NULIDAD O ILEGALIDAD DE LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA POR FALTA DE PRÁCTICA DE PRUEBAS DECRETADAS POR EL A QUO - No configuración

[L]a Sala advierte que, mediante auto del 30 de agosto de 2018, el despacho de conocimiento del asunto negó la solicitud de pruebas en segunda instancia, formulada por el demandante, en la que insistió en la práctica de la inspección judicial con peritos idóneos y pidió que se tengan como prueba los documentos allegados con la solicitud (…) Contra esta decisión, el apelante interpuso el recurso de súplica. La Sala la confirmó, por auto de 4 de abril de 2019 (…) Lo anterior, pone en evidencia que en la primera instancia se surtió el trámite previsto en la ley y que agotadas y precluidas las etapas procesales, se dictó la sentencia apelada, sin que se configure irregularidad que vicie de nulidad la sentencia. Además, en el auto de 4 de abril de 2019, la Sala revisó la actuación de la que concluyó que el Tribunal prescindió de la prueba de inspección judicial con peritos y que dicha decisión quedó en firme, sin que sea procedente pronunciamiento adicional en esta oportunidad.

FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA - No configuración. Notificación oportuna del requerimiento especial / TÉRMINO DE NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO ESPECIAL – Suspensión por decreto de oficio de inspección tributaria / NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO ESPECIAL - Oportunidad

El 18 de abril de 2005, el demandante presentó la declaración de renta del 2004. Conforme al artículo 16 del Decreto 4345 de 2004, atendiendo a los dos últimos dígitos del declarante [25], el plazo para presentar la declaración venció el 22 de abril de 2005. Los dos años para que quedara en firme la declaración, contados a partir de la fecha del vencimiento de plazo para declarar, vencían el 22 de abril 2007, plazo que igual tenía la administración para notificar el requerimiento especial. No obstante, este término se suspendió por tres meses, contados a partir de la notificación del auto que, de oficio, decretó la práctica de una inspección tributaria [auto de 9 de abril de 2007, notificado por correo recibido el 12 de abril de 2007], y vencía el 12 de julio de 2007. Por tanto, notificado el requerimiento especial el 27 de junio de 2007, lo fue en tiempo. Por lo expuesto, está acreditado que la declaración tributaria no adquirió firmeza.

FUENTE FORMAL: DECRETO 4345 DE 2004 - ARTÍCULO 16

INGRESOS TRIBUTARIOS - Definición / INGRESOS TRIBUTARIOS - Requisitos. Reiteración de jurisprudencia. No todo aumento de activos ni disminución de pasivos genera un ingreso, lo determinante es que exista enriquecimiento porque se ha incrementado el patrimonio, incremento que debe ser real, no teórico / INDEMNIZACIÓN POR SEGURO DE DAÑO – Alcance del artículo 45 del Estatuto Tributario. Reiteración de jurisprudencia. Se refiere a las indemnizaciones recibidas en virtud de un contrato de seguro de daño / INGRESOS POR INDEMNIZACIÓN POR SEGURO DE DAÑO - Tratamiento tributario en el impuesto sobre la renta y complementarios / INGRESOS POR INDEMNIZACIÓN POR SEGURO DE DAÑO NO CONSTITUTIVOS DE RENTA NI GANANCIA OCASIONAL – Requisitos. Para que tenga derecho a registrar el ingreso por daño emergente como no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, el beneficiario de la indemnización debe demostrar que invirtió la

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

indemnización recibida a ese título en la adquisición de bienes iguales o semejantes al que era objeto del seguro / PAGO DERIVADO DE ESTABLECIMIENTO Y EJERCICIO DE SERVIDUMBRE LEGAL PARA LA EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS - Objeto y naturaleza jurídica. Tiene la connotación de indemnización o reparación por daño emergente / INGRESOS POR INDEMNIZACIÓN POR DAÑO EMERGENTE DERIVADA DE ESTABLECIMIENTO Y EJERCICIO DE SERVIDUMBRE LEGAL PARA LA EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS – Tratamiento en el impuesto sobre la renta y complementarios. Determinación de la renta líquida gravable. Se aplica el artículo 26 del Estatuto Tributario y no el artículo 45 ibidem, porque la indemnización no se deriva de un contrato de seguro del / RENTA LÍQUIDA GRAVABLE – Determinación / INCREMENTO NETO DEL PATRIMONIO POR RECIBO DE INDEMNIZACIÓN POR DAÑO EMERGENTE – No configuración / ADICIÓN DE INGRESOS GRAVADOS EN EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA POR RECIBO DE INDEMNIZACIÓN POR DAÑO EMERGENTE DERIVADA DE ESTABLECIMIENTO Y EJERCICIO DE SERVIDUMBRE LEGAL PARA LA EXPLOTACIÓN DE HIDROCARBUROS – Improcedencia / SANCIÓN POR INEXACTITUD – Reliquidación por adición de ingresos improcedente

[C]onforme con el artículo 26 del E.T. son ingresos, en general, los realizados en el periodo gravable **susceptibles de incrementar el patrimonio en el momento de la percepción y que no hayan sido expresamente exceptuados**. Por su parte, el artículo 38 del Decreto 2649 de 1993 define los ingresos (…) Según esta definición, **los ingresos** generan un aumento de los activos, una disminución de los pasivos o una combinación de ambos y generan un enriquecimiento o capitalización en quien los percibe. Sin embargo, no todo aumento de activos ni disminución de pasivos genera un ingreso. Lo determinante es que exista enriquecimiento porque se ha incrementado el patrimonio. Además, tal incremento debe ser real, no teórico. El artículo 45 del E.T., en que fundamenta la administración la adición de los ingresos en cuestión, dispone (…) El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. Para obtener este tratamiento, el contribuyente deberá demostrar dentro del plazo que señale el reglamento, la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro (…) Al declarar la exequibilidad del aparte subrayado, en sentencia C-385 de 2008, la Corte Constitucional precisó lo siguiente: "En efecto, es evidente que el legislador consagra un beneficio para quienes reciban indemnizaciones en dinero o en especie en virtud de **seguros de daño** en la parte correspondiente al daño emergente, al consagrar que es un ingreso que no constituye renta ni ganancia ocasional. Sin embargo, para tener derecho al beneficio citado, el contribuyente deberá demostrar dentro del plazo que señale el reglamento, la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro. 5.4. Respecto de las otras personas que reciban dinero por un bien que sale de su patrimonio por causa distinta a un siniestro, el Estatuto Tributario, artículo 26, consagra que la renta líquida gravable se determina por la suma de todos los ingresos ordinarios o extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, menos las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. Ingresos netos a los que se les descuenta, cuando sea del caso, los costos

