



DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS - / ACTIVO FIJO REAL PRODUCTIVO - Noción y elementos. Reiteración de jurisprudencia / ACTIVO FIJO REAL PRODUCTIVO - Alcance de sus elementos. Reiteración de jurisprudencia / ACTIVOS FIJOS - Concepto. Reiteración de jurisprudencia / BIENES REALES TANGIBLES - Concepto. Reiteración de jurisprudencia / BIENES PRODUCTIVOS DEL CONTRIBUYENTE - Concepto. Reiteración de jurisprudencia / ACTIVO FIJO REAL PRODUCTIVO ADQUIRIDO - Alcance. Reiteración de jurisprudencia

El artículo 158-3 del ET, vigente para el período en discusión, permitía a los contribuyentes del impuesto sobre la renta deducir el 40% del valor de las inversiones efectivas realizadas en **activos fijos reales productivos**, es decir, en «*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*». Acorde con lo anterior, la Sala ha precisado las particularidades de la deducción establecida en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario (...) «*Activos fijos: Conforme con el artículo 60 del Estatuto Tributario son activos fijos los bienes corporales muebles o inmuebles y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. Es decir, se excluyen los activos movibles. Bienes reales - tangibles: Conforme con la definición del artículo 653 del Código Civil, los bienes corporales son los que tienen un ser real y pueden ser percibidos por los sentidos. En consecuencia, quedan excluidos los bienes intangibles. Productivos: Esta condición implica que “entre lo producido y los bienes empleados para ello, debe existir una relación directa y permanente, de suerte que sean indispensables para su ejecución. Ello necesariamente excluye los activos fijos que participan de manera indirecta en el proceso productivo, como son los muebles y equipos destinados a la parte administrativa y gerencial”. Adquiridos: Para la Sala la **adquisición** se refiere a la compra, adquisición o apropiamiento por operación de traslación de dominio, de los bienes tangibles incorporados al patrimonio del contribuyente e incorporados a la actividad productora de renta» (...)*

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 60 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 158-3 / CÓDIGO CIVIL - ARTÍCULO 653 / DECRETO 1766 DE 2004 - ARTÍCULO 2

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el alcance de los elementos configurativos del activo fijo real productivo se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 19 de mayo de 2016, radicación 05001-23-31-000-2008-00457-01(20501), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Al respecto también consultar la sentencias del 2 de agosto de 2017, radicación 13001-23-31-000-2008-00112-01(20952), C.P. (E) Stella Jeannette Carvajal Basto y del 23 de noviembre de 2017, radicación 68001-23-31-000-2010-00112-01(21184), C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, entre otras.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre el alcance de la expresión “adquiridos”, como elemento para la configuración de la deducción por inversión en activos fijos reales adquiridos, se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 13 de septiembre de 2012, radicación 25000-23-27-000-2008-00172-01(18473), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez



NOTA DE RELATORÍA: Sobre la noción y el concepto de los bienes tangibles e intangibles se cita la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 24 de mayo de 2007, radicación 11001-03-27-000-2004-00078-00(14898), C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS POR ADQUISICIÓN DE INMUEBLES - Procedencia / DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS POR ADQUISICIÓN DE INMUEBLES INTEGRADOS POR EDIFICACIONES Y TERRENOS – Base de cálculo. Reiteración de jurisprudencia. Es el costo de adquisición del bien, excluyendo el valor correspondiente al terreno por ser un bien no depreciable / PRUEBAS EN EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO - Oportunidad para aportarlas e incorporarlas. Reiteración de jurisprudencia / PRUEBAS EN EL PROCESO JUDICIAL - Alcance. Reiteración de jurisprudencia / VALORACIÓN E INCORPORACIÓN AL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO DE PRUEBAS APORTADAS POR EL CONTRIBUYENTE EN LA RESPUESTA AL REQUERIMIENTO ESPECIAL Y CON EL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN - Procedencia. Reiteración de jurisprudencia / VALOR DE INMUEBLES INTEGRADOS POR EDIFICACIONES Y TERRENOS - Norma aplicable para calcular el valor del terreno. Inexistencia de procedimiento específico en la normativa tributaria. Procedencia de la aplicación de los sistemas y normas contables de valorización de activos ante el vacío existente en la normativa tributaria / VALOR DE INMUEBLES INTEGRADOS POR EDIFICACIONES Y TERRENOS - Determinación. Se debe establecer a través de un avalúo técnico / BASE DE CÁLCULO DE LA DEDUCCIÓN POR INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS POR ADQUISICIÓN DE INMUEBLES INTEGRADOS POR EDIFICACIONES Y TERRENOS - Forma de determinar el valor de la construcción. Idoneidad del avalúo técnico aportado por el contribuyente con la respuesta al requerimiento especial para determinar la razonabilidad del valor asignado a la construcción y desvirtuar los valores determinados por la administración en relación con la deducción / CATASTRO DISTRITAL - Es la autoridad para determinar las circunstancias particulares de cada inmueble sujeto al impuesto predial / ALCANCE PROBATORIO DE LA INFORMACIÓN CATASTRAL CUANDO NO COINCIDE CON LA REALIDAD DE LOS INMUEBLES - Prevalencia de las circunstancias reales de los inmuebles, siempre que sean debidamente probadas. Reiteración de jurisprudencia

En el *sub examine* son hechos probados y no controvertidos por las partes que (i) la inversión realizada por la actora en el año 2009 en dos inmuebles, es pasible de la deducción especial de que trata el artículo 158-3 del ET, y (ii) conforme a los artículos 3 del Decreto 1766 de 2004 y 135 del ET, la base para su cálculo es el costo de adquisición del bien, excluyendo el valor correspondiente al terreno por ser un bien no depreciable (...) En consecuencia, la discusión se centra en determinar cuál fue el valor que se le debió asignar a la **construcción** para efectos de fijar la base sobre la cual se calculó la deducción (...) Destaca la demandante que el Tribunal no valoró en debida forma los avalúos comerciales allegados por la sociedad pues no analizó que, además del método comparativo o de mercado, se aplicó el del costo de reposición (línea recta), definido en el artículo 3 de la Resolución 620 de 2008 del IGAC «por la cual se establecen los procedimientos



para los avalúos ordenados dentro del marco de la Ley 388 de 1997», y no tuvo en cuenta que la información de Catastro no es el único dato analizado por el evaluador pues, si el informe consistiera en la reproducción de los valores arrojados por Catastro, carecería de fundamento su realización. En cuanto a la incorporación de pruebas al proceso, el artículo 744 del ET prevé que deben formar parte de la declaración, haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información, **haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial** o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias. Lo anterior supone que **en la respuesta al requerimiento especial** y con el recurso de reconsideración, **el contribuyente puede controvertir las pruebas presentadas por la autoridad fiscal** en desarrollo de las facultades de fiscalización e investigación, **mediante la incorporación de las pruebas que considere pertinentes, las cuales deben ser valoradas por la Administración como garantía del debido proceso y de los derechos de defensa y de contradicción**. Además, la Sala ha dicho que «con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido -como ocurre en este caso-, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar». Como lo precisó la Administración en su doctrina, fundamento del requerimiento especial, la normativa tributaria no señalaba un procedimiento específico para calcular el valor del terreno no depreciable sobre el cual se encuentra una edificación; en consecuencia, se permitía acudir a los sistemas y normas contables de valorización de activos, normas entre las cuales se encontraba el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, el cual, por encontrarse vigente para el período en discusión, resulta aplicable al presente caso. (...) Como se desprende de lo anterior, para determinar el valor de los activos, en este caso, de inmuebles integrados por edificaciones y terrenos, se debía acudir a un **avalúo técnico**. Se encuentra probado que, conforme a lo indicado por la Administración en el requerimiento especial, quien echó de menos el referido avalúo, la actora procedió a solicitar el mismo a una persona natural que demostró su idoneidad profesional para emitir el estudio técnico sobre los predios adquiridos por la sociedad. En efecto, con la respuesta al requerimiento especial se aportaron los avalúos técnicos (...), a los cuales se acompañaron: - Certificados de tradición y libertad de los inmuebles adquiridos por la sociedad - Informes expedidos por la Secretaría Distrital de Planeación sobre usos del suelo permitidos, localización de los predios, zona de reserva vial según el Decreto 190 de 2004, licencias de construcción y constancias de estratificación socioeconómica - Certificaciones catastrales de 29 de octubre de 2012 - Registros fotográfico y cartográfico. Ahora bien, como se explicó, los **valores** que deben tenerse en cuenta para efectos de calcular la base de la deducción son los **de adquisición de los bienes**, es decir, los indicados en las escrituras públicas de compraventa, los cuales coinciden con los consignados en las certificaciones catastrales. En consecuencia, lo que debe mirarse en los avalúos es cómo se determinó el **valor asignado a la construcción en el estado en el que se encontraba en el año 2009**, y cuál es su **porcentaje de participación** dentro el bien valorado. (...) De la aplicación del método de depreciación por línea recta y del análisis efectuado por el perito evaluador a las **construcciones** -en el cual se tuvieron en cuenta entre otros aspectos, el de su ubicación, su utilización económica (locales comerciales y oficinas) y la actividad edificadora en los sectores aledaños-, se concluyó que el porcentaje de la



