

BOLETÍN TRIBUTARIO - 135

INFORME JURISPRUDENCIAL CONSEJO DE ESTADO

- **Se confirma la legalidad del Concepto DIAN 009214 de 18 de febrero de 2005, según el cual, las provisiones por gasto médico no son deducibles**

A juicio del demandante la no deducción de estas provisiones termina por gravar la Unidad de Pago por Capitación UPC con el impuesto de renta, en contravía del artículo 48 de la Constitución Política, que señala que no se pueden destinar ni utilizar los recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella.

Consideró el Consejo de Estado, que la provisión no es un recurso recibido por las EPS, sino que constituye el reconocimiento contable de un costo autorizado en virtud del principio contable y tributario de la causación que permite que aquél se contabilice aunque no se haya efectuado su pago. Solo que en este caso, se hace referencia a un costo respecto del cual no se ha recibido la factura o soporte correspondiente, pero sobre el cual se ha autorizado la prestación del servicio por parte de las EPS o empresas de medicina prepagada.

Por lo anterior, no se desconoce el artículo 48 de la Carta y la sentencia C-1040/03 de la Corte Constitucional, pues en sentir del Consejo de Estado, el inciso 4° de la citada disposición al establecer que "No se podrán destinar ni utilizar recursos de las instituciones de la seguridad social para fines diferentes a ella", hace referencia a los ingresos percibidos por las entidades integrantes del Sistema de Seguridad Social, los cuales por su naturaleza parafiscal, no constituyen ingresos propios de las EPS y por tanto no podrían ser objeto de gravamen alguno.

Advierte la Corporación, que contrario a lo sostenido por el demandante, el efecto de la no deducibilidad de la provisión en cuestión, no significa que los recursos de la seguridad social sean gravados, pues de acuerdo con el

manejo contable de la provisión en las cuentas 2645 y 6165, su tratamiento de costo deducible afecta los recursos de la seguridad social pero disminuyendo los ingresos y precisamente, evitando que sobre tal rubro se imponga el gravamen de renta. (Sentencia de octubre 30 de 2008, expediente 16099)

- **La inspección tributaria no exige que el funcionario deba desplazarse físicamente a las oficinas donde reposan las bases de datos del contribuyente. Cuando la corrección a la declaración de renta se hace con ocasión al requerimiento especial, solo pueden hacerse las modificaciones sugeridas en el requerimiento**

El demandante alega que el término para practicar el requerimiento especial no se suspendió por virtud de la denominada “inspección tributaria”, porque la Administración nunca se desplazó a las instalaciones del contribuyente.

La Sala concluyó:

“Ha sido criterio reiterado de la Sala, que la inspección tributaria no exige que el funcionario deba desplazarse físicamente a las oficinas donde reposan las bases de datos del contribuyente para recopilar datos que le permitan tener certeza sobre los elementos y cifras del impuesto a cargo. En efecto ha considerado la Sala:

"La inspección tributaria es un medio de prueba que implica el examen directo por parte del fisco de lugares, personas, cosas o documentos para establecer la existencia de hechos gravables, sus características y demás circunstancias de tiempo modo y lugar. En ella se involucran otros medios de prueba como puede ser la inspección contable, los testimonios, documentos, etc.

La expresión "constatación directa" 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 en forma directa la existencia de hechos gravados, como por ejemplo a través de testimonios, cruces de información con terceros, documentos, verificaciones, requerimientos, consagrados además de modo general en el artículo 684 del E.T, dentro de las "amplias facultades de fiscalización e investigación".(Subrayas fuera del texto)."

En cuanto a la posibilidad de efectuar reclasificaciones en la declaración de renta, cuando la corrección se produce en la etapa del requerimiento especial, el Consejo de Estado afirmó:

Ha sido criterio reiterado de la Sala, en relación con la corrección de las declaraciones con ocasión del requerimiento especial que tiene connotaciones diferentes a cuando ésta es voluntaria, porque la corrección provocada de los artículos 709 y 713 del E.T. sólo faculta al contribuyente para modificar su declaración en relación con lo hechos que han sido objeto de requerimiento o de liquidación oficial.

(...)