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

realizados imputables a tales ingresos, con lo que se obtiene la renta bruta; y, a la renta bruta se le restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida. Sobre el alcance del artículo 45 del Estatuto Tributario, en sentencia de 23 de febrero de 2011, esta Sección precisó lo siguiente: "El artículo 45 del E.T. dispone que el valor de las indemnizaciones que se reciban en virtud de seguros de daño, en la parte que corresponda a daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional […] Para considerar dichos ingresos como no gravados, el contribuyente debe demostrar que reinvirtió la totalidad de la indemnización recibida en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro […]" De lo anterior, la Sala advierte que el artículo 45 del E.T. se refiere a las indemnizaciones que en virtud de un **contrato de seguro de daño** se pagan a los beneficiarios por la ocurrencia del siniestro amparado. En estos casos, el beneficiario de la indemnización tiene derecho a registrar el ingreso por daño emergente como no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, para lo cual debe demostrar que invirtió la indemnización recibida a ese título en la adquisición de bienes iguales o semejantes al que era objeto del seguro. En el caso en estudio, el demandante recibió de Ecopetrol la suma de dinero por concepto de una indemnización por servidumbre y afectaciones en el predio La Pedregosa para el desarrollo de los pozos Santa Clara Sur-1 y Sur-3, línea de transferencia, localización y vía de acceso". Por oficio 6299 de 26 de abril de 2007, Ecopetrol informó a la DIAN que el artículo 9 del Código de Petróleos consagra el derecho a establecer servidumbres en favor de la explotación de hidrocarburos. Que el pago por el establecimiento y ejercicio de las servidumbres **tiene la connotación de indemnización**, conforme a los artículos 174 y 184 de la Ley 685 de 2001, pues el objeto es *"resarcir al dueño del terreno del daño que sufre por la privación del derecho a usar y gozar del bien entregado e servidumbre, por lo tanto no sirve para enriquecer a perjudicado*". Y agregó: "En este orden de ideas, la indemnización por concepto de servidumbre legal que percibe el propietario del predio, tiene el carácter de una **reparación por daño emergente,** tal y como se desprende de la definición que al respecto trae el artículo1614 del Código Civil (…)" De esta manera, según el artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975: "No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolsos de capital o indemnización por daño emergente". (…) Dado que la indemnización pagada al demandante no se deriva de contrato de seguro, no es aplicable el artículo 45 del E.T., sino el artículo 26 del E.T. y el Decreto Reglamentario 187 de 1975, según el cual la indemnización por daño emergente, como la pagada al demandante, no es susceptible de producir incremento neto del patrimonio. Al respecto, se reitera que para efecto de la determinación de la renta de que trata el artículo 26 del E.T no todo aumento de activos ni disminución de pasivos genera un ingreso. Lo determinante es que exista enriquecimiento porque se ha incrementado el patrimonio. Además, tal incremento debe ser real, no teórico. En el caso, es claro que por disposición legal el ingreso proveniente de la indemnización por daño emergente pagada por Ecopetrol al demandante por concepto de servidumbre y afectaciones a un predio de su propiedad no produjo incremento neto del patrimonio del demandante. Por tanto, no procedía la adición de ingresos gravados por $241.150.000. Por lo anterior, el recurso de apelación tiene de vocación de prosperidad y, en consecuencia, es procedente la nulidad parcial de los actos acusados, en cuanto hace a la adición de ingresos derivados de la indemnización pagada por Ecopetrol. Además, el Tribunal reliquidó la sanción por inexactitud al aplicar el principio de favorabilidad. Con base en esa reliquidación, debe recalcularse la sanción, teniendo en cuenta lo decidido en esta oportunidad.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

FUENTE FORMAL: CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 1614 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 26 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 45 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 26 / LEY 685 DE 2011 - ARTÍCULO 174 / LEY 685 DE 2011 - ARTÍCULO 184 / DECRETO 187 DE 1975 - ARTÍCULO 17 / DECRETO 2649 DE 1993 - ARTÍCULO 38

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la necesidad de que haya un enriquecimiento que incremente el patrimonio, como requisito para que exista un ingreso, el cual, además, debe ser real y no teórico, se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 5 de junio de 2017, radicación 63001-23-31-000-2011-00261-01 (22570) C.P. Milton Chaves García.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el alcance del artículo 45 del Estatuto Tributario se reiteran las sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 23 de febrero de 2011, radicación 25000-23-27-000-2004-01759-01, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 29 de junio de 2017, radicación 76001-23-31-000-2010-01996-01 (20233), C.P. Milton Chaves García y del 24 de octubre de 2018, radicación 63001-23-33-000-2013-00113-01 (21168), C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., veintisiete (27) de agosto de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 41001-23-31-000-2009-00113-01(23651)

Actor: JAIME ROJAS TAFUR

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 22 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo del Huila, que en la parte resolutiva ordenó lo siguiente:

> "**PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 130642007000160 del 14 de enero de 2008 y de la Resolución Nro. 130012008000067 del 31 de octubre de 2008, que la confirmó, proferidas por la DIAN, mediante las cuales se modificó la declaración de renta presentada por el actor para el año gravable 2004.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Como consecuencia de la anterior declaración y, a título de restablecimiento del derecho, se declara que la sanción por inexactitud, corresponde al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente, la cual asciende a la suma de $91.561.000 millones de pesos m/cte., tal y como se indicó en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: NEGAR las demás súplicas de la demanda.

