

DECRETO 514 DE 2010 - No cambió la causación fiscal del impuesto al patrimonio, sino que fijó una excepción transitoria a la regla de causación contable del artículo 48 del Decreto 2649 de 1993, con el fin de mitigar el impacto que habría generado en las empresas el registro contable de todo el gravamen una vez causado fiscalmente / DECRETO 514 DE 2010 – Al expedirlo el Gobierno no excedió la facultad reglamentaria ni violó el artículo 3 de la Ley 1370 de 2009, pues reguló la causación contable del impuesto al patrimonio y no su causación fiscal, esto es, reglamentó cómo se debía registrar contablemente y de manera transitoria el tributo, pero no modificó su causación fiscal

Los antecedentes del Decreto 514 de 2010 permiten inferir, se reitera, que la intención del Gobierno no fue cambiar la causación fiscal. La intención fue crear una medida transitoria para que el pago de las cuotas del impuesto al patrimonio, así se causaran fiscalmente en el año 2011, se pudiera registrar por cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio. Por lo tanto, no es acertada la interpretación que hizo el demandante en el sentido de que el Decreto 514 de 2010 cambió la causación fiscal. En esa medida, para la Sala, no se configuró la causal de nulidad por violación del artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 porque esta ley reguló la *causación fiscal* del impuesto al patrimonio y, a partir de esta premisa, el decreto demandado -que reguló la *causación contable* del impuesto al patrimonio- no contradice la ley 1370 de 2009 y, por ende, el Gobierno no excedió la facultad reglamentaria. El Decreto 514 de 2010, como se precisó inicialmente, se ajusta a derecho porque se expidió con fundamento en los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio, normas que, como se vio, facultan al Gobierno para regular la contabilidad y el Código de Comercio. Por el hecho de que el decreto demandado aluda a la Ley 1370 de 2009, concretamente, al impuesto al patrimonio, no quiere decir que esté regulando el impuesto. Simplemente, reglamentó cómo debía registrarse contablemente y de manera transitoria el impuesto. Fijó una excepción a la regla de la causación contable por causas que se justificaron, razonablemente, en el impacto económico que habría tenido la Ley 1370 de 2009 en las empresas si no se les permitía a los contribuyentes imputar anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio, o causar esos valores de manera anual en las cuentas de resultado, cuando la cuenta de revalorización del patrimonio no registre saldo o éste sea insuficiente para imputar el impuesto al patrimonio. Además, como lo argumentó la apoderada del Ministerio de Hacienda, se ajusta a derecho que una norma como la demandada, que es de igual jerarquía al Decreto 2649 de 1993, modifique transitoriamente la regla general de la causación contable prevista en el artículo 48 del Decreto 2649.

NORMA DEMANDADA: DECRETO 514 DE 2010 (16 de febrero) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 PARAGRAFO TRANSITORIO (Parcial) (No Anulado)

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189 NUMERAL 11 / LEY 1370 DE 2009

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del asunto es la siguiente: La Sala estudió la legalidad de apartes del párrafo transitorio del artículo 1 del Decreto 514 de 2010, por el cual el Gobierno Nacional modificó parcialmente el Decreto 2649 de 1993, en cuanto permitió a los contribuyentes imputar anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio, o causar esos valores de manera anual en las cuentas de resultado, cuando la citada cuenta de revalorización no registrara saldo

o éste fuera insuficiente para imputar el impuesto al patrimonio. Negó la nulidad solicitada, por cuanto consideró que al expedir la norma acusada el Gobierno no excedió la facultad reglamentaria ni violó el artículo 3 de la Ley 1370 de 2009, en la medida en que no varió la causación del impuesto al patrimonio, establecida en esa ley, sino que reglamentó la causación contable del mismo.

