administrativa, siempre que lleve la constancia y fecha de tal registro o presentación (artículo 767 del E.T.).

La previsión sobre la autenticidad de los documentos, que se pretendan hacer valer como prueba, se entiende para toda clase de documentos privados y no solamente para demostrar los pasivos (E.T. artículo 770).

El Consejo de Estado, se ha pronunciado sobre el valor probatorio de las copias, teniendo como fundamento el artículo 767 del estatuto Tributario, en los siguientes términos[43]:

"...Según la norma, para que un documento privado, tenga valor probatorio, debe presentarse previamente ante notario público o ante otra autoridad administrativa, y sólo será legítimo a partir de la fecha en que conste dicha presentación.

---

[43] Sentencia, Consejo de Estado, Sección Cuarta del 16 de marzo de 2011 expediente 16522 M.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

De acuerdo con los documentos aludidos por el demandante, a través de los cuales pretende probar unos hechos que fueron desvirtuados con la inspección tributaria, cruce de información con terceros, diligencia de registro en las instalaciones de la empresa y con el informe de la Fiscalía General de la Nación, la Sala considera que solo podrían ser valorados por la Administración sin el requisito de la autenticidad cuando la contabilidad goce de veracidad y exactitud en los valores declarados, para el caso en el impuesto sobre las ventas del cuarto bimestre de 2000, es decir constituye medio de prueba fehaciente.

No obstante, como quiera que en el caso concreto no puede predicarse la idoneidad de la contabilidad, correspondía al demandante cumplir con las exigencias del artículo 254 del Código de Procedimiento Civil, el cual sobre la aportación de documento enseña lo siguiente:

"Las copias tendrán el mismo valor probatorio del original, en los siguientes casos:

1. Cuando hayan sido autorizadas por notario, director de oficina administrativa o de policía, o secretario de oficina judicial, previa orden del juez, donde se encuentre el original o una copia autenticada.

2. Cuando sean autenticadas por notario, previo cotejo con el original o la copia autenticada que se le presente.

3. Cuando sean compulsadas del original o de copia autenticada en el curso de inspección judicial, salvo que la ley disponga otra cosa".
De conformidad con la ley, de contenido claro, se aprecia que los documentos aportados al expediente para que los mismos hubieren sido valorados, se necesitaba de la autenticidad en alguna de las formas establecidas en el artículo en cita.

Por lo anterior concluye la Sala, que para darle valor probatorio a las 1679 copias debían estar respaldadas con la autenticación de notario, pues es la diligencia que da fe de que la copia que se sella corresponde al documento original. No prospera el cargo".

En el caso concreto, se observa que los contratos de obra fueron allegados en copia simple, de manera que no cumplen con las condiciones para tenerlo como documento de fecha cierta, por no tener presentación ante Notario, Juez o Autoridad Administrativa y en tales condiciones, como lo señala la jurisprudencia parcialmente transcrita, solamente podría ser valorado si la contabilidad cumple los requisitos de veracidad y exactitud, condición que tampoco se cumple ya que en este caso, la contribuyente no está obligada a llevar contabilidad por no ejercer una actividad mercantil y pertenecer al régimen simplificado[44].

Igualmente, al verificar si las copias de los contratos de arrendamiento aportados por el demandante dentro de la actuación administrativa[45], cumple con los requisitos señalados en el artículo 254 del C.P.C.-norma vigente para la fecha de la actuación, transcrito en el extracto jurisprudencial anterior, para que dichas copias tengan el valor probatorio del original, se encuentra que no cumple ninguno de los tres requisitos exigidos por el estatuto procedimental. En consecuencia, también resulta acertada la decisión de la Administración en no darle valor probatorio a los contratos de arrendamiento celebrados por la contribuyente.

Frente a las 7 facturas[46] que contienen los abonos efectuados por la contribuyente al Ingeniero Giovanny Alberto Cely Briceño, en virtud de los contratos de obras civiles celebrados con éste, se advierte que fueron expedidas en virtud de lo dispuesto en los artículos 615 y 618 del E.T., como la obligación que tiene la adquirente de bienes y servicios de exigirla para la procedencia de los respectivos costos, deducciones e impuestos descontables. Esta formalidad no sólo encuentra respaldo en las normas legales sino en la jurisprudencia[47], a las cuales no se puede sustraer el contribuyente más aún cuando la cuantía de los contratos lo ameritaba.

---

[44] Folio 17, cuaderno 1.
[45] Folios 210-217, cuaderno 2.
[46] Folios 39-41, cuaderno 1.
[47]CORTE CONSTITUCIONAL, Sentencia C-733-03

El artículo 771-2 del Estatuto Tributario[48] dispuso que para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requieren facturas con los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario.

El legislador también reguló la tarifa legal probatoria para el caso de los documentos equivalentes, previendo que éstos debían cumplir los requisitos de los literales b), d), e) y g) anteriormente transcritos. Respecto del cumplimiento del requisito del literal d) (número correspondiente a un sistema de numeración consecutiva), advirtió que bastaba con que la factura o documento equivalente tuviera la respectiva numeración.