construcción es del 80% en los dos inmuebles: (...) En ese orden de ideas, advierte la Sala que la Administración y el *a quo*, debieron valorar, conforme a las reglas de la sana crítica, los avalúos técnicos allegados durante la investigación y con la demanda, los cuales, contrario a lo considerado por el Tribunal, sí gozan de fuerza probatoria para verificar el hecho que se pretendió demostrar (la razonabilidad del valor asignado a la construcción), en cuanto se ajustaron a las previsiones del artículo 785 del ET, mientras que la certificación emitida por Catastro se limitó a indicar los valores asignados -en metros cuadrados- de la construcción y el terreno, sin explicar cómo los determinó y por qué concluyó (al hacer el análisis matemático) que el porcentaje de participación del terreno era del 87%, y el de la construcción 13%. En esas condiciones, con el avalúo presentado por la actora con la respuesta al requerimiento especial se desvirtuaron los valores determinados por la Administración en relación con la deducción discutida. En consecuencia la Sala, al otorgarle mérito probatorio a los avalúos técnicos aportados por la recurrente, modificará la deducción especial para fijarla en la suma referida (\$868.242.000). Se precisa que no había lugar a la revisión del avalúo por parte de Catastro Distrital pues la controversia planteada, en este caso, se limitó a establecer cuál fue el porcentaje de participación que tuvo la construcción – objeto de la deducción – dentro del activo, lo cual, como lo advirtió la misma Administración en su doctrina y en el requerimiento especial, se determinaba por medio de un avalúo técnico, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993. Aunque Catastro Distrital es la autoridad para determinar las circunstancias particulares de cada inmueble sujeto al impuesto predial, el asunto bajo estudio se trata del **impuesto de renta**, concretamente del cálculo de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos (AFRP) solicitada sobre dos inmuebles, para establecer el valor asignado a la construcción, sin el terreno. Ahora, como también lo ha expresado la Sala, ante «*una divergencia entre dicha información [la catastral] y las circunstancias reales de los inmuebles al momento de la causación, deben prevalecer estas últimas siempre que sean debidamente probadas*».

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 72 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 135 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 158-3 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 590 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 709 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 744 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 785 / LEY 388 DE 1997 / DECRETO 2649 DE 1993 - ARTÍCULO 64 / DECRETO 1766 DE 2004 - ARTÍCULO 3 / CONCEPTO DIAN 055477 DE 25 DE AGOSTO DE 2004 / CONCEPTO DIAN 029755 DE 10 DE ABRIL DE 2006 / RESOLUCIÓN 620 DE 2008 INSTITUTO GEOGRAFICO AGUSTÍN CODAZZI IGAC

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la exclusión del valor del terreno de la base para calcular la deducción por inversión en activos fijos reales productivos cuando se trata de la adquisición de inmuebles se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 26 de abril de 2007, radicación 11001-03-27-000-2004-00100-00(15153), C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la valoración de las pruebas por parte del juez se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 14 de junio de 2018, radicación 73001-23-33-000-2013-00264-01(21061), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



NOTA DE RELATORÍA: Sobre la prevalencia de las circunstancias reales de los inmuebles ante la existencia de divergencias entre ellas y la información catastral se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 7 de mayo de 2020, radicación 05001-23-33-000-2013-01914-01 (24668), C.P. (E) Julio Roberto Piza Rodríguez, que reitera la sentencia del 24 de mayo de 2012, radicación 25000-23-27-000-2008-00045-01(17715), CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL – Requisitos de validez. Reiteración de jurisprudencia. Como condición para la procedencia de la corrección, los valores modificados deben corresponder a los que fueron cuestionados en el requerimiento o derivarse de las modificaciones efectuadas en los actos demandados / CORRECCIÓN DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL - Alcance y límite de las facultades del contribuyente / CORRECCIÓN DE DECLARACIÓN DE RENTA PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL – Rechazo o no aceptación. En el caso no hay lugar a aceptar la corrección porque no se cumplieron los requisitos de procedibilidad para el efecto; en consecuencia, la Sala procede a hacer la liquidación oficial del tributo

[S]e advierte que con base en lo concluido en los avalúos técnicos, la sociedad procedió a (i) corregir la declaración, (ii) liquidar la sanción de inexactitud en proporción a lo aceptado, y (iii) pagar lo denunciado en la declaración de corrección. Sin embargo, la Administración dio como no válida la corrección porque no se ajustó a lo dispuesto en el artículo 709 del ET. Como lo ha precisado la Sala, las correcciones provocadas, ocurren con la intervención previa de la Administración, lo cual restringe las facultades del contribuyente a la aceptación total o parcial de las glosas planteadas, para efectos de disminuir la sanción por inexactitud en proporción al monto aceptado y según la etapa procesal en que se encuentre el procedimiento administrativo. Para el caso de las correcciones originadas en el requerimiento especial, el artículo 709 del Estatuto Tributario fijó los requisitos que determinan la validez de la corrección (...) De los requisitos señalados se extrae que, como condición para la procedencia de la corrección, los valores modificados deben corresponder a los que fueron cuestionados en el requerimiento o derivarse de las modificaciones efectuadas en los actos demandados. De la revisión de la declaración de corrección allegada con la respuesta al requerimiento especial se advierte que la actora, además de modificar el valor cuestionado por la Administración relativo a la deducción por inversión en activos fijos reales productivos (el cual conllevó a la disminución de la pérdida líquida), varió las cifras registradas en los renglones 37 «*Activos fijos*» (\$2.688.913.000 por \$2.692.757.000, con lo cual afectó el total del patrimonio bruto y, por ende, el líquido), y 52 «*Gastos operacionales de administración*» (en el cual declaró inicialmente la suma de \$28.775.000 y con ocasión de la corrección incluyó la cifra de \$24.931.000, con lo cual disminuyó el valor total de las deducciones). Así las cosas, como lo sostuvo la Administración, no se dio cumplimiento a uno de los requisitos de procedibilidad de la respectiva declaración de corrección para su aceptación, razón por la cual se procederá, conforme a lo expuesto, a hacer la liquidación oficial del tributo.



FUENTE FORMAL. ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 709

NOTA DE RELATORÍA: En relación con los requisitos de procedencia o validez de la corrección de declaraciones tributarias provocada por el requerimiento especial se reitera el criterio expuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencias de 13 de septiembre de 2012, radicado 25000-23-27-000-2008-00234-01(18371), C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; 29 de junio de 2017, radicado 76001-23-31-000-2012-00167-01(21363), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 13 de diciembre de 2017, radicación 05001-23-33-000-2012-00486-01 (20553), CP. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 21 de mayo de 2020, radicación 25000-23-37-000-2013-01331-01(23555), C.P. Milton Chaves García.