FACULTAD REGLAMENTARIA - Es intemporal y no requiere que la ley diga expresamente que se puede reglamentar

No obstante lo anterior, interpretando la demanda en el sentido de que, en realidad, lo que alegó el demandante es que el Decreto 514 de 2010 vulneró el numeral 11 del artículo 189 de la Carta Política porque, según su dicho, la Ley 1370 de 2009 no facultó al gobierno para que reglamentara esa ley, la Sala precisa que tampoco se configura esa causal de nulidad por cuanto no es necesario que una ley diga expresamente que se puede reglamentar para que el presidente ejerza la facultad reglamentaria. La facultad reglamentaria, como lo ha precisado la Corte Constitucional, es intemporal porque ‘...el artículo 189, numeral 11 de la Carta, no contiene ninguna limitación temporal al Presidente de la República para el ejercicio de la potestad reglamentaria, ya que la cumplida ejecución de la ley como finalidad de dicha potestad, requiere que ella sea permanente, que pueda adaptarse a las circunstancias sociales de suyo cambiantes, y, en consecuencia que permanezca en el Presidente de la República mientras dure la vigencia de la ley sin que se extinga por su ejercicio, pues el reglamento inicial puede ser objeto de variación posterior cuando ello se requiera...’.

NORMA DEMANDADA: DECRETO 514 DE 2010 (16 de febrero) GOBIERNO NACIONAL - ARTICULO 1 PARAGRAFO TRANSITORIO (Parcial) (No Anulado)

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA - ARTICULO 189 NUMERAL 11

NOTA DE RELATORIA: Sobre la intemporalidad de la facultad reglamentaria se cita la sentencia C-508 de 2002 de la Corte Constitucional.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá D.C., dieciocho (18) de julio de dos mil trece (2013).

Radicación número: 11001-03-27-000-2010-00032-00(18323)

Actor: CARLOS ANTONIO ESPINOSA PEREZ

Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

FALLO

La Sala decide la acción de nulidad instaurada por el ciudadano Carlos Antonio Espinosa Pérez contra algunos apartes del párrafo transitorio del artículo 1° del Decreto 514 de 2010, expedido por el Gobierno Nacional, *por el cual se modifica parcialmente el Decreto 2649 de 1993.*

ANTECEDENTES

LA DEMANDA

El demandante solicitó declarar la nulidad de los apartes de la norma que a continuación se resaltan:

“DECRETO NUMERO 514 DE 2010

(febrero 16)

por el cual se modifica parcialmente el Decreto Reglamentario 2649 de 1993.
El Presidente de la República de Colombia, en ejercicio de sus facultades constitucionales y legales, en especial las que le confiere el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política y los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio,

DECRETA:

Artículo 1°. *Adiciónase el artículo 78 del Decreto Reglamentario 2649 de 1993 con el siguiente Parágrafo:*

“Parágrafo transitorio. *Los contribuyentes podrán imputar anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio de que trata la Ley 1370 de 2009.*

Cuando la cuenta revalorización del patrimonio no registre saldo o sea insuficiente para imputar el impuesto al patrimonio, los contribuyentes podrán causar anualmente en las cuentas de resultado el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período.

Lo anterior sin perjuicio de las revelaciones a que haya lugar en notas a los estados financieros.”

(...)

Normas violadas.

El demandante invocó como normas violadas los artículos 3º de la Ley 1370 de 2009 y 150, numeral 19, de la Constitución Política.

Concepto de la violación.

El demandante puso de presente que el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 estableció que el impuesto al patrimonio se causa el 1º de enero 2011.

Que el gobierno expidió el Decreto 514 de 2010 para reglamentar el artículo 31 de la Ley 1370 de 2009. Que esta ley no facultó al Gobierno para modificar la causación del impuesto al patrimonio, y que, por lo tanto, el Decreto 514 de 2010 violó el numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política. Que el Gobierno puede reglamentar un tributo *“cuando los elementos esenciales no están señalados en la ley que los creó.”* Que eso no ocurrió en el presente caso, porque la Ley 1370 de 2009 definió claramente a partir de qué año se causaba el impuesto al patrimonio. Que como el decreto demandado reglamentó en sentido contrario, el Gobierno excedió la facultad reglamentaria.

Que, el artículo 1º del Decreto 514 de 2010 violó el artículo 3º de la citada ley porque, según su entender, cuando ese decreto permite que los contribuyentes imputen anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles de ese impuesto y que, además, causen anualmente en las cuentas de resultado el valor de las cuotas exigibles en el respectivo periodo, el gobierno señaló *“algo distinto a que la totalidad del impuesto se cause el 1º de enero de 2011”*.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA.

La apoderada del Ministerio de Hacienda manifestó que la escasa fundamentación del concepto de la violación podría constituir un incumplimiento de la carga procesal del actor. En todo caso, estimó pertinente fundamentar las razones por las que se debería considerar ajustado a derecho el Decreto 514 de 2010. Esas razones se resumen así:

En cuanto a que el Decreto 514 de 2010 violó el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 que modificó el artículo 294-1 E.T. porque presuntamente habría modificado la causación del impuesto al patrimonio, dijo la apoderada del Ministerio de Hacienda que esa suposición estaba alejada de la realidad porque el Decreto 514 de 2010 *i)* no es de naturaleza tributaria sino contable, *ii)* fue expedido en uso de las facultades reglamentarias conferidas al Gobierno por los artículos 189, numeral 11, de la Constitución Política y 50 y 2035 del Código de Comercio y *iii)* no alude a la causación fiscal del impuesto sino a la causación contable.

Manifestó que la Ley 1370 de 2009 estableció de manera expresa todos los elementos que configuran el impuesto al patrimonio. Que, sin embargo, el Presidente de la República puede reglamentar esa ley en ejercicio de la facultad reglamentaria, en cualquier tiempo.

Explicó que el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 es claro en señalar que el impuesto al patrimonio se crea exclusivamente por un año y se causa el 1º enero de 2011. Que, luego, era desproporcionada la interpretación que hizo el demandante, según la cual, a partir del Decreto 514 de 2010, la causación del impuesto tiene lugar en los años 2011, 2012, 2013 y 2014, cuando, en realidad, en los tres últimos periodos, el contribuyente tiene que hacer pagos del impuesto ya causado, según las fechas determinadas por el Gobierno.

Sostuvo que de lo expuesto en la demanda se desprendía que la inconformidad del demandante con el decreto impugnado no radicaba en un aspecto fiscal, sino en la prerrogativa que se les otorgó a los contribuyentes de diferir contablemente la causación del impuesto.

Que, efectivamente, el Decreto 514 de 2010 se aparta del principio de causación que establece el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993, pero que se trataba de una opción concedida a los contribuyentes, dado el impacto que el registro contable del impuesto, en los términos del artículo 48 ibídem, podía generar en las utilidades a distribuir, pues había el riesgo eventual de que se generara una pérdida.

Alegó que la consagración del sistema de contabilidad por causación en el Decreto 2649 de 1993 no es un impedimento para que una disposición de igual jerarquía disponga, de manera transitoria, que para efectos contables del impuesto al patrimonio, que se causa el 1º de enero de 2011, se pueda imputar anualmente el valor de las cuotas exigibles en el respectivo año contra la cuenta de revalorización del patrimonio, o causar sus saldos contra las cuentas de resultado cuando la cuenta de revalorización no registre saldo o sea insuficiente para imputar el impuesto.

Que el propio legislador quiso proteger las utilidades de las sociedades contribuyentes y que, para el efecto, les dio la posibilidad de morigerar el registro contable del impuesto por el impacto que pudiera tener ese registro en el estado de resultados. Que esa es la razón para que el decreto demandado haya autorizado imputar las cuotas pagadas en la cuenta de revalorización del patrimonio.

Advirtió que el Gobierno Nacional, conforme con el numeral 11 del artículo 189 de la Constitución Política, puede reglamentar la ley y adoptar reglas instrumentales que permitan optimizar las leyes objeto de reglamento, con el propósito de que se apliquen correctamente.

Que en ejercicio de esas atribuciones, y, en particular, de la facultad de reglamentar los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio, el Gobierno expidió el Decreto 514 de 2010.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante** reiteró los argumentos de la demanda.

La **Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público** – no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** solicitó negar las pretensiones de la demanda.

Manifestó que el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 fue claro en señalar que el impuesto al patrimonio se causaba el 1º de enero de 2011, mientras que el Decreto 514 de 2010 dispuso que los contribuyentes podían imputar anualmente el valor de las cuotas exigidas en el respectivo periodo.

Que causar, en los términos de la Ley 1370 de 2009, significa el momento en que nace la obligación para el contribuyente de pagar el tributo, de lo que se desprende que la imputación establecida en el Decreto 514 de 2010 no cambió la causación del impuesto al patrimonio, pues lo que reglamentó fue una alternativa contable.

Frente a la violación del numeral 19 del artículo 150 de la Constitución Política, dijo que, mediante el decreto demandado no se creó ningún tributo ni se modificó alguno de sus elementos, en la medida en que estos fueron establecidos por la Ley 1370 de 2009.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la demanda, la Sala decide sobre la nulidad de algunos apartes del párrafo transitorio del artículo 1º del Decreto 514 de 2010, “*por el cual se modifica parcialmente el Decreto Reglamentario 2649 de 1993*”, según se especificó en el capítulo de antecedentes.

Previo a resolver, la Sala precisa que no se configuró la excepción de inepta demanda por cuanto, si bien la demanda se fundamentó en la interpretación que el actor hizo del decreto cuya nulidad demanda, sí formuló una causal concreta de nulidad como es la de violación de las normas en que debía fundarse el Decreto 514 de 2010. Por eso, la Sala concretará el análisis a si se configuró la causal de nulidad por violación del numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política y del artículo 3º de la Ley 1370 de 2009.

De la violación del numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política.

El numeral 19 del artículo 150 de la C.P. dispone:

“**ARTICULO 150.** Corresponde al Congreso hacer las leyes. Por medio de ellas ejerce las siguientes funciones:

(...)

19. Dictar las normas generales, y señalar en ellas los objetivos y criterios a los cuales debe sujetarse el Gobierno para los siguientes efectos: (...)”

El demandante alegó que el Decreto 514 de 2010 violó el numeral 19 del artículo 150 de la C.P. porque, la Ley 1370 de 2009 no facultó al Gobierno para modificar la causación del impuesto al patrimonio. Que el Gobierno puede reglamentar un tributo “*cuando los elementos esenciales no están señalados en la ley que los creó.*” Que eso no ocurrió en el presente caso, porque la Ley 1370 de 2009 definió claramente a partir de qué año se causaba el impuesto al patrimonio. Que como el decreto demandado reglamentó en sentido contrario, el Gobierno excedió la facultad reglamentaria.

Lo primero que corresponde precisar es que la facultad reglamentaria del gobierno no se deriva del numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política, sino del numeral 11 del artículo 189 ibídem.

El numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política, como se ve, es una norma de competencia del Congreso de la República que lo faculta para dictar las denominadas leyes marco en las materias específicas enlistadas, precisamente, en los literales que subsiguen al numeral 19 del artículo 150, vr. gr.: comercio exterior, crédito público, régimen de aduanas, régimen financiero, etc.

Por eso, tal como se puede apreciar en el epígrafe del Decreto 514 de 2010, norma demandada, el Gobierno invocó como normas de competencia para reglamentar, el numeral 11 del artículo 189 de la Carta Política, y los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio que disponen:

Carta Política

“ARTICULO 189. Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa:

(...)

11. Ejercer la potestad reglamentaria, mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes.”

Código de Comercio

“ARTÍCULO 50. CONTABILIDAD – REQUISITOS. La contabilidad solamente podrá llevarse en idioma castellano, por el sistema de partida doble, en libros registrados, de manera que suministre una historia clara, completa y fidedigna de los negocios del comerciante, con sujeción a las reglamentaciones que expida el gobierno.

ARTÍCULO 2035. REGLAMENTACIÓN POR EL GOBIERNO DE DISPOSICIONES DEL CÓDIGO DE COMERCIO. El Gobierno Nacional, en ejercicio de la potestad que le confiere el ordinal 3o. del artículo 120 de la Constitución Nacional, podrá reglamentar las disposiciones de este Código globalmente o por Títulos, Capítulos, Secciones o materias.”

Por lo tanto, la Sala considera que la causal de nulidad por violación del numeral 19 del artículo 150 de la Carta Política resulta a todas luces improcedente.

No obstante lo anterior, interpretando la demanda en el sentido de que, en realidad, lo que alegó el demandante es que el Decreto 514 de 2010 vulneró el

numeral 11 del artículo 189 de la Carta Política porque, según su dicho, la Ley 1370 de 2009 no facultó al gobierno para que reglamentara esa ley, la Sala precisa que tampoco se configura esa causal de nulidad por cuanto no es necesario que una ley diga expresamente que se puede reglamentar para que el presidente ejerza la facultad reglamentaria.

La facultad reglamentaria, como lo ha precisado la Corte Constitucional, es intemporal porque “(...) el artículo 189, numeral 11 de la Carta, no contiene ninguna limitación temporal al Presidente de la República para el ejercicio de la potestad reglamentaria, ya que la cumplida ejecución de la ley como finalidad de dicha potestad, requiere que ella sea permanente, que pueda adaptarse a las circunstancias sociales de suyo cambiantes, y, en consecuencia que permanezca en el Presidente de la República mientras dure la vigencia de la ley sin que se extinga por su ejercicio, pues el reglamento inicial puede ser objeto de variación posterior cuando ello se requiera (...)”¹

De manera que, el Decreto 514 de 2010 tampoco vulneró el numeral 11 del artículo 189 de la Carta Política.

Ahora bien, el demandante interpretó que el decreto demandado cambió la causación del impuesto al patrimonio prevista en el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 y que, por eso, el decreto contradice esa ley. En ese contexto, se pasa a resolver la causal de nulidad por violación de la citada ley para luego si, precisar, si se configura la causal de nulidad por violación del numeral 11 del artículo 189 de la Carta Política.

De la violación del artículo 3º de la Ley 1370 de 2009.

El demandante alegó que el artículo 1º del Decreto 514 de 2010 violó el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 porque, según su interpretación, cuando ese decreto permite que los contribuyentes imputen anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles de ese impuesto y

¹ Corte Constitucional C 508 de 2002.

que, además, causen anualmente en las cuentas de resultado el valor de las cuotas exigibles en el respectivo periodo, el Gobierno señaló *“algo distinto a que la totalidad del impuesto se cause el 1º de enero de 2011”*.

En el acápite de los hechos que fundamentan la demanda, el actor, además, puso de presente que el Decreto 2649 de 1993 reglamenta la contabilidad en general y los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia.

Dijo que una de las normas técnicas de la contabilidad está consagrada en el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993 que regula que la contabilidad es de causación, lo que quiere decir que *“Los hechos económicos deben ser reconocidos en el período en el cual se realicen y no solamente cuando sea recibido o pagado el efectivo o su equivalente”*.

Que el artículo 78 del Decreto 2649 de 1993 definió lo que debe entenderse por impuestos a pagar para efectos del registro contable como pasivo en la contabilidad.

Que como el artículo 3º de la Ley 1370 de 2009 dispuso que el impuesto al patrimonio se causa el primero de enero del año 2011, el Decreto 514 de 2010 cambió esa causación pues permite registrar **anualmente** las cuotas exigibles de impuesto en el respectivo período del impuesto al patrimonio que trata la Ley 1370 de 2009.

Pues bien, para la Sala, el Decreto 514 de 2010 no cambió la causación fiscal del impuesto. En realidad, reguló una excepción transitoria a la regla de la causación contable prevista en el artículo 48 del Decreto 2649 de 1993. No cambió la regla de causación fiscal.

La apoderada del Ministerio de Hacienda explicó que el Gobierno adoptó esa medida transitoria por el impacto que habría generado en las empresas el registro contable de todo el impuesto al patrimonio una vez causado fiscalmente.

En los antecedentes del decreto demandado consta el oficio 0028 del 18 de enero de 2010² suscrito por el Director General de la DIAN y dirigido al Ministro de Hacienda en el que le remite el proyecto de decreto y la justificación.

² Folios 47 a 49 c.p.

En la justificación se explica que el inciso segundo del artículo 292-1 E.T., adicionado por el artículo 1º de la Ley 1370 de 2009, mediante la cual se crea el impuesto al patrimonio para el año 2011, establece la regla potestativa de imputar dicho impuesto contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio.

Que, sin embargo, cuando la cuenta de revalorización del patrimonio no registre saldo o sea insuficiente para imputar el impuesto al patrimonio, los contribuyentes, atendiendo los principios y normas de contabilidad generalmente aceptados en Colombia, consagrados en el Decreto Reglamentario 2649 de 1993 (artículos 12, 48, 78 y 96) deben causar y registrar la totalidad de dicho impuesto con cargo a los resultados del período contable 2011.

Que “La causación única del impuesto al patrimonio, con independencia de que el pago se difiera conforme con lo previsto en el párrafo del artículo 296-1 del Estatuto Tributario, impactaría negativa y significativamente el estado de resultados de los contribuyentes.”

Que, “Por lo anterior, se hace necesario modificar el Decreto 2649 de 1993, para adicionar un párrafo transitorio al artículo 78, que faculte a los entes económicos a causar anualmente en las cuentas de resultado o contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período, sin perjuicio de la obligación de hacer las revelaciones pertinentes en notas a los estados financieros”.

En el mismo sentido, en el folio 39 reposa el memorando del 1º de febrero de 2009, del Viceministro de Desarrollo Empresarial dirigido al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, en el que comparte la justificación del proyecto de decreto que originó el Decreto 514 de 2010, sobre el impacto negativo, y significado en el estado de resultados de las empresas, que tendría la causación contable única del impuesto al patrimonio. En igual sentido, el memorando que remitió el Jefe de la Oficina Jurídica Asesora del Ministerio de Comercio³, y los oficios que remitieron al Ministerio de Hacienda la ANDI⁴ y BANCOLDEX⁵

Los antecedentes del Decreto 514 de 2010 permiten inferir, se reitera, que la intención del Gobierno no fue cambiar la causación fiscal. La intención fue crear

³ Folio 40 c.p.

⁴ Folios 42 c.p.

⁵ 43 A 46 c.p.

una medida transitoria para que el pago de las cuotas del impuesto al patrimonio, así se causaran fiscalmente en el año 2011, se pudiera registrar por cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio.

Por lo tanto, no es acertada la interpretación que hizo el demandante en el sentido de que el Decreto 514 de 2010 cambió la causación fiscal. En esa medida, para la Sala, no se configuró la causal de nulidad por violación del artículo 3° de la Ley 1370 de 2009 porque esta ley reguló la *causación fiscal* del impuesto al patrimonio y, a partir de esta premisa, el decreto demandado —que reguló la *causación contable* del impuesto al patrimonio— no contradice la ley 1370 de 2009 y, por ende, el Gobierno no excedió la facultad reglamentaria.

El Decreto 514 de 2010, como se precisó inicialmente, se ajusta a derecho porque se expidió con fundamento en los artículos 50 y