TERCERO: SIN condena en costas".

ANTECEDENTES

El 18 de abril de 2005, JAIME ROJAS TAFUR presentó con pago la declaración de renta y complementarios del año gravable 2004, en la que liquidó ingresos netos [$42.520.000], renta líquida gravable [$20.403.000] y un saldo a pagar de $107.000[1].

Previa investigación en la que se profirió el auto de inspección tributaria Nº130632007000095 de 9 de abril de 2007, notificado por correo recibido el 12 de abril de 2007[2], la DIAN profirió el Requerimiento Especial Nº 0130632007000074 del 25 de junio de 2007, notificado por correo recibido el 27 de junio de 2007, en el que propuso al actor modificar algunos renglones de la declaración: (i) "*ingresos por honorarios, comisiones y servicios*": adicionar un total de **$252.118.000** [por concepto de indemnización por daño emergente pagada por Ecopetrol $241.150.000[3] y por honorarios pagados por la Policía Nacional $10.968.000]; (ii) "*otros ingresos*": adicionar **$155.139.000**, valor recibido de la Policía Nacional para terceros[4]; (iii) "*ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional*": adicionar los **$155.139.000**, (iv) "*retenciones*": reconocer $384.000, valor de la retención en la fuente certificada por la Policía Nacional; (v) "sanciones": imponer sanción por inexactitud en cuantía de **$146.498.000** y (vi) fijar el saldo a pagar en $238.166.000[5].

Previa respuesta al requerimiento especial[6], la administración profirió la **Liquidación Oficial de Revisión Nº 130642007000160 del 14 de enero de 2008,** notificada por correo recibido el 17 de enero de 2008, por la que modificó la declaración privada, en el sentido de adicionar ingresos **[$252.118.000]:** $10.968.000 por concepto de

---

[1] Fl. 40 c.p.1. [El 30 de enero de 2007, el demandante presentó declaración en la que disminuyó el saldo a pagar a $20.000 (fl. 67 c.p.1). Mediante auto de archivo 13063200700677 de 16 de abril de 2007, la DIAN encontró que esta declaración no es válida, por "incumplir el artículo 589 del E.T". (fl. 87 a 91 c.p.1)].

[2] Cfr. fl. 9 cp.1

[3] Ecopetrol pagó al demandante una indemnización por "servidumbre y afectaciones en el predio La Pedregosa, para el desarrollo de los pozos Santa Clara Sur-1 y Sur-3, línea de transferencia, localización y vía de acceso".

[4] Pago efectuado por la Policía Nacional a J**aime Rojas Tafur**, en su calidad de apoderado judicial de Favio Bravo Vargas y otros. Valor liquidado en la Resolución 00688 de 24 de diciembre de 2004, por la que esa entidad dio cumplimiento a la conciliación del 25 de junio de 2003 ante el Tribunal Administrativo del Huila, aprobada por auto del 15 de agosto de 2003, en la que reconoció la indemnización por perjuicios morales y materiales causados por la muerte de Divier Fernando Bravo Baquiro.

[5] Fls. 94 a 105 c.p.1.

[6] Fls. 114 a 116 c.p.1

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

"honorarios" y $241.150.000 por "otros ingresos", valor este que adicionó porque no demostró que el valor de la indemnización reconocida por Ecopetrol se invirtió en "bienes similares" al que dio origen a este pago. Además, reconoció retenciones en la fuente **[$384.000**] e impuso sanción por inexactitud **[$146.498.000].** Determinó un total saldo a pagar de $238.166.000. Finalmente, no adicionó los **$155.139.000** recibidos de la Policía Nacional para terceros, al considerar que no es procedente "declararlos dentro de los ingresos, por no ser susceptibles de incrementar el patrimonio del contribuyente"[7].

Contra la liquidación anterior, el 14 de marzo de 2008, el demandante interpuso recurso de reconsideración[8], que fue decidido mediante **Resolución Nº 130012008000067 del 31 de octubre de 2008**, en el sentido de confirmar la liquidación recurrida[9]. El acto que resolvió el recurso fue notificado personalmente el 20 de noviembre de 2008[10].

DEMANDA[11]

JAIME ROJAS TAFUR, en nombre propio[12], en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del CCA, formuló las siguientes pretensiones:

> "a) Se declare la nulidad de la liquidación de revisión Nº 130642007000160 de fecha 14 de enero de 2008, expedida por la división de liquidación de la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales de Neiva.
>
> "b) Se declare la nulidad de la resolución Nº 130012008000067 de fecha 31 de octubre de 2008, expedida por el jefe de grupo jurídico de la Administración Local de Impuestos Nacionales de Neiva que negó el recurso de reconsideración.
>
> "c) Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, a título de restablecimiento del derecho, solicito declarar que se encuentra en firme la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2004 (del) CONTRIBUYENTE JAIME ROJAS TAFUR, NIT 17.111.825, PRESENTADA EL 18 DE ABRIL DE 2005 EN GRANAHORRAR Y 30 DE ENERO DE 2007 EN DAVIVIENDA y en consecuencia se me exima del pago de los presuntos impuestos y sanciones que aquellas contienen por $238.166.000 millones de pesos"

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 13, 29, 58 y 363 de la Constitución Política.
- Artículo 1614 del Código Civil.

---

[7] Fls. 164 a 187 c.p.1

[8] Fls. 189 a 200 c.p.1 y 201 a 271 c.p.2

[9] Fls. 277 a 294 c.p. 2

[10] Cfr. fl. 292 c.a.2

[11] El 1º de septiembre de 2009, el demandante radicó escrito de adición de la demanda (cfr. fls. 361 a 365 c.p.2). El Tribunal Administrativo del Huila rechazó por extemporánea la adición de la demanda, mediante auto del 5 de abril de 2010 (cfr. fls. 366 a 367 c.p.2).

[12] El demandante actuó en su propio nombre, no obstante designó apoderado, fue reconocido y actuó ocasionalmente [Cfr. fls 397, 399 y 400 c.p.2, 401, 419 a 421 c.p.3].