SANCIÓN POR INEXACTITUD - Conductas sancionables / SANCIÓN POR INEXACTITUD - Procedencia. Inclusión de un mayor valor de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos en cuanto le asignó, sin justificación, un porcentaje superior al que le correspondía a la construcción de unos inmuebles / PRINCIPIO DE FAVORABILIDAD EN MATERIA SANCIONATORIA TRIBUTARIA - Aplicación. Reducción de la sanción por inexactitud

De acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario «*Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable*». La sanción por inexactitud impuesta a la actora es procedente, pues en la declaración de renta del año 2009 la actora incluyó un mayor valor por la deducción en activos fijos reales productivos en cuanto le asignó, sin justificación, un 95% a la construcción, hecho que desvirtuó con ocasión de la respuesta al requerimiento especial cuando (i) aportó los avalúos técnicos, (ii) corrigió la declaración de acuerdo con los porcentajes determinados en dichos avalúos y (iii) **aceptó la sanción** reducida, descartándose así la diferencia de criterios frente al derecho aplicable, como causal eximente de la sanción. (...) Al respecto, la Sala observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, fue modificada por la Ley 1819 de 2016, al establecer una sanción más favorable, 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 las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente. En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados. Por lo tanto, se revocará la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos demandados conforme a lo expuesto y, a título de restablecimiento del derecho fijará la sanción por inexactitud y el saldo a pagar a cargo de la actora por el impuesto de renta del año 2009.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 647



Radicado: 25000-23-37-000-2015-00465-01 (23188)
Demandante: RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS
FALLO

CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS – Improcedencia. Falta de pruebas de su causación

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., tres (3) de julio de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 25000-23-37-000-2015-00465-01(23188)

Actor: RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante, contra la sentencia del 20 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES

El 27 de noviembre de 2009, RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS¹, adquirió dos inmuebles ubicados en Bogotá, por un valor total de \$2.713.257.000:

| DIRECCIÓN | ESCRITURA PÚBLICA | MATRICULA INMOBILIARIA | VALOR |
|------------------|--------------------------|-------------------------------|---------------|
| Calle 85 # 12-46 | 2741 ² | 50C-740366 ³ | 1.616.475.000 |
| Calle 95 # 13-36 | 2742 ⁴ | 50C-125393 ⁵ | 1.096.782.000 |

¹ El objeto social de la Compañía es, entre otras actividades, la inversión en bienes inmuebles urbanos y/o rurales, y en la adquisición, administración, arrendamiento, gravamen o enajenación de los mismos. Fl. 23 c.p.

² Fls. 37 a 40 c.a. 1

³ Fls. 38 a 43 c.p.



| | |
|--------------|----------------------|
| TOTAL | 2.713.257.000 |
|--------------|----------------------|

El 19 de abril de 2010, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, en la cual solicitó como deducción por inversión en activos fijos reales productivos la suma de \$1.031.038.000, correspondiente al 40% del valor asignado a la construcción de los referidos inmuebles, y registró una pérdida líquida de \$1.013.620.000, sin saldo a pagar o a favor⁶.

El 23 de septiembre de 2012, dentro de la investigación adelantada a la sociedad por el impuesto de renta del año 2010, la División de Gestión de Fiscalización de Personas Jurídicas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, le solicitó a Catastro Distrital, certificaciones de los avalúos catastrales de los predios adquiridos por la actora, en las que se indicaran el valor del metro cuadrado del terreno y el de la construcción para el año 2009⁷.

El 2 de octubre de 2012, Catastro Distrital dio respuesta a la anterior solicitud, en el sentido de certificar los siguientes valores para el año 2009⁸:

CALLE 85 # 12-46

| ACTIVO | ÁREA | VALOR M ² CATASTRO | TOTAL | PROPORCIÓN |
|--------------|--------|----------------------------------|----------------------|-------------|
| TERRENO | 626,00 | 2.250.000 | 1.408.500.000 | 87% |
| CONSTRUCCIÓN | 495,80 | 419.473,16 | 207.974.793 | 13% |
| TOTAL | | | 1.616.475.000 | 100% |

CALLE 95 # 13-36

| ACTIVO | ÁREA | VALOR M ² CATASTRO | TOTAL | PROPORCIÓN |
|--------------|--------|----------------------------------|----------------------|-------------|
| TERRENO | 480,90 | 1.980.000 | 952.182.000 | 87% |
| CONSTRUCCIÓN | 349,50 | 413.734,70 | 144.600.278 | 13% |
| | | | 1.096.782.000 | 100% |

El 31 de octubre de 2012, por Auto 3642, la referida División de Gestión de Fiscalización, trasladó las anteriores pruebas al expediente del impuesto de renta por el año 2009⁹.

El 1° de noviembre de 2012, la Administración profirió el auto de apertura 322402012005044, bajo el programa «*INVESTIGAC ESPECIALES O COYUN*», en relación con la declaración de renta por el año 2009¹⁰.

El 23 de noviembre de 2012, por Requerimiento Especial 322402012000286, la División de Gestión de Fiscalización de Personas Jurídicas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, con base en las certificaciones catastrales, propuso modificar la deducción por inversión en activos fijos para fijarla en

⁴ Fls. 41 a 45 c.a. 1

⁵ Fls. 77 a 79 c.p.

⁶ Fl. 10 c.a. 1

⁷ Fl. 80 c.a.1

⁸ Fls. 81-82 c.a. 1

⁹ Fl. 2 c.a. 1

¹⁰ Fl. 1 c.a. 1



\$141.030.000, (ii) disminuir la pérdida líquida a \$123.612.000 e (iii) imponer sanción por inexactitud de \$469.925.000¹¹.

El 22 de febrero de 2013, la sociedad dio respuesta al requerimiento especial¹² en la que informó que, conforme al avalúo técnico solicitado, en el cual se estableció que «*al aplicar el método de depreciación en línea recta, el porcentaje de la construcción es de un 80% y el del lote un 20% en los dos inmuebles*»¹³, procedió a corregir la declaración de renta en el sentido de determinar la citada deducción en la suma de \$868.242.000, con la respectiva sanción reducida¹⁴.

El 19 de junio de 2013, la División de Gestión de Liquidación de la citada Dirección Seccional, expidió la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000418, en la cual confirmó las glosas propuestas en el requerimiento especial¹⁵. Contra este acto se interpuso recurso de reconsideración¹⁶.

El 16 de julio de 2014, por medio de la Resolución 900.248, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, confirmó el acto liquidatorio¹⁷. Este acto se notificó de manera personal el 22 de julio de 2014¹⁸.

DEMANDA

RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones¹⁹:

«1. Que se declare la nulidad de las siguientes resoluciones:

1.1. Resolución liquidación oficial de revisión n° 322412013000418 del 19 de junio de 2013 de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá D.C.

1.2. Resolución que resuelve recurso de reconsideración confirmando n° 900.248 del 16 de julio de 2014 de la Sub-dirección de Gestión de Recursos Jurídicos.

2. Que, a título de restablecimiento del derecho, sea declarada la eficacia de declaración de corrección por el impuesto sobre la renta correspondiente al año 2009, presentada por Recursos Especializados en Inmuebles S.A.S. el 22 de febrero de 2013».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículo 64 del Decreto 2649 de 1993
- Artículos 647 y 709 del Estatuto Tributario

¹¹ Fls. 98 a 109 c.a. 1

¹² Fls. 112 a 117 c.a. 1

¹³ Fls. 36 a 112 c.p.

¹⁴ Fl. 121 c.a. 1

¹⁵ Fls. 116 a 133 c.p.

¹⁶ Fls. 212 a 223 c.a. 2

¹⁷ Fls. 146 vto. a 154 c.p.

¹⁸ Fl. 240 c.a. 2

¹⁹ Fls. 18-19 c.p.



Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Se refirió a los artículos 135 y 158-3 del ET, 2 y 3 del Decreto 1766 de 2004 para indicar que, aunque en estas normas no se regula de manera específica **cómo se debe calcular el valor de un activo fijo real productivo constituido por una construcción y un terreno, excluido de la deducción**, no significa que no exista una norma en el ordenamiento jurídico aplicable al caso; que para la Administración dicha norma es el artículo 72 del ET y, para la sociedad, el 64 del Decreto 2649 de 1993.

Consideró que la actuación acusada incurrió en error de derecho en cuanto se fundamentó en el artículo 72 del ET, y no en el 64 del Decreto 2649 de 1993, para determinar la base sobre la cual se calculó la deducción por la inversión en activos fijos consistentes en **construcciones**, unidas materialmente a terrenos; que la generalidad de la norma tributaria, contrasta con la especificidad de la norma contable, idónea para determinar la realidad de los bienes valorados la cual, a su juicio, por otorgar certeza, debe prevalecer conforme a lo previsto en el artículo 683 del ET.