A su vez, el Decreto 3050 de 1997 (artículo 2) señaló que la factura o documento equivalente debía reunir, como mínimo, los requisitos contemplados en el artículo 771-2, sin perjuicio de la obligación para quien los expedía de hacerlo con el lleno de los requisitos de numeración consecutiva, preimpresión y autorización previa contemplados en las normas vigentes.
Es importante mencionar que la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia 18781 del 16 de septiembre de 2014 con ponencia de la magistrada Martha Teresa Briceño dijo que no era necesario que las facturas se aportaran en original, en los siguientes términos:

> *"Al respecto, la Sala advierte que no puede aplicarse para efectos tributarios los requisitos de la legislación comercial para los títulos valores, pues la normativa tributaria prima para efectos fiscales y los requisitos exigidos a la factura son los contenidos en el artículo 617 E.T., razón por la cual los argumentos aducidos por la Administración para rechazar las facturas no son de recibo, como lo alegó la actora en su demanda. En todo caso, ni la firma ni el original de la factura, están contemplados en la normativa tributaria como requisito de la factura."*

De igual forma como lo indica la Sentencia de 23 de septiembre de 2013. Exp. 25000-23-27-000-2008-00018-01(18752) m.p. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Extracto:

> *"[...] para la procedencia de los costos se requiere de las facturas con el cumplimiento de los requisitos señalados en los literales b), c), d), e), f) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario, o de documentos equivalentes que cumplan con los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 ibídem.*

Como se puede observar, la administración de impuestos no puede exigir que se allegue el original de la factura para soportar un costo o una deducción, ni mucho menos exigir que la factura esté aceptada, es decir, firmada, requisitos propios para efectos de la validez de la factura como título valor. Es suficiente con que la factura cumpla con los requisitos del artículo 617 del estatuto tributario o del artículo 771-2 del mismo estatuto, según corresponda.

Igualmente el Consejo de Estado indicó[49]:

> *"Lo que realmente establece el artículo 771-2 es que la factura, como documento, es un medio de prueba para la procedencia de los costos y deducciones. En consecuencia, es un documento* ***ad probationem*** *que se exige por ley como prueba necesaria25, puesto que las facturas que cumplen los requisitos previstos en los artículos 617 y 618 E.T. son pruebas que, por ley, deben cumplir ciertas formalidades. Cumplidas tales formalidades, las facturas son prueba de la cuantía que los contribuyentes declaran en el denuncio tributario como costos y deducciones."*

En este caso, la DIAN rechazó las deducciones, por no existir prueba idónea de las inversiones efectuadas por la contribuyente, y a pesar de que las facturas aportadas cumplen con los requisitos exigidos en la Ley para establecer las deducciones al tenor

---

[48] Adicionado por la Ley 383 de 1997 que se expidió para fortalecer la lucha contra la evasión y el contrabando.
[49] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, C.P. Dr. HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS, 26 de enero de 2012; Radicación número: 76001-23-31-000-2006-01968-01(17318)

de lo dispuesto en el artículo 771-2 E.T., en concordancia con los artículos 617 y 618 ibídem, en síntesis, estas no discriminan las inversiones efectuadas en los activos fijos que se destinarían a la producción de renta, que conforme al Acta de visita al inmueble objeto de deducción (fl.57) y los contratos de arrendamiento aportados al plenario (fl.210-216), lo constituyen un local comercial y un garaje y no la parte del inmueble que se destinó para vivienda de la contribuyente, quien, conforme a la visita realizada por la Funcionaria de la DIAN, tenía su domicilio fiscal en la misma dirección del inmueble (fl.57-60).

Por ende, no pueden tenerse como prueba de las inversiones en los activos fijos, las facturas allegadas al proceso, pues, estas no determinan el valor efectivo de la inversión, que determinan el monto de la respectiva deducción, al tenor de lo dispuesto en el artículo artículo 158-3 del E. T.

Así las cosas, el Despacho encuentra que era improcedente de la deducción alegada por la demandante resultando ajustada a derecho la decisión de la Administración de efectuar la liquidación oficial de renta y naturales – Revisión No. 262410022000021 de 13 de julio de 2012, pues la misma devino precisamente del hecho de haberse encontrado improcedente la deducción por inversión en activos fijos.

En este orden de ideas, y al no probarse los supuestos de hecho en que se fundamenta la demanda –extemporaneidad en la notificación del requerimiento especial y procedencia de la deducción por inversión en activos fijos-, los actos acusados deben permanecer incólumes, bajo la presunción de legalidad que a toda decisión de tal naturaleza acompaña, imponiéndose denegar las súplicas de la demanda.

12. DECISION

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Segundo Administrativo del Circuito judicial de Sogamoso, administrando Justicia en nombre de la República de Colombia, y por autoridad de la Ley,

F A L L A :

Primero: NEGAR las suplicas de la demanda, por las razones expuestas en esta sentencia.

Segundo: Sin condena en costas, en la instancia.

Tercero: En firme esta providencia, archívese el expediente previa liquidación de gastos y devolución de excedentes al interesado, si a ello hubiere lugar.

NOTIFÍQUESE Y CUMPLASE

NELSON JAVIER LEMUS CARDOZO
JUEZ

HRO/EMA