En relación con la partida de costos de ventas por valor de \$50.000.000, es claro que la Administración propuso en el requerimiento especial la modificación del renglón 72 y no la del renglón 47 de costos de ventas. Si bien como lo indicó el demandante, cuando se determina el valor total de costos y deducciones en el renglón 73, al incluirse ese valor como costo de ventas (renglón 47) y no como otras deducciones (R.72), se produce un efecto neutro aritmético, lo cierto es que de conformidad con el artículo 709 del Estatuto Tributario, el

contribuyente no podía reclasificarlo de deducción a costo de ventas."

(Sentencia de octubre 30 de 2008, expediente 16254)

➤ **Se decreta la nulidad del artículo 1 del Acuerdo 017 de 1999 del Concejo Municipal de Paipa (Boyacá)**

El Consejo de Estado anuló este artículo, en cuanto establece una tarifa del 7 por mil para las empresas propietarias de obras para generación de energía eléctrica. Igualmente reiteró su jurisprudencia, en el sentido de que la actividad de generación de energía cuando se lleva a cabo por los propietarios de obras de generación, se sujeta a las previsiones del literal a) del artículo 7º de la Ley 56 de 1981, en lo relativo al ICA y no a las previsiones de la Ley 14 de 1983. (Sentencia octubre 30 de 2008, expediente 15526)

➤ **Es requisito previo del acto que impone sanción, que la Administración haya notificado debidamente el emplazamiento para declarar**

La DIAN notificó el emplazamiento para declarar por correo, el cual fue devuelto sin que la actora lo conociera.

El 26 de diciembre de 2001 la Administración notificó el emplazamiento por aviso; sin embargo, para esa fecha ya había expedido el acto sancionatorio. Por tanto, la Administración sancionó a la demandante sin haberle notificado el emplazamiento para declarar, ni haberle dado plazo para que lo atendiera; en consecuencia, se violaron a la actora el debido proceso y el derecho de defensa.

La Sala reiteró, que la notificación por aviso procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente, es decir, cuando no se ha podido notificar por correo, como lo ordena el artículo 566 del Estatuto Tributario; por lo que, previamente, la Administración debe tratar de obtener la dirección por medios tales como guías telefónicas, directorios y

en general, de información oficial, comercial o bancaria. En otros términos, el aviso solo se publica después de haber realizado todas las diligencias posibles para ubicar al contribuyente y no haberlo logrado.

Así mismo, la notificación por aviso es excepcional, pues, no es garantía suficiente de que a través de ella se logre el conocimiento efectivo de los actos administrativos.

Dado que la DIAN no podía acudir al procedimiento de la notificación por aviso para dar a conocer el emplazamiento, porque no agotó debidamente el trámite de la notificación por correo, que quedó frustrado por su culpa, dicho acto no podía entenderse validamente notificado.

En consecuencia, la Administración violó el debido proceso de la actora, debido a la notificación irregular del emplazamiento para declarar, acto previo cuya expedición y notificación es requisito de validez para la imposición de la sanción por no declarar. Ello, porque no pudo controvertir el citado emplazamiento y ejercer a cabalidad su derecho de defensa. (Sentencia de noviembre 13 de 2008, expediente 15816)

- **Se declara que son ilegales e inconstitucionales los artículos 1º párrafo del Acuerdo 61 de 1999 del Concejo de Medellín y 64 párrafo 2 del Decreto 710 de 2000 del Alcalde del mismo Municipio, que disponen que los patrimonios autónomos son sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio** (Sentencia de noviembre 13 de 2008, expediente 16642)
- **Para la imposición de la sanción por no declarar, el acto previo establecido por la ley es el emplazamiento para declarar, sin que el legislador hubiera previsto que además de dicho acto, debiera formularse pliego de cargos.**

En el caso de las rifas promocionales la base gravable del tributo es el “valor de los premios que se deben entregar” y ésta a su vez es la base sobre la cual cuantificarse el monto de la sanción por no declarar. (Sentencia de noviembre 13 de 2008, expediente 16350)

- **Mediante sentencia de noviembre 13 de 2008 expediente 16307, se declara que son deducibles los siguientes pagos por constituir expensas necesarias:**

Los pagos a la Corporación Autónoma del Atlántico y al DADIMA

Los pagos a la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios

Los pagos a la Comisión de Regulación de Energía y Gas CREG.

Diciembre 4 de 2008
MGC