Estimó que los actos acusados riñen con el artículo 709 del ET, pues el presupuesto para la corrección provocada es la aceptación total o parcial de lo propuesto en el requerimiento especial; que como la Administración argumentó que no se realizaron avalúos para determinar el valor correspondiente al terreno, la sociedad corrigió la declaración con base en los avalúos que le solicitó a un perito, por lo que la modificación efectuada, con la liquidación de la sanción de inexactitud en proporción a lo aceptado, y el pago efectivo de lo denunciado en la declaración de corrección, se ajustó a lo previsto en el referido artículo.

Argumentó que la sanción por inexactitud es improcedente porque no se cumplieron los presupuestos legales para su imposición, toda vez que hubo diferencia de criterios en cuanto a la interpretación del derecho aplicable; que de no reconocerse tal diferencia, debe aceptarse que la actuación de la sociedad obedeció a un error de apreciación, circunstancia eximente de sanción.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente²⁰:

Explicó que como se evidenciaron diferencias sustanciales entre los valores de los terrenos y de las construcciones indicados en los avalúos elaborados por el perito, la Administración acudió a los valores contenidos en los avalúos catastrales por corresponder a datos oficiales técnicos sobre la naturaleza, condiciones y estado de los predios; que la prueba catastral, además de ser obligatoria, es conducente, pertinente y útil para demostrar los hechos a la luz de la sana crítica.

Dijo que para solicitar la deducción por inversión en activos fijos la actora tomó como base el 95% del valor de adquisición de los bienes, al considerar que el 5%

²⁰ Fls. 172 a 194 c.p.



corresponde al terreno, sin aportar avalúo o explicar cómo estimó ese 5%; que Catastro Distrital, mediante los oficios 033698 y 230428 de 2 y 9 de octubre de 2012, certificó los valores por metro cuadrado del terreno y de la construcción, información con la que la Administración determinó la deducción especial de que trata el artículo 158-3 del ET.

Afirmó que la función de certificar el avalúo le compete a Catastro Distrital, entidad ante la cual la demandante debió acudir para demostrar que el valor del metro cuadrado del terreno y de la construcción de los predios adquiridos, no correspondía a la realidad de los predios, conforme a los artículos 9 y 13 de la Ley 14 de 1983.

Sostuvo que en el concepto 055477 de 25 de agosto de 2004, la DIAN explicó el procedimiento para determinar el valor del terreno y el valor de la construcción para calcular el monto de la inversión efectiva en activos fijos inmuebles, e indicó que debe tomarse el avalúo catastral señalado en el artículo 72 del ET.

Anotó que la sociedad no soportó con documento idóneo el porcentaje del valor del terreno y de la construcción, sin que exista prueba que los avalúos catastrales hayan sido objetados, los cuales, al declararse en el impuesto predial allegado ante el notario en el momento de la compra, constituyen prueba conducente.

Manifestó, conforme a lo previsto en el artículo 687 del ET, que las apreciaciones realizadas por terceros no obligan a la Administración; que el avalúo allegado por la actora con la respuesta al requerimiento especial carece de fuerza probatoria para ser apreciado como prueba pericial, toda vez que no se dio cumplimiento a la normativa del IGAC sobre la revisión oportuna del avalúo, por cuanto no se probó la objeción a los avalúos catastrales.

Precisó, conforme a la jurisprudencia del Consejo de Estado, que la corrección de la declaración que se efectúe dentro del término de respuesta al requerimiento especial, se debe limitar a las glosas propuestas en el mismo para incluir los mayores valores aceptados y la sanción de inexactitud reducida, por lo que la modificación de la liquidación privada, en aspectos no cuestionados por la Administración, excede el alcance del artículo 709 del ET e invalida la declaración de corrección, sin que se deba proferir un acto que la anule; que la actora, además de modificar las glosas propuestas en el requerimiento especial, varió los renglones 37, 39, 41 y 52.

Concluyó que la sanción por inexactitud se impuso porque la sociedad declaró un mayor valor de pérdidas fiscales en virtud de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, determinada improcedente en cuantía de \$890.008.000, conducta sancionable de acuerdo con el artículo 647-1 del ET.

AUDIENCIA INICIAL

El 3 de octubre de 2016, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011²¹. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron

²¹ Fls. 213 a 219 c.p.



irregularidades procesales, nulidades, no se propusieron excepciones previas, ni se solicitaron medidas cautelares, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, se dio traslado a las partes para alegar de conclusión y el litigio se concretó en determinar si los actos acusados infringieron las normas invocadas como violadas, y si es válida o no la corrección de la declaración.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas, con fundamento en las siguientes consideraciones²²:

Dijo, conforme al artículo 3 del Decreto 1766 de 2004, que la base para calcular la deducción por inversión en activos fijos reales productivos, es el costo de adquisición del bien; aludió al Concepto 55477 de 2004 en el cual se explicó cómo se determina el valor del terreno y el de la construcción para establecer el monto deducible, remitiéndose a los artículos 69 y 72 del ET.

Anotó que en el presente caso el costo de adquisición de los bienes coincide con el señalado en los avalúos catastrales del año 2009, razón por la cual es acertado, de acuerdo con el artículo 72 del ET, tomar los valores certificados por Catastro Distrital para determinar la base de la deducción; que si la actora no compartía la información oficial, podía solicitar su revisión al tenor de los artículos 9 y 13 de la Ley 14 de 1983.

Expuso que en los certificados expedidos por Catastro se informó el valor asignado por metro cuadrado a las construcciones existentes en cada predio adquirido, con el cual la Administración determinó el monto procedente de la deducción por inversión en activos fijos en la suma de \$141.030.000 y rechazó \$890.008.000, encontrándose ajustada a derecho la actuación administrativa.

Señaló que el avalúo presentado por la demandante carece de mérito suficiente para estimar el valor del terreno y el de la construcción pues, aunque se indicaron tales montos, el perito manifestó que para determinarlos acudió al método comparativo de mercado, sin que obren los respectivos soportes que permitan valorar la prueba bajo las reglas de la sana crítica; que en el acápite “métodos aplicados” indicó que tomó los valores del suelo urbano en Bogotá consignados en la base de datos de Catastro, los cuales, al confrontarse con los certificados por la autoridad catastral, presentan diferencias sustanciales, sin que se explique o justifique dicha diferencia.

Advirtió que la demandante no demostró la procedencia de la deducción discutida, conducta que constituye inexactitud sancionable, sin que pueda admitirse la aducida diferencia de criterios.

RECURSO DE APELACIÓN

²² Fls. 237 a 259 c.p.



La demandante, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación²³.

Insistió en los argumentos expuestos en la demanda en relación con la aplicación del artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 para determinar el valor de la construcción y del terreno, a fin de calcular el monto deducible por la inversión en activos fijos reales productivos, ante la *inexistencia en el artículo 72 del ET de una regla sobre cómo desligar el valor de la construcción y el del terreno*; que la Administración, no se encontraba facultada para aplicar la norma fiscal pues no existe discusión en que, conforme al artículo 3 del Decreto 1766 de 2004, el costo de adquisición de los bienes es la base para el cálculo de la deducción.

Explicó que el valor del avalúo catastral no difiere del establecido en las escrituras públicas de compraventa; que la diferencia radica en que Catastro le asignó un mayor valor al terreno que a la construcción cuando emitió la certificación de fecha 17 de septiembre de 2012, en respuesta a la solicitud de información efectuada por la DIAN, mediante oficio 1-32-240-417-875.

Señaló que *no tuvo motivos para solicitar la revisión del avalúo catastral pues la segregación del valor de la tierra y el de la construcción, solo se hace para calcular la deducción especial prevista en el artículo 158-3 del ET*; que Catastro certifica, como se indica en las facturas del impuesto predial unificado, el valor del inmueble como una unidad, y no liquida el valor de los elementos que lo componen de manera separada.