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

- Artículos 9 y 54 del Código de Petróleos.
- Artículos 26, 45, 647, 714, 742, 743 y 744 del Estatuto Tributario Nacional.
- Artículo 32 de la Ley 20 de 1979.
- Artículo 57 de la Ley 142 de 1994.
- Artículos 174 y 184 de la Ley 685 de 2001.
- Artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975.
- Artículo 37 del Decreto Reglamentario 2595 de 1979.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Firmeza de la declaración. El plazo para presentar la declaración de renta del año gravable 2004 venció el 22 de abril de 2005. La declaración tributaria presentada el 18 de abril de 2005 quedó en firme el 22 de abril de 2007. El requerimiento especial fue notificado el 22 de julio de 2007, esto es, vencido el término de dos años contados desde el vencimiento del plazo para declarar, sin que dicho término se haya suspendido, pues "el acta de inspección judicial se notificó el 6 de junio de 2007".

El pago efectuado por Ecopetrol al demandante [$241.150.000] no constituye ingreso gravado, según el artículo 26 del Estatuto Tributario, toda vez que corresponde a la indemnización reconocida por daño emergente, derivado de la servidumbre petrolera impuesta a un predio de su propiedad, pago que no incrementa el patrimonio del beneficiario.

La actuación cuestionada violó el derecho al debido proceso porque la DIAN la adelantó sin competencia, dado que la declaración había adquirido firmeza, notificó indebidamente *"actos administrativos delicados y gravísimos", "negó la práctica de varias pruebas (…) no valoró casi la totalidad (sic) de las (pruebas) que se presentaron, no decretó ni testimonios, ni inspección ocular, desconoció mucha prueba documental, la inspección tributaria no se hizo en legal forma, la prueba pericial se negó también solicitada con inspección ocular*".

La sanción por inexactitud impuesta es improcedente porque no incurrió en hecho sancionable.

SUSPENSIÓN PROVISIONAL

El demandante en el escrito inicial pidió la suspensión provisional de los efectos de los actos demandados[13], petición que fue negada por el Tribunal Administrativo de Neiva, mediante auto del 29 de abril de 2009[14]. Contra esta providencia el actor interpuso en recurso de reposición y, en subsidio, de apelación. El Tribunal encontró procedente el recurso de apelación y lo concedió mediante auto del 2 de junio de 2009[15] el cual fue decidido por el Consejo de Estado mediante providencia del 20 de agosto de 2009, que confirmó el acto recurrido.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

[13] Cfr. fls. 18 a 20 c.p.1

[14] Cfr. fl. 305 c.p.2

[15] Cfr. fls. 311 a 313 c.p.2

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

El Municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

La declaración privada no adquirió firmeza. De oficio, la administración decretó y practicó la inspección tributaria, por lo que, de conformidad con lo previsto en el artículo 706 del E.T., modificado por el artículo 251 de la Ley 223 de 1995, el término para notificar el requerimiento especial se suspendió por tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decretó.

El término para declarar el impuesto sobre la renta del año gravable 2004, para los NIT terminados en 01 a 05, venció el 18 de abril de 2005, fecha a partir de la que empezó a correr el término para notificar el requerimiento especial. Para el caso, dicho acto debió notificarse "a más tardar el 18 de abril de 2007". No obstante, el 9 de abril de 2007, la administración decretó la inspección tributaria, mediante auto notificado el 12 de abril de 2007, fecha a partir de la que se cuenta la suspensión de tres meses, por lo que "el término con que contaba la administración para notificar válidamente el requerimiento especial se extendió al 18 de julio de 2007", por lo que notificado el requerimiento especial el 27 de junio de 2007, este acto fue oportuno.

El demandante tenía tres meses para responder el requerimiento especial y después, la administración seis meses para notificar la liquidación oficial de revisión, por lo que notificado el acto liquidatorio el 17 de enero de 2008, lo fue en la oportunidad legal. Por tanto, no se configuró la firmeza de la declaración privada.

La administración notificó debidamente los actos proferidos en la actuación cuestionada y el demandante ejerció sus derechos. La DIAN adelantó investigación tributaria en la que encontró que el demandante omitió ingresos, por lo que "adicionó ingresos" que él erróneamente calificó como "expropiación".

La servidumbre para la explotación del petróleo genera la indemnización por daño emergente que se reconoce al propietario del terreno. Para que dicha indemnización constituya ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional, el beneficiario debe acreditar que invirtió el total de la indemnización recibida en bienes iguales o semejantes al bien asegurado, de conformidad con el artículo 45 del E.T., lo que no demostró el demandante, pues si bien afirmó que el dinero recibido de Ecopetrol lo destinó a obras de adecuación de la finca, compra de maquinaria agrícola, equipos para ganadería y herramienta eléctrica y para la explotación y consecución de agua, no aportó los soportes idóneos.

El demandante no acreditó que los $10.968.193 recibidos de la Policía Nacional por concepto de honorarios hacían parte de los ingresos declarados.

La sanción por inexactitud es procedente, toda vez que el demandante incurrió en omisión de ingresos, hecho previsto en la ley como sancionable.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados al aplicar el principio de favorabilidad y liquidar la sanción por inexactitud conforme a la modificación

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

introducida por la Ley 1819 de 2016 y negó las demás pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

No se configuró la aducida "firmeza de la declaración". Conforme al artículo 16 del Decreto 4345 de 2004, el demandante tenía plazo para presentar la declaración de renta del 2004 hasta el 22 de abril de 2005, por lo que, en principio, el plazo de los dos años para que la declaración adquiriera firmeza vencía el 22 de abril de 2007. Sin embargo, notificado el auto que decretó la inspección tributaria el 12 de abril de 2007, dicho término se suspendió por tres meses, por lo que "la DIAN tenía hasta el 12 de julio de 2007 para notificar el requerimiento especial". No obstante, dicho acto fue notificado por correo el 27 de junio de 2007, dentro del término legal, con lo que se interrumpió el término de firmeza de la declaración tributaria.

El demandante tenía la carga de la prueba de que el valor pagado por Ecopetrol es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, esto es, acreditar que invirtió el valor total de la indemnización pagada por concepto de daño emergente en bienes iguales o semejantes al bien objeto del seguro. Lo anterior, con fundamento en el artículo 45 del E.T. y el alcance fijado en la sentencia del 23 de febrero de 2011[16].

Los documentos aportados no acreditan que el demandante adquirió bienes iguales o semejantes al bien inmueble objeto de la servidumbre, pues *"allegó facturas de compraventa de maquinaria agrícola a nombre de terceros, contratos de compraventa en los que él no es el que adquiere los equipos, contratos de obra en los que no interviene como contratante, comprobantes de ingreso y egreso que no cumplen con los requisitos de las normas tributarias, remisiones y cotizaciones que no dan cuenta de la adquisición de los bienes allí relacionados y que además tampoco figuran a nombre del contribuyente, muchos de tales documentos ni siquiera corresponden al año gravable 2004; es decir, no se probó que los bienes y mejoras fueran adquiridos y realizados con el producto de la indemnización recibida*".

Ecopetrol pagó al demandante una indemnización por servidumbres de pozo, vía de acceso y línea de transferencia y vía pozo con el fin de reparar los daños ocasionados al inmueble y sus mejoras. En el proceso, el demandante intentó acreditar que la suma recibida la invirtió en maquinaria agrícola y arreglos al predio, sin que estos bienes y obras se asemejen o sean iguales a los bienes objeto de la indemnización. Así, no acreditó las condiciones exigidas por el artículo 45 del E.T. para considerar la indemnización recibida como ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional del año gravable 2004.

Es procedente la adición de ingresos por $10.968.193, que hacen parte del valor consignado por la Policía Nacional en la cuenta bancaria del demandante, en virtud del acuerdo conciliatorio celebrado por esa entidad con terceros y que él recibió por concepto de honorarios por el servicio de representación legal de los beneficiarios. Sobre este valor se practicó retención en la fuente por $383.886.76.

Es procedente la sanción por inexactitud sin que se configure la diferencia de criterios en la aplicación del derecho sino en el desconocimiento del artículo 45 del E.T. que establece los requisitos para reconocer la indemnización recibida por daño

[16] Expediente 16799, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

emergente como ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional. No obstante, en virtud del principio de favorabilidad modificó la liquidación oficial demandada en el sentido de liquidar la sanción por inexactitud prevista en el artículo 647 del E.T. en el 100%, conforme a la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016.

La DIAN no acogió la solicitud de conciliación formulada por el demandante, con fundamento en el artículo 305 de la Ley 1819 de 2016, por falta de los requisitos legales.

El Tribunal se abstuvo de condenar en costas al no advertir conducta que la justifique.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandante apeló. Sustentó el recurso en los siguientes términos:

1. Los actos demandados fueron proferidos vencido el término legal, *"esa sanción (sic) no era legal como lo amerita la prueba sobre esta materia allegada al proceso, a la cual me remito para todos los efectos".*

2. El artículo 45 del E.T. "de principio a fin habla de seguro". El dinero que Ecopetrol pagó al demandante no proviene de un seguro de daños. *"Ecopetrol no es compañía de seguros, ni aseguradora", ni la finca estaba asegurada. "El pago efectuado por esa entidad es "una parte de la destrucción de la finca, en su integridad de bosques, medio ambiente, equilibrio ecológico". "Lo que sí es cierto fue que más de lo pagado por Ecopetrol se invirtió en la finca tratando de rehabilitarla en algo porque los perjuicios ambientales son irrecuperables"*.

3. La sentencia apelada es "ilegal". Se omitió "*la práctica de la prueba de inspección judicial, de la prueba pericial y de las pruebas documentales que tengo para presentar a través de la inspección judicial, que se solicitaron en (la) demanda, se decretaron y no se practicaron porque no nombraron peritos idóneos como se insistió por mucho tiempo y con varios memoriales que obran al proceso".*

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** insistió en que el dinero que recibió de Ecopetrol fue por concepto de daño emergente causado en predios de su propiedad por la explotación petrolera, ingreso que no constituye renta ni ganancia ocasional. Por ende, no está gravado con el impuesto sobre la renta. Citó apartes de la sentencia C-385 de 2008 de la Corte Constitucional y del Concepto 21652 del 16 de agosto de 2018 de la DIAN .

La **DIAN** al alegar de conclusión adujo lo siguiente:

Para considerar la indemnización por daño emergente reconocida por Ecopetrol como ingreso no constitutivo de renta o ganancia ocasional se requiere que el beneficiario pruebe que invirtió el valor total reconocido en un bien de igual o similares condiciones al predio que fue destruido por efecto de la servidumbre impuesta.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

El demandante allegó documentos relacionados con la compra de bienes muebles y con la realización de obras pero las facturas están a nombre de terceros o no reúnen los requisitos exigidos por los artículos 617 y 618 del E.T. Además, aunque el demandante adujo que realizó mejoras en el predio La Pedregosa, para su rehabilitación ambiental, este hecho no fue plenamente demostrado.

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide si está en firme o no la declaración de renta presentada por el actor por el año gravable 2004. Si no lo está, estudia si resulta o no procedente la adición de ingresos gravados, recibidos de Ecopetrol por concepto de indemnización por daño emergente.

La Sala confirma la nulidad parcial de los actos demandados y practica nueva liquidación, de acuerdo con el siguiente análisis:

1. El apelante sostuvo que la sentencia es ilegal porque se omitió *"la práctica de la prueba de inspección judicial, de la prueba pericial y de las pruebas documentales que tengo para presentar a través de la inspección judicial, que se solicitaron en (la) demanda, se decretaron y no se practicaron porque no nombraron peritos idóneos como se insistió por mucho tiempo y con varios memoriales que obran al proceso*".

Al respecto, la Sala advierte que, mediante auto del 30 de agosto de 2018, el despacho de conocimiento del asunto negó la solicitud de pruebas en segunda instancia, formulada por el demandante, en la que insistió en la práctica de la inspección judicial con peritos idóneos y pidió que se tengan como prueba los documentos allegados con la solicitud. En esa oportunidad, el despacho encontró que la inspección judicial con perito se practicó en la primera instancia y que no se configuró ninguna de las causales para acceder al decreto de pruebas en segunda instancia.

Contra esta decisión, el apelante interpuso el recurso de súplica. La Sala la confirmó, por auto de 4 de abril de 2019, en el que señaló que el recurso de súplica se limitó a la inspección judicial y, luego de revisar la actuación surtida en relación con dicha prueba, señaló lo siguiente:

> "[…] es importante advertir que la prueba de inspección judicial decretada por el Tribunal Administrativo del Huila, por auto del 12 de octubre de 2010, no se puede entender practicada aún, toda vez que la diligencia que tuvo lugar el 29 de noviembre de 2013, tuvo que ser aplazada por solicitud del demandante, con el fin de que se designaran otros peritos necesarios para absolver la totalidad del cuestionario.
>
> Después de eso, el tribunal denegó la solicitud de seguir ampliando el periodo probatorio, porque consideró se había superado el término probatorio, conforme con el artículo 209 CCA. A juicio de la Sala, mediante esa decisión el tribunal prescindió de la prueba decretada, justamente por las vicisitudes que impidieron practicar la inspección judicial, con acompañamiento de perito.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

> Frente a esa decisión, el demandante ejerció los recursos de ley y finalmente la decisión quedó en firme y, por ende, el proceso continuó, al punto que el Tribunal Administrativo del Huila corrió traslado para alegar y dictó la sentencia de primera instancia.
>
> Siendo así, la Sala considera que la solicitud de pruebas de segunda instancia es improcedente, ya que el demandante **busca reabrir una discusión sobre una cuestión procesal que quedó definida por el *a quo***, tal como se constató a partir de los hechos anteriormente destacados" (Resaltado fuera del texto).

Lo anterior, pone en evidencia que en la primera instancia se surtió el trámite previsto en la ley y que agotadas y precluidas las etapas procesales, se dictó la sentencia apelada, sin que se configure irregularidad que vicie de nulidad la sentencia.

Además, en el auto de 4 de abril de 2019, la Sala revisó la actuación de la que concluyó que el Tribunal prescindió de la prueba de inspección judicial con peritos y que dicha decisión quedó en firme, sin que sea procedente pronunciamiento adicional en esta oportunidad.

2. No existe firmeza de la declaración

El 18 de abril de 2005, el demandante presentó la declaración de renta del 2004. Conforme al artículo 16 del Decreto 4345 de 2004, atendiendo a los dos últimos dígitos del declarante [25], el plazo para presentar la declaración venció el 22 de abril de 2005. Los dos años para que quedara en firme la declaración, contados a partir de la fecha del vencimiento de plazo para declarar[17], vencían el 22 de abril 2007, plazo que igual tenía la administración para notificar el requerimiento especial[18].

No obstante, este término se suspendió por tres meses, contados a partir de la notificación del auto que, de oficio, decretó la práctica de una inspección tributaria[19] [auto de 9 de abril de 2007, notificado por correo recibido el 12 de abril de 2007[20]], y vencía el 12 de julio de 2007. Por tanto, notificado el requerimiento especial el 27 de junio de 2007[21], lo fue en tiempo.

Por lo expuesto, está acreditado que la declaración tributaria no adquirió firmeza.

3. No procede la adición de ingresos gravados por indemnización a título de daño emergente

La DIAN modificó la declaración privada, en el sentido de adicionar ingresos gravados por un total de $252.118.000. Por concepto de "honorarios" $10.968.000 y por "otros ingresos" la suma de $241.150.000.

[17] E.T. art. 714

[18] E.T. art. 705

[19] E.T. art. 706

[20] Cfr. fl. 69 c.p.1

[21] Cfr. fl. 95 c.p.1

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

El Tribunal encontró procedente la adición de ingresos por honorarios en cuantía de $10.968.193. El apelante no expuso inconformidad frente a esta decisión, tampoco cuestionó esta glosa en la demanda.

Al responder el requerimiento especial, aceptó que esos dineros "*corresponden a mis honorarios los cuales fueron declarados en su oportunidad dentro del rubro "honorarios, comisiones y servicios"*. Sin embargo, al practicar la liquidación oficial, la administración advirtió que el demandante *"nunca hizo llegar la explicación de los rubros declarados, con el ánimo de probar que ya estuvieran incluidos en los ingresos declarados",* razón por la que adicionó ese valor a los ingresos. Precisado lo dicho, no se hará pronunciamiento adicional al respecto.

Los actos acusados adicionan al renglón "otros ingresos" la suma de $241.150.000, suma que Ecopetrol reconoció y pagó al demandante, por concepto de *"servidumbre y afectaciones en el predio La Pedregosa para el desarrollo de los pozos Santa Clara Sur-1 y Sur-3, línea de transferencia, localización y vía de acceso"*[22], valor que adicionó como ingresos gravados, toda vez que el beneficiario no acreditó que invirtió la totalidad de la indemnización recibida en bienes iguales o semejantes a los del bien asegurado, condición prevista en el artículo 45 del E.T.

El apelante insiste en que la indemnización recibida por daño emergente, derivada de la servidumbre petrolera impuesta a un predio de su propiedad, no incrementó su patrimonio. Por ende, no constituye ingreso gravable.

Por esta razón, entiende la Sala que el argumento del recurso de apelación, según el cual la indemnización que recibió no es por seguro de daño, solo reafirma la tesis del demandante en el sentido de que dicha indemnización no tiene el carácter de ingreso de acuerdo con el artículo 26 del Estatuto Tributario. Por ello, también sostuvo en la apelación que *"El pago efectuado por esa entidad es "una parte de la destrucción de la finca, en su integridad de bosques, medio ambiente, equilibrio ecológico". "Lo que sí es cierto fue que más de lo pagado por Ecopetrol se invirtió en la finca tratando de rehabilitarla en algo porque los perjuicios ambientales son irrecuperables".*

Pues bien, conforme con el artículo 26 del E.T. son ingresos, en general, los realizados en el periodo gravable **susceptibles de incrementar el patrimonio en el momento de la percepción y que no hayan sido expresamente exceptuados**.

Por su parte, el artículo 38 del Decreto 2649 de 1993 define los ingresos en los siguientes términos:

> "Artículo 38. **INGRESOS**. Los ingresos representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, **que generan incrementos en el patrimonio**, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades, realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital".

[22] En los folios 53 a 55 c.p.1 están el acta de servidumbre y la autorización de pago de fecha 9 de febrero de 2004, documentos en los consta el concepto y valor pagado al demandante.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Según esta definición, **los ingresos** generan un aumento de los activos, una disminución de los pasivos o una combinación de ambos y generan un enriquecimiento o capitalización en quien los percibe. Sin embargo, no todo aumento de activos ni disminución de pasivos genera un ingreso. Lo determinante es que exista enriquecimiento porque se ha incrementado el patrimonio[23]. Además, tal incremento debe ser real, no teórico[24].

El artículo 45 del E.T., en que fundamenta la administración la adición de los ingresos en cuestión, dispone lo siguiente:

> **ARTICULO 45. LAS INDEMNIZACIONES POR SEGURO DE DAÑO.** El valor de las indemnizaciones en dinero o en especie que se reciban en virtud de seguros de daño en la parte correspondiente al daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni de ganancia ocasional. Para obtener este tratamiento, el contribuyente deberá demostrar dentro del plazo que señale el reglamento, la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro[25].
>
> **PARÁGRAFO.** Las indemnizaciones obtenidas por concepto de seguros de lucro cesante, constituyen renta gravable.

Al declarar la exequibilidad del aparte subrayado, en sentencia C-385 de 2008, la Corte Constitucional precisó lo siguiente:

> "En efecto, es evidente que el legislador consagra un beneficio para quienes reciban indemnizaciones en dinero o en especie en virtud de **seguros de daño** en la parte correspondiente al daño emergente, al consagrar que es un ingreso que no constituye renta ni ganancia ocasional.
>
> Sin embargo, para tener derecho al beneficio citado, el contribuyente deberá demostrar dentro del plazo que señale el reglamento, la inversión de la totalidad de la indemnización en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro.
>
> 5.4. Respecto de las otras personas que reciban dinero por un bien que sale de su patrimonio por causa distinta a un siniestro, el Estatuto Tributario, artículo 26, consagra que la renta líquida gravable se determina por la suma de todos los ingresos ordinarios o extraordinarios realizados en el año o período gravable, que sean susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados, menos las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. Ingresos netos a los que se les descuenta, cuando sea del caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo que se obtiene la renta bruta; y, a la renta bruta se le restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida.

---

[23] Corredor Alejo, Jesús Orlando. "El impuesto de renta en Colombia. Parte General, CIJUF, 2009, pag. 155 y 156.

[24] Sentencia de 5 de junio de 2017, exp. 63001-23-31-000-2011-00261-01 (22570) C.P. Milton Chaves García.

[25] Aparte subrayado declarado exequible, por los cargos analizados, mediante sentencia de la Corte Constitucional C-385 de 22 de abril de 2008, M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Sobre el alcance del artículo 45 del Estatuto Tributario, en sentencia de 23 de febrero de 2011, esta Sección precisó lo siguiente[26]:

> "El artículo 45 del E.T. dispone que el valor de las indemnizaciones que se reciban en virtud de seguros de daño, en la parte que corresponda a daño emergente, es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional.
>
> […]
>
> Para considerar dichos ingresos como no gravados, el contribuyente debe demostrar que reinvirtió la totalidad de la indemnización recibida en la adquisición de bienes iguales o semejantes a los que eran objeto del seguro.
> […]"

De lo anterior, la Sala advierte que el artículo 45 del E.T. se refiere a las indemnizaciones que en virtud de un **contrato de seguro de daño** se pagan a los beneficiarios por la ocurrencia del siniestro amparado. En estos casos, el beneficiario de la indemnización tiene derecho a registrar el ingreso por daño emergente como no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, para lo cual debe demostrar que invirtió la indemnización recibida a ese título en la adquisición de bienes iguales o semejantes al que era objeto del seguro.

En el caso en estudio, el demandante recibió de Ecopetrol la suma de dinero por concepto de una indemnización por servidumbre y afectaciones en el predio La Pedregosa para el desarrollo de los pozos Santa Clara Sur-1 y Sur-3, línea de transferencia, localización y vía de acceso".

Por oficio 6299 de 26 de abril de 2007, Ecopetrol informó a la DIAN que el artículo 9 del Código de Petróleos consagra el derecho a establecer servidumbres en favor de la explotación de hidrocarburos. Que el pago por el establecimiento y ejercicio de las servidumbres **tiene la connotación de indemnización**, conforme a los artículos 174 y 184 de la Ley 685 de 2001, pues el objeto es *"resarcir al dueño del terreno del daño que sufre por la privación del derecho a usar y gozar del bien entregado e servidumbre, por lo tanto no sirve para enriquecer a perjudicado*". Y agregó[27]:

> "En este orden de ideas, la indemnización por concepto de servidumbre legal que percibe el propietario del predio, tiene el carácter de una **reparación por daño emergente,** tal y como se desprende de la definición que al respecto trae el artículo1614 del Código Civil: Entiéndese por daño emergente el perjuicio o la pérdida que proviene de no haberse cumplido la obligación o de haberse cumplido imperfectamente, o de haberse retardado su cumplimiento y; por lucro cesante, la ganancia o provecho que deja de reportarse a consecuencia de no haberse cumplido la obligación, o cumplídola imperfectamente, o retardado su cumplimiento".
>
> De esta manera, según el artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975: "No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolsos de capital o indemnización por daño emergente". (Se destaca)

[26] Exp. 2004-01759-01, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. En similar sentido, ver sentencias de 29 de junio de 2017, expediente 20233, C.P. Milton Chaves García y de 24 de octubre de 2018, exp 2013-00113-01, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

[27] Cfr.fls.71 a 73 c.p.1.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

El artículo 17 del Decreto Reglamentario 187 de 1975 establece lo siguiente:

> "Artículo 17**.** Para los efectos del artículo 15 del Decreto 2053 de 1974[28], se entiende que un ingreso puede producir incremento neto del patrimonio, cuando es susceptible de capitalización aun cuando esta no se haya realizado efectivamente al fin del ejercicio.
>
> No son susceptibles de producir incremento neto del patrimonio los ingresos por reembolso de capital o indemnización por daño emergente."

Dado que la indemnización pagada al demandante no se deriva de contrato de seguro, no es aplicable el artículo 45 del E.T., sino el artículo 26 del E.T. y el Decreto Reglamentario 187 de 1975, según el cual la indemnización por daño emergente, como la pagada al demandante, no es susceptible de producir incremento neto del patrimonio.

Al respecto, se reitera que para efecto de la determinación de la renta de que trata el artículo 26 del E.T no todo aumento de activos ni disminución de pasivos genera un ingreso. Lo determinante es que exista enriquecimiento porque se ha incrementado el patrimonio. Además, tal incremento debe ser real, no teórico[29].

En el caso, es claro que por disposición legal el ingreso proveniente de la indemnización por daño emergente pagada por Ecopetrol al demandante por concepto de servidumbre y afectaciones a un predio de su propiedad no produjo incremento neto del patrimonio del demandante. Por tanto, no procedía la adición de ingresos gravados por $241.150.000.

Por lo anterior, el recurso de apelación tiene de vocación de prosperidad y, en consecuencia, es procedente la nulidad parcial de los actos acusados, en cuanto hace a la adición de ingresos derivados de la indemnización pagada por Ecopetrol.

Además, el Tribunal reliquidó la sanción por inexactitud al aplicar el principio de favorabilidad. Con base en esa reliquidación, debe recalcularse la sanción, teniendo en cuenta lo decidido en esta oportunidad.

Por tanto, se practica nueva liquidación para reflejar lo decidido en esta providencia, así:

JAIME ROJAS TAFUR
Impuesto de renta y complementarios

[28] D. 2053 de 1974. Art. 15: "La renta líquida gravable se determina así:/ De la suma de todos los ingresos ordinarios y extraordinarios realizados en el año o período gravable, que será susceptibles de producir un incremento neto del patrimonio en el momento de su percepción, y que no hayan sido expresamente exceptuados en este Decreto, se restan las devoluciones, rebajas y descuentos, con lo cual se obtienen los ingresos netos. De los ingresos netos se restan, cuando sea el caso, los costos realizados imputables a tales ingresos, con lo cual se obtiene la renta bruta. De la renta bruta se restan las deducciones realizadas, con lo cual se obtiene la renta líquida./ Salvo las excepciones legales, la renta líquida es renta gravable y a ella se aplican las tarifas señaladas en el presente Decreto".

[29] Sentencia de 5 de junio de 2017, exp. 63001-23-31-000-2011-00261-01 (22570) C.P. Milton Chaves García.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Año gravable 2004				
Conceptos	**V/r declarado**	**V/r determinado L.O.R.**	**V/r determinado Tribunal**	**V/r determinado C.E.**
Honorarios, comisiones y servicios	24.200.000	35.168.000	35.168.000	35.168.000
Otros ingresos	18.320.000	259.470.000	259.470.000	259.470.000
Total ingresos recibidos por concepto de renta	42.520.000	294.638.000	294.638.000	294.638.000
Ingresos no constitutivos de renta	0	0	0	241.150.000
Total ingresos netos	42.520.000	294.638.000	294.638.000	53.488.000
Total costos y deducciones	22.117.000	22.117.000	22.117.000	22.117.000
Renta líquida ordinaria del ejercicio	20.403.000	272.521.000	272.521.000	31.371.000
Renta líquida del ejercicio	20.403.000	272.521.000	272.521.000	31.371.000
Renta presuntiva	6.335.000	6.335.000	6.335.000	6.335.000
Renta líquida gravable	20.403.000	272.521.000	272.521.000	31.371.000
Impuesto sobre renta gravable	60.000	83.646.000	83.646.000	2.220.000
Impuesto neto de renta	60.000	83.646.000	83.646.000	2.220.000
Sobretasa impuesto a la renta 2004	6.000	8.365.000	8.365.000	222.000
Total impuesto a cargo	66.000	92.011.000	92.011.000	2.442.000
Total retenciones año gravable	0	384.000	384.000	384.000
Anticipo sobretasa año gravable 2004	4.000	4.000	4.000	4.000
Anticipo renta y complementarios por el año gravable 2005	45.000	45.000	45.000	45.000
Sanciones	0	146.498.000	91.561.000	1.992.000
Total saldo a pagar	**107.000**	**238.166.000**	**183.220.000**	**4.091.000**

Igualmente, el cálculo de la sanción por inexactitud queda así:

Saldo a pagar declarado (sin sanciones)	$107.000
Saldo a pagar determinado	2.099.000
Base para calcular la sanción	1.992.000
Tarifa	100%
Valor sanción por inexactitud	$1.992.000
Total sanción determinada	**$1.992.000**

Por lo anterior, la Sala decide confirmar el primer inciso del ordinal primero de la sentencia apelada que declaró la **nulidad parcial** de los actos administrativos demandados y modificar el segundo inciso del ordinal primero en el sentido de declarar que, a título de restablecimiento del derecho, se fija el saldo a pagar a cargo del demandante, por concepto del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2004, en la suma de $4.091.000.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

F A L L A

1. MODIFICAR el inciso segundo del ordinal PRIMERO de la sentencia del 22 de noviembre de 2017, objeto de apelación, que queda en los siguientes términos:

> "A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** el saldo a pagar a cargo del demandante, por concepto del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2004, en la suma de CUATRO MILLONES NOVENTA Y UN MIL PESOS [$4.091.000] MONEDA CORRIENTE, conforme a la liquidación que está en la parte motiva de esta providencia.

2. En lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

(Con firma electrónica)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Con firma electrónica)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Con firma electrónica)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6