



BOLETÍN TRIBUTARIO - 094/19

ACTUALIDAD NORMATIVA - JURISPRUDENCIAL

I. CÁMARA DE REPRESENTANTES

Destacamos el estado actual del proyecto de ley que a continuación detallamos, el cual fue publicado en la Gaceta del Congreso No. 576 del 19 de junio de 2019:

- **DICTAN NORMAS CATASTRALES E IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD RAÍZ Y SE DICTAN OTRAS DISPOSICIONES DE CARÁCTER TRIBUTARIO TERRITORIAL - [INFORME DE CONCILIACIÓN AL PROYECTO DE LEY N° 232 DE 2018 SENADO, 084 DE 2017 CÁMARA](#)**

II. CONSEJO DE ESTADO

2.1 DEDUCCIÓN DE COSTOS POR BONIFICACIONES

Precisó la Sala:

“Es usual que las empresas le reconozcan a sus trabajadores bonificaciones, como estímulo para alcanzar metas o mejorar su desempeño.

Sin embargo, en materia fiscal, el artículo 107 del ET le impone al contribuyente la obligación de acreditar que dicha expensa cumple los requisitos de necesidad, causalidad y proporcionalidad; que se deben verificar en cada caso concreto.

De esta manera, no resulta suficiente, para que se reconozca la expensa en cuestión, que a ésta se le denomine bonificación, porque, en todos los casos, además de los otros requisitos señalados en la citada norma, se debe probar la razón de su necesidad para el desarrollo de la actividad productora de renta.

(...)

Todos los beneficiarios de las bonificaciones prestaron sus servicios profesionales como médicos anestesiólogos a la sociedad contribuyente.



(...)

Conforme con lo anterior, se concluye que, si bien es cierto, está probado el pago que se reclama por concepto de bonificación, la parte actora no aportó la prueba que acredite la razón por la que esa erogación resultaba necesaria o forzosa para el desarrollo de la actividad productora de renta, menos aún, el motivo que condujo a que se planteara la necesidad del reconocimiento de una bonificación a los citados profesionales y el hecho que originó su reconocimiento y pago.

Es decir, la Sala no cuenta con los elementos de juicio que contradigan y desvirtúen el argumento de la DIAN, según el cual, dicho beneficio obedeció a la liberalidad de la sociedad contribuyente, más que a la necesidad para el desarrollo de la actividad productora de renta. Por lo tanto, no hay una razón suficiente para justificar ese costo.

Y como la liberalidad se opone al requisito de necesidad previsto en el artículo 107 del ET, se concluye que procede el rechazo de este costo, como lo dispuso el Tribunal, por la suma de \$281.666.662.

La sanción por inexactitud

Conforme con el artículo 647 del ET, es claro que constituye inexactitud sancionable (i) la omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones o descuentos inexistentes y (ii) en general, la utilización en la declaración de renta de datos o factores equivocados, incompletos o desfigurados; siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor.

Esta misma norma señala que no se configura inexactitud sancionable cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

Es por lo anterior que la improcedencia de la sanción está ligada a que el hecho sancionable se derive de errores de apreciación o de la diferencia de criterio relativos al derecho aplicable.

Sobre la diferencia de criterio, la Sala ha dicho que “la discrepancia debe basarse en una argumentación sólida que, aunque equivocada, permita concluir que su interpretación en cuanto al derecho aplicable llevó al convencimiento que su actuación estaba amparada legalmente, pero no ocurre lo mismo, cuando a pesar de su apariencia jurídica, no tiene fundamento objetivo y razonable”.



En el caso concreto, no se evidencia una diferencia de criterio, por el contrario, está probado que la sociedad contribuyente no aportó la prueba idónea – factura- para soportar los costos rechazados y concedió unas bonificaciones a unos médicos que le prestaron sus servicios en el año 2008, sin acreditar la necesidad de dicha erogación en la actividad productora de renta.

Por lo anterior, la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos se encuentra ajustada a derecho y se debe mantener, teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia.

Sin embargo, la Sala pone de presente que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del ET, se estableció que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del ET, con la modificación efectuada por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que esta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

En consideración a lo anterior, se dará aplicación al principio de favorabilidad y se fijará el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados”. (Sentencia del 9 de mayo de 2019, expediente 22464).

2.2 REITERA QUE LOS BIENES INMUEBLES DE NATURALEZA FISCAL DE TODAS LAS ENTIDADES PÚBLICAS CON PERSONERÍA JURÍDICA DE LA NACIÓN Y DE AQUELLOS ENTES U ORGANISMOS AUTÓNOMOS QUE FORMEN PARTE DE LA ESTRUCTURA ORGÁNICA DEL ESTADO ESTÁN GRAVADOS CON EL IMPUESTO PREDIAL. SÓLO PUEDEN CONSIDERARSE EXCLUIDOS DE ESTE PAGO LOS BIENES DE USO PÚBLICO, DADA SU NATURALEZA Y USO

Recalcó la Sala:

“Y eso es así porque los bienes fiscales o patrimoniales son aquellos que pertenecen a sujetos de derecho público de cualquier naturaleza u orden y que el Estado posee y administra en forma similar a como lo hacen los particulares con los bienes de su propiedad.



Además, como se trata de un tributo municipal, directo y real, cuyo objeto imponible es el patrimonio inmobiliario, el aspecto material de este impuesto se define con total independencia del elemento subjetivo, pues gira en torno a un bien inmueble y no requiere de referencias a un sujeto para su total definición, contrario con lo que sucede con los impuestos personales como el de patrimonio o renta.

Dada la finalidad de las normas que regulan el impuesto predial y la voluntad del legislador, es posible concluir que están gravados con el impuesto predial los siguientes bienes:

- a) Los inmuebles de los particulares.*
- b) Los inmuebles de naturaleza fiscal, incluidos los de las entidades enumeradas en el artículo 61 de la Ley 55 de 1985, compilado en el artículo 194 del Código de Régimen Municipal vigente.*
- c) Los bienes de uso público que sean explotados económicamente, se encuentren en concesión y/o estén ocupados por establecimientos mercantiles, en los términos del artículo 54 de la Ley 1430 de 2010, modificado por la Ley 1607 de 2012, ya que sobre ellos se ejerce una actividad con ánimo de lucro.*

Recuérdese que “la exclusión del impuesto predial está ligada a un elemento adicional a la simple titularidad pública del bien, como es el hecho de que se trate de bienes de uso público”, ya que la finalidad del legislador fue gravar la propiedad raíz o los bienes inmuebles sobre los que se ejerce derecho de dominio, independiente de la naturaleza jurídica del sujeto propietario.

La conclusión a la que llega la Sala se refuerza con el desarrollo argumentativo realizado en la sentencia del 24 de octubre de 2013¹ que, en lo esencial, coincide con lo expuesto en los apartes precedentes.

En esa sentencia se indicó que la verdadera razón por la que ni la Nación ni sus entidades descentralizadas o vinculadas pueden ser sujeto pasivo del impuesto predial es por la naturaleza jurídica de los bienes de uso público que administran, más no por su condición de entidades públicas”. (Sentencia del 30 de mayo de 2019, expediente 22810).

SÍGUENOS EN [TWITTER](#)

FAO

26 de junio de 2019

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, sentencia del 24 de octubre de 2013, Radicación: 08001-23-31-000-2007-00652-01 (18394).