Advirtió que el Tribunal no valoró en debida forma los avalúos comerciales allegados por la sociedad, porque (i) se refirió a los valores de las construcciones, antes de depreciación, (ii) no analizó que, además del método comparativo o de mercado, se aplicó el del costo de reposición (línea recta), definido en el artículo 3 de la Resolución 620 de 2008, que establece los procedimientos para los avalúos ordenados dentro del marco de la Ley 388 de 1997 del IGAC, y (iii) no tuvo en cuenta que la información de Catastro no es el único dato analizado por el evaluador pues, si el informe consistiera en la reproducción de los valores arrojados por Catastro, carecería de fundamento su realización.

Destacó que la certificación emitida por Catastro, erró en el número de metros cuadrados de la construcción edificada sobre el predio ubicado en la «calle 95 #13-36», cuando indicó que era de 349.50 metros, siendo de 700 metros cuadrados, conforme a la certificación catastral de 29 de octubre de 2012, que hace parte de los soportes del avalúo, con lo cual se reconoció un menor valor de construcción y, por ende, de la deducción.

Reiteró que es improcedente la sanción por inexactitud porque no se presentaron los hechos sancionables señalados en el artículo 647 del ET, sino una diferencia de criterios frente al derecho aplicable.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

²³ Fls. 268 a 277 c.p.



La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación²⁴

La **DIAN** solicitó confirmar la sentencia de primera instancia para lo cual insistió en los argumentos señalados en la contestación de la demanda²⁵.

Explicó que para establecer la base de la deducción, la sociedad no tuvo en cuenta que las condiciones físicas, económicas, jurídicas y fiscales de los predios adquiridos, fueron diferentes en 2009 y 2012, año en el que el perito realizó el avalúo; que Catastro procedió a actualizar la información, la cual se considera aceptada en cuanto no solicitó de revisión de la misma.

El **Ministerio Público** consideró que aunque la actuación administrativa se ajustó a derecho, se debe aplicar el principio de favorabilidad contenido en el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, para determinar la sanción por inexactitud en el 100%²⁶.

Señaló que no es de recibo la afirmación de la recurrente según la cual, conforme al avalúo efectuado por el perito, vale más la construcción que el terreno pues, de acuerdo con el avalúo expedido por Catastro Distrital, en virtud del artículo 72 del ET, vale más el terreno que la construcción.

Indicó que no es aceptable que la actora pretenda reclamar un derecho cuando insiste en no tener motivos para solicitar la revisión de los avalúos catastrales, pero manifiesta su desacuerdo con la valuación de las construcciones.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000418 del 19 de junio de 2013, y de la Resolución 900.248 del 16 de julio de 2014, actos administrativos por medio de los cuales la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 presentada por RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala debe determinar si (i) para calcular la deducción por la inversión en activos fijos reales productivos solicitada sobre dos inmuebles, se puede aplicar o no el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 y, en consecuencia, tener como prueba los avalúos técnicos aportados por la demandante para establecer el valor asignado a la construcción, y (ii) si es procedente la sanción por inexactitud.

El artículo 158-3 del ET, vigente para el período en discusión, permitía a los contribuyentes del impuesto sobre la renta deducir el 40% del valor de las inversiones efectivas realizadas en **activos fijos reales productivos**, es decir, en *«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»*²⁷.

²⁴ Fls. 294 a 302 c.p.

²⁵ Fls. 290 a 293 c.p.

²⁶ Fls. 303 a 306 c.p.

²⁷ Art. 2 Decreto 1766 de 2004



Acorde con lo anterior, la Sala ha precisado las particularidades de la deducción establecida en el artículo 158-3 del Estatuto Tributario, en los siguientes términos²⁸:

«Activos fijos: Conforme con el artículo 60 del Estatuto Tributario **son activos fijos los bienes corporales muebles o inmuebles** y los incorporales que no se enajenan dentro del giro ordinario de los negocios del contribuyente. Es decir, se excluyen los activos movibles.

Bienes reales - tangibles: Conforme con la definición del artículo 653 del Código Civil²⁹, los bienes corporales son los que tienen un ser real y pueden ser percibidos por los sentidos. En consecuencia, quedan excluidos los bienes intangibles³⁰.

Productivos: Esta condición implica que “entre lo producido y los bienes empleados para ello, debe existir una relación directa y permanente, de suerte que sean indispensables para su ejecución. Ello necesariamente excluye los activos fijos que participan de manera indirecta en el proceso productivo, como son los muebles y equipos destinados a la parte administrativa y gerencial”³¹ (Subraya y negrilla fuera del texto original).

Adquiridos: Para la Sala la adquisición se “refiere a la compra, adquisición o apropiamiento por operación de traslación de dominio, de los bienes tangibles incorporados al patrimonio del contribuyente e incorporados a la actividad productora de renta”³². (Negrillas fuera de texto)

En el *sub examine* son hechos probados y no controvertidos por las partes que (i) la inversión realizada por la actora en el año 2009 en dos inmuebles, es pasible de la deducción especial de que trata el artículo 158-3 del ET, y (ii) conforme a los artículos 3 del Decreto 1766 de 2004 y 135 del ET, la base para su cálculo es el costo de adquisición del bien, excluyendo el valor correspondiente al terreno por ser un bien no depreciable³³.

En consecuencia, la discusión se centra en determinar cuál fue el valor que se le debió asignar a la **construcción** para efectos de fijar la base sobre la cual se calculó la deducción.

Para la recurrente se debió aplicar el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, y no el 72 del ET, ante la inexistencia en la norma fiscal de una regla sobre cómo desligar el valor de la construcción y el del terreno; que se debe acudir la norma contable en la medida que ofrece certeza sobre el valor real de los bienes valorados. Que la discrepancia radica en que Catastro Distrital le asignó un mayor valor al terreno que a la construcción, en respuesta a la solicitud de información efectuada por la DIAN, razón por la cual se deben tener en cuenta los avalúos técnicos aportados por la actora, con base en los cuales se corrigió la declaración.

En el expediente se encuentran probados los siguientes hechos:

²⁸ Sentencia de 19 de mayo de 2016, Exp. 20501, CP Jorge Octavio Ramírez Ramírez

²⁹ El artículo 653 del Código Civil, señala que “Los bienes consisten en cosas corporales o incorporales. Corporales son las que tienen un ser real y pueden ser percibidas por los sentidos, como una casa, un libro. Incorporales las que consisten en meros derechos, como los créditos y las servidumbres activas”

³⁰ Sentencia del 24 de mayo de 2007, Exp. 14898, CP Juan Ángel Palacio Hincapié

³¹ *Ibidem*.

³² Sentencia del 13 de septiembre de 2012, Exp 18473, CP. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

³³ Sentencia del 26 de abril de 2007, Exp. 15153, CP. María Inés Ortiz Barbosa



El 19 de abril de 2010, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, en la cual solicitó como deducción por inversión en activos fijos reales productivos la suma de \$1.031.038.000, correspondiente al 40% del valor de la construcción, al cual le asignó un porcentaje del 95% del valor total de adquisición, como se muestra a continuación:

| DIRECCIÓN | MATRICULA INMOBILIARIA | ESCRITURA PÚBLICA | VALOR |
|---|------------------------|-------------------|----------------------|
| Calle 85 # 12-46 | 50C-740366 | 2741 | 1.616.475.000 |
| Calle 95 # 13-36 | 50C-125393 | 2742 | 1.096.782.000 |
| TOTAL | | | 2.713.257.000 |
| VALOR ASIGNADO A LA CONSTRUCCIÓN (95%) | | | 2.577.594.150 |
| VALOR ASIGNADO AL TERRENO (5%) | | | 135.662.850 |
| DEDUCCIÓN AFRP (40%) | | | 1.031.038.000 |

En el Requerimiento Especial 322402012000286 del 23 de noviembre de 2012, la Administración señaló que «con el fin de establecer la razonabilidad del valor asignado al terreno por parte del contribuyente en la compra de los activos efectuados en noviembre de 2009 y que dieron origen a la deducción por 1.031.038.000, se remitió oficio No. 875 de septiembre 11 de 2012 a la Unidad Administrativa de Catastro Distrital solicitando certificación del avalúo catastral de los lotes de terreno de los inmuebles que fueron objeto de la deducción especial, indicando para cada uno de ellos el valor del metro cuadrado del terreno y el valor del metro cuadrado de la construcción para el año 2009 (...)»³⁴.

El 2 de octubre de 2012, Catastro Distrital dio respuesta a la anterior solicitud e indicó «(...) le informamos que Consultado el Sistema Integrado de Información Catastral SIIC, nuestras bases de datos históricas y la Ventanilla Única de Registro VUR, a continuación relacionamos los valores del avalúo catastral de acuerdo con su consulta: ³⁵

| Dirección | AC 85 12 46 |
|---------------------------|-----------------|
| (...) | |
| Área terreno | 626.00 |
| Área construcción | 495.80 |
| Avalúo catastral año 2009 | \$1.616.475.000 |
| Vr m2 terreno (2009) | \$2.250.000,00 |
| Vr M2 construcción (2009) | \$419.473,16 |

| Dirección | CL 95 13 36 |
|---------------------------|-----------------|
| (...) | |
| Área terreno | 480.90 |
| Área construcción | 349.50 |
| Avalúo catastral año 2009 | \$1.096.782.000 |
| Vr m2 terreno (2009) | \$1.980.000,00 |
| Vr M2 construcción (2009) | \$413.734,70 |

(...)».

Con base en los anteriores valores, la DIAN propuso modificar la declaración de renta de la actora, así:

³⁴ Fl. 103 c.a. 1

³⁵ Fls. 81-82 c.a. 1



| DIRECCIÓN | CONSTRUCCIÓN |
|-----------------------|--------------------|
| Calle 85 # 12-46 | 207.974.793 |
| Calle 95 # 13-36 | 144.600.278 |
| Total | 352.575.000 |
| Deducción AFRP | 141.030.000 |

En el mismo requerimiento especial, la Administración aludió a los conceptos 055477 de 25 de agosto de 2004 y 029755 de 10 de abril de 2006, para afirmar lo siguiente³⁶:

«Teniendo en cuenta que **la ley tributaria no señala un procedimiento específico para calcular el valor de un terreno, se debe acudir a las normas contables y fiscales de valoración de activos**, así como al valor patrimonial fiscal de cada uno de ellos.

Al respecto, **el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 que trata sobre los principios generales de contabilidad establece que el valor actual o presente de los activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad fiscal profesional, solvencia moral, experiencia e independencia.**

Para este caso y dado que el contribuyente no demostró haber realizado un avalúo para determinar el valor correspondiente al terreno y el correspondiente a la construcción, se aceptará como base para efectos de la deducción por inversión en activos fijos el avalúo certificado por Catastro Distrital (...), esto es en la suma de \$352.575.070 como valor de la deducción por inversión en activos fijos y no de \$1.031.038.000 como lo estableció el contribuyente». (Se resalta)

La sociedad, en respuesta al requerimiento especial, después de transcribir apartes del concepto 055477 de 25 de agosto de 2004, que remite al 047552 de 10 de junio de 1997 - en el cual se dijo que «para calcular el valor del terreno no depreciable sobre el cual se encuentra una edificación, la ley tributaria no señala específicamente un procedimiento, habrá entonces que tener en cuenta los sistemas y normas contables y fiscales de valoración de activos», y de referirse al artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, precisó que³⁷:

«La norma precitada establece que el valor de los activos es el valor convenido por las partes, motivo por el cual **el valor que figura en las escrituras públicas de compraventa, es el valor otorgado por las partes a cada uno de los activos adquiridos por la sociedad. Sin embargo y con el fin de dar cumplimiento a lo consagrado en el presente artículo se solicitó a una persona de comprobada idoneidad profesional (...) que realizara un avalúo de los inmuebles y estableciera de manera técnica claramente el valor del terreno y el de las construcciones (...). Al hacer un análisis de los inmuebles adquiridos el perito evaluador y al aplicar el método de depreciación en línea recta, estableció que el porcentaje de la construcción es de un 80% y del lote un 20% en los dos inmuebles.**

Aplicando el porcentaje de construcción al valor de compra obtenemos los siguientes valores:

Calle 85 N° 12-46 valor de compra \$1.616.475.000 x 80% = \$1.293.180.000
Calle 95 N° 13-36 valor de compra \$1.096.782.000 x 80% = \$ 877.425.600

³⁶ Fl. 105 c.a. 1

³⁷ Fls. 116 c.a. 1



TOTAL CONSTRUCCIÓN

\$ 2.170.605.600

DEDUCCIÓN DE ACTIVOS FIJOS REALES PRODUCTIVOS 40% \$ 868.242.200

Por lo anterior se procederá conforme al avalúo técnico precitado y que se entrega con la presente respuesta, a corregir la declaración de renta respectiva con la sanción reducida».

El 19 de junio de 2013, por medio de la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000418, la demandada confirmó las glosas propuestas en el requerimiento especial al no tener como válida la corrección presentada por la sociedad en respuesta al mismo, toda vez que «no modificó los renglones planteados en dicho acto administrativo incumpliendo con los requisitos previstos en los artículos 590 y 709 del ET»³⁸. Aunque contra este acto se interpuso recurso de reconsideración³⁹, fue confirmado por medio de la Resolución 900.248 del 16 de julio de 2014⁴⁰.

Destaca la demandante que el Tribunal no valoró en debida forma los avalúos comerciales allegados por la sociedad pues no analizó que, además del método comparativo o de mercado, se aplicó el del costo de reposición (línea recta), definido en el artículo 3 de la Resolución 620 de 2008 del IGAC «por la cual se establecen los procedimientos para los avalúos ordenados dentro del marco de la Ley 388 de 1997», y no tuvo en cuenta que la información de Catastro no es el único dato analizado por el evaluador pues, si el informe consistiera en la reproducción de los valores arrojados por Catastro, carecería de fundamento su realización.

En cuanto a la incorporación de pruebas al proceso, el artículo 744 del ET prevé que deben formar parte de la declaración, haber sido allegadas en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación o en cumplimiento del deber de información, **haberse acompañado o solicitado en la respuesta al requerimiento especial** o en su ampliación, haberse acompañado al memorial del recurso o pedido en este, o haberse practicado de oficio, entre otras circunstancias⁴¹.

Lo anterior supone que **en la respuesta al requerimiento especial** y con el recurso de reconsideración, **el contribuyente puede controvertir las pruebas presentadas por la autoridad fiscal** en desarrollo de las facultades de fiscalización e investigación, **mediante la incorporación de las pruebas que considere pertinentes, las cuales deben ser valoradas por la Administración como garantía del debido proceso y de los derechos de defensa y de contradicción.**

Además, la Sala ha dicho que⁴² «con la demanda se pueden presentar las pruebas necesarias para demostrar el derecho pretendido -como ocurre en este caso-, lo cual exige que el juez las valore y determine si cumplen la finalidad llevar certeza en relación con los hechos que se pretenden demostrar».

Como lo precisó la Administración en su doctrina, fundamento del requerimiento especial, **la normativa tributaria no señalaba un procedimiento específico para**

³⁸ Fls. 116 a 133 c.p.

³⁹ Fls. 212 a 223 c.a. 2

⁴⁰ Fls. 146 vto. a 154 c.p.

⁴¹ Sentencias del 4 de octubre de 2018, Exp. 19778, del 5 de febrero de 2019, Exp. 20851, y del 12 de febrero de 2019, Exp. 22156, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴² Sentencia del 14 de junio de 2018, Exp. 21061, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.



calcular el valor del terreno no depreciable sobre el cual se encuentra una edificación; en consecuencia, se permitía acudir a los sistemas y normas contables de valorización de activos, normas entre las cuales se encontraba el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993, el cual, por encontrarse vigente para el período en discusión, resulta aplicable al presente caso. Dicha norma disponía:

«ARTICULO 64. PROPIEDADES, PLANTA Y EQUIPO. *Las propiedades, planta y equipo, representan los activos tangibles adquiridos, construidos, o en proceso de construcción, con la intención de emplearlos en forma permanente, para la producción o suministro de otros bienes y servicios, para arrendarlos, o para usarlos en la administración del ente económico, que no están destinados para la venta en el curso normal de los negocios y cuya vida útil excede de un año.*

(...)

Se entiende por vida útil el lapso durante el cual se espera que la propiedad, planta o equipo, contribuirá a la generación de ingresos. Para su determinación es necesario considerar, entre otros factores, las especificaciones de fábrica, el deterioro por el uso, la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos y los cambios en la demanda de los bienes o servicios a cuya producción o suministro contribuyen.

*La contribución de estos activos a la generación del ingreso debe reconocerse en los resultados del ejercicio mediante la depreciación de su valor histórico ajustado. Cuando sea significativo, de este monto se debe restar el valor residual técnicamente determinado. **Las depreciaciones de los inmuebles deben calcularse excluyendo el costo del terreno respectivo.***

La depreciación se debe determinar sistemáticamente mediante métodos de reconocido valor técnico, tales como línea recta, suma de los dígitos de los años, unidades de producción u horas de trabajo. Debe utilizarse aquel método que mejor cumpla la norma básica de asociación.

(...)

El valor de realización, actual o presente de estos activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años, mediante avalúos practicados por personas naturales, vinculadas o no laboralmente al ente económico, o por personas jurídicas, de comprobada idoneidad profesional, solvencia moral, experiencia e independencia. Siempre y cuando no existan factores que indiquen que ello sería inapropiado, entre uno y otro avalúo estos se ajustan al cierre del período utilizando indicadores específicos de precios según publicaciones oficiales o, a falta de éstos, por el PAAG correspondiente.

El avalúo debe prepararse de manera neutral y por escrito, de acuerdo con las siguientes reglas (...). (Se resalta)

Como se desprende de lo anterior, para determinar el valor de los activos, en este caso, de inmuebles integrados por edificaciones y terrenos, se debía acudir a un **avalúo técnico.**

Se encuentra probado que, conforme a lo indicado por la Administración en el requerimiento especial, quien echó de menos el referido avalúo, la actora procedió



a solicitar el mismo a una persona natural que demostró su idoneidad profesional para emitir el estudio técnico sobre los predios adquiridos por la sociedad⁴³.

En efecto, con la respuesta al requerimiento especial se aportaron los avalúos técnicos 2012-62⁴⁴ y 2012-63⁴⁵ de 9 de noviembre de 2012, a los cuales se acompañaron:

- Certificados de tradición y libertad de los inmuebles adquiridos por la sociedad
- Informes expedidos por la Secretaría Distrital de Planeación sobre usos del suelo permitidos, localización de los predios, zona de reserva vial según el Decreto 190 de 2004, licencias de construcción y constancias de estratificación socioeconómica
- Certificaciones catastrales de 29 de octubre de 2012
- Registros fotográfico y cartográfico

Ahora bien, como se explicó, los **valores** que deben tenerse en cuenta para efectos de calcular la base de la deducción son los **de adquisición de los bienes**, es decir, los indicados en las escrituras públicas de compraventa, los cuales coinciden con los consignados en las certificaciones catastrales. En consecuencia, lo que debe mirarse en los avalúos es cómo se determinó el **valor asignado a la construcción en el estado en el que se encontraba en el año 2009**, y cuál es su **porcentaje de participación dentro el bien valorado**.

En los referidos avalúos se indicó que para obtener las conclusiones del informe «se aplicaron los Métodos Comparativo o de Mercado y del Costo de Reposición (**se aplicó el método de depreciación de la línea recta**). Al mismo tiempo se utilizó el **Método Directo consultando predios similares en el sector y el Método Indirecto indagando con profesionales inmobiliarios de Bogotá, D.C. adscritos a la Lonja de Propiedad Raíz. Se investigaron los valores del suelo urbano en Bogotá a época del año 2009, acudiendo a fuentes o bases de datos de la Lonja de Bogotá y la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital**»⁴⁶

De la aplicación del método de depreciación por línea recta y del análisis efectuado por el perito evaluador a las **construcciones** -en el cual se tuvieron en cuenta entre otros aspectos, el de su ubicación, su utilización económica (locales comerciales y oficinas) y la actividad edificadora en los sectores aledaños-, se concluyó que el porcentaje de la construcción es del 80% en los dos inmuebles:

| DIRECCIÓN | VALOR DE COMPRA | PORCENTAJE | TOTAL |
|-----------------------------|----------------------|------------|--------------------|
| Calle 85 # 12-46 | 1.616.475.000 | 80% | 1.293.180.000 |
| Calle 95 # 13-36 | 1.096.782.000 | | 877.425.600 |
| TOTAL | 2.713.257.000 | | 2.170.605.600 |
| DEDUCCIÓN AFRP (40%) | | | 868.242.000 |

⁴³ Con los avalúos, se acompañaron las certificaciones emitidas por la *Corporación Registro Nacional de Avaluadores de Bienes Muebles e Inmuebles* (asociada a Asolonjas), de la cual es miembro activo la persona natural contratada por la sociedad, en las cuales se hizo constar que está acreditada para ejercer la actividad de *perito evaluador* a nivel nacional, con especialidad en *avalúos de bienes muebles e inmuebles, urbanos, rurales, maquinaria y equipo*, y se acompañó copia de su matrícula profesional y de su licencia como auxiliar de la justicia. Fls. 145 c.a. 1 y 184 c.a. 2

⁴⁴ Fls. 159 a 194 c.a. 2

⁴⁵ Fls. 122 a 157 c.a. 1

⁴⁶ Fls. 141 c.a. 1 y 181 c.a. 2



En ese orden de ideas, advierte la Sala que la Administración y el *a quo*, debieron valorar, conforme a las reglas de la sana crítica, los avalúos técnicos allegados durante la investigación y con la demanda, los cuales, contrario a lo considerado por el Tribunal, sí gozan de fuerza probatoria para verificar el hecho que se pretendió demostrar (la razonabilidad del valor asignado a la construcción), en cuanto se ajustaron a las previsiones del artículo 785 del ET⁴⁷, mientras que la certificación emitida por Catastro se limitó a indicar los valores asignados -en metros cuadrados- de la construcción y el terreno, sin explicar cómo los determinó y por qué concluyó (al hacer el análisis matemático) que el porcentaje de participación del terreno era del 87%, y el de la construcción 13%. En esas condiciones, con el avalúo presentado por la actora con la respuesta al requerimiento especial se desvirtuaron los valores determinados por la Administración en relación con la deducción discutida.

En consecuencia la Sala, al otorgarle mérito probatorio a los avalúos técnicos aportados por la recurrente, modificará la deducción especial para fijarla en la suma referida (\$868.242.000).

Se precisa que no había lugar a la revisión del avalúo por parte de Catastro Distrital pues la controversia planteada, en este caso, se limitó a establecer cuál fue el porcentaje de participación que tuvo la construcción – objeto de la deducción – dentro del activo, lo cual, como lo advirtió la misma Administración en su doctrina⁴⁸ y en el requerimiento especial⁴⁹, se determinaba por medio de un avalúo técnico, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993.

Aunque Catastro Distrital es la autoridad para determinar las circunstancias particulares de cada inmueble sujeto al impuesto predial, el asunto bajo estudio se trata del **impuesto de renta**, concretamente del cálculo de la deducción por inversión en activos fijos reales productivos (AFRP) solicitada sobre dos inmuebles, para establecer el valor asignado a la construcción, sin el terreno.

Ahora, como también lo ha expresado la Sala, ante «una divergencia entre dicha información [la catastral] y las circunstancias reales de los inmuebles al momento

⁴⁷ Art. 785 ET «La fuerza probatoria del dictamen pericial será apreciada por la oficina de impuestos, conforme a las reglas de sana crítica y tomando en cuenta la calidad del trabajo presentado, el cumplimiento que se haya dado a las normas legales relativas a impuestos, las bases doctrinarias y técnicas en que se fundamente y la mayor o menor precisión o certidumbre de los conceptos y de las conclusiones».

⁴⁸ **Concepto 055477 de 2004** «Cuando se efectúa una inversión en activos fijos de que trata el Artículo 158-3E.T., consistente en la adquisición de un local comercial, ubicado en un centro comercial, cómo se puede determinar el valor del terreno y el valor de la construcción con el fin de calcular el monto de la inversión deducible? 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 (...).Es importante aclararle al consultante que el valor del terreno se debe descontar para efectos de establecer la base para calcular la deducción por depreciación. En tal sentido este despacho se ha pronunciado en Conceptos Nos. 003851 de Enero 21 y 047552 de junio 10 de 1997».

Concepto 047552 de 10 de junio de 1997 « (...) PROBLEMA JURÍDICO III ¿Cómo se calcula fiscalmente el valor base de una edificación teniendo en cuenta que el terreno sobre el cual se levanta no es depreciable? TESIS JURIDICA III El costo de un bien depreciable base para calcular la depreciación está constituida por su precio de adquisición (...). INTERPRETACIÓN JURIDICA III La depreciación es el reconocimiento fiscal del desgaste sufrido por un bien activo fijo en su actividad productora de renta (...).Ahora bien, para calcular el valor del terreno no depreciable sobre el cual se encuentra una edificación, la ley tributaria no señala específicamente un procedimiento, habrá entonces que tener en cuenta los sistemas y normas contables y fiscales de valorización de activos así como el valor patrimonial fiscal de cada uno de ellos (...)».

⁴⁹ «Teniendo en cuenta que la ley tributaria no señala un procedimiento específico para calcular el valor de un terreno, se debe acudir a las normas contables y fiscales de valoración de activos, así como al valor patrimonial fiscal de cada uno de ellos. Al respecto, el artículo 64 del Decreto 2649 de 1993 que trata sobre los principios generales de contabilidad establece que el valor actual o presente de los activos debe determinarse al cierre del período en el cual se hubieren adquirido o formado y al menos cada tres años mediante avalúos practicados por personas naturales»



de la causación, **deben prevalecer estas últimas siempre que sean debidamente probadas**»⁵⁰.

Ahora bien, se advierte que con base en lo concluido en los avalúos técnicos, la sociedad procedió a (i) corregir la declaración, (ii) liquidar la sanción de inexactitud en proporción a lo aceptado, y (iii) pagar lo denunciado en la declaración de corrección. Sin embargo, la Administración dio como no válida la corrección porque no se ajustó a lo dispuesto en el artículo 709 del ET.

Como lo ha precisado la Sala⁵¹, las correcciones provocadas, ocurren con la intervención previa de la Administración, lo cual restringe las facultades del contribuyente a la aceptación total o parcial de las glosas planteadas, para efectos de disminuir la sanción por inexactitud en proporción al monto aceptado y según la etapa procesal en que se encuentre el procedimiento administrativo.

Para el caso de las correcciones originadas en el requerimiento especial, el artículo 709 del Estatuto Tributario fijó los requisitos que determinan la validez de la corrección, así:

«Corrección provocada por el requerimiento especial. Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647, se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida».

De los requisitos señalados se extrae que, como condición para la procedencia de la corrección, los valores modificados deben corresponder a los que fueron cuestionados en el requerimiento⁵² o derivarse de las modificaciones efectuadas en los actos demandados⁵³.

De la revisión de la declaración de corrección allegada con la respuesta al requerimiento especial se advierte que la actora, además de modificar el valor cuestionado por la Administración relativo a la deducción por inversión en activos fijos reales productivos (el cual conllevó a la disminución de la pérdida líquida), varió las cifras registradas en los renglones 37 «*Activos fijos*» (\$2.688.913.000 por \$2.692.757.000, con lo cual afectó el total del patrimonio bruto y, por ende, el líquido), y 52 «*Gastos operacionales de administración*» (en el cual declaró inicialmente la suma de \$28.775.000 y con ocasión de la corrección incluyó la cifra de \$24.931.000, con lo cual disminuyó el valor total de las deducciones).

⁵⁰ Sentencia del 7 de mayo de 2020, Exp. 24668, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E), en la que reitera la sentencia del 24 de mayo de 2012, Exp. 17715, CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁵¹ Sentencias del 13 de diciembre de 2017, Exp. 20553, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 21 de mayo de 2020, Exp. 23555, C.P. Milton Chaves García.

⁵² Sentencia del 13 de septiembre de 2012, Exp. 18371, CP. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

⁵³ Sentencia del 29 de junio de 2017, Exp. 21363, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez



Así las cosas, como lo sostuvo la Administración, no se dio cumplimiento a uno de los requisitos de procedibilidad de la respectiva declaración de corrección para su aceptación, razón por la cual se procederá, conforme a lo expuesto, a hacer la liquidación oficial del tributo.

Sanción por inexactitud – Reiteración jurisprudencial

De acuerdo con el artículo 647 del Estatuto Tributario «*Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable*».

La sanción por inexactitud impuesta a la actora es procedente, pues en la declaración de renta del año 2009 la actora incluyó un mayor valor por la deducción en activos fijos reales productivos en cuanto le asignó, sin justificación, un 95% a la construcción, hecho que desvirtuó con ocasión de la respuesta al requerimiento especial cuando (i) aportó los avalúos técnicos, (ii) corrigió la declaración de acuerdo con los porcentajes determinados en dichos avalúos y (iii) **aceptó la sanción** reducida, descartándose así la diferencia de criterios frente al derecho aplicable, como causal eximente de la sanción.

En cuanto a la base para fijar la sanción el artículo 647-1 del ET dispone que «*La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse*». (Se resalta)

Ahora bien, la Sala pone de presente que, en desarrollo del artículo 29 de la Constitución, mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016⁵⁴, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció en el parágrafo 5 que «*el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior*».

Al respecto, la Sala observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario⁵⁵, fue modificada por la Ley 1819 de 2016⁵⁶, al establecer una sanción más favorable, en tanto disminuyó el valor del 160% - establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a

⁵⁴ Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones.

⁵⁵ Artículo 647. Sanción por inexactitud. [...]

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

⁵⁶ Artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 648 del ET.



pagar o saldo a favor determinado en las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente.

En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados.

Por lo tanto, se revocará la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar, se declarará la nulidad parcial de los actos demandados conforme a lo expuesto y, a título de restablecimiento del derecho fijará la sanción por inexactitud y el saldo a pagar a cargo de la actora por el impuesto de renta del año 2009.

En consecuencia, se procederá a practicar una nueva liquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, para recalcular la deducción por inversión en activos fijos reales productivos y la sanción por inexactitud, así:

| RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS | | | |
|--|---------------------|---------------------------------|--------------------|
| RENTA - AÑO GRAVABLE 2009 | | | |
| CONCEPTO | LIQUIDACIÓN PRIVADA | LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN | CONSEJO DE ESTADO |
| Total ingresos netos | 46.193.000 | 46.193.000 | 46.193.000 |
| Gastos operacionales de administración | 28.775.000 | 28.775.000 | 28.775.000 |
| Gastos operacionales de ventas | 0 | 0 | 0 |
| Deducción inversiones en activos fijos | 1.031.038.000 | 141.030.000 | 868.242.000 |
| Otras deducciones | 0 | 0 | 0 |
| Total deducciones | 1.059.813.000 | 169.805.000 | 897.017.000 |
| Pérdida líquida | 1.013.620.000 | 123.612.000 | 850.824.000 |
| Total impuesto a cargo | 1.000.000 | 1.000.000 | 1.000.000 |
| Total retenciones año gravable | 1.617.000 | 1.617.000 | 1.617.000 |
| Anticipo año gravable siguiente | 617.000 | 617.000 | 617.000 |
| Saldo a pagar por impuesto | 0 | 0 | 0 |
| Sanción de inexactitud | 0 | 469.924.000 | 53.723.000 |
| Total saldo a pagar | 0 | 469.924.000 | 53.723.000 |

| CALCULO SANCIÓN POR INEXACTITUD | |
|-----------------------------------|-------------------|
| Rechazo de la pérdida | 162.796.000 |
| Tarifa impuesto de renta año 2009 | 33% |
| Base sanción | 53.723.000 |
| Porcentaje | 100% |
| Sanción por inexactitud | 53.723.000 |

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso⁵⁷, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

⁵⁷C.G.P. «Art. 365. Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión



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

FALLA

1.- REVOCAR la sentencia del 20 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar, se dispone:

***ANULAR** parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión 322412013000418 del 19 de junio de 2013, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, y su confirmatoria, Resolución 900.248 del 16 de julio de 2014 de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.*

*A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** la sanción por inexactitud y el saldo a pagar del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 a cargo de RECURSOS ESPECIALIZADOS EN INMUEBLES SAS, en la suma de \$53.723.000».*

2.- Sin condena en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Aclara voto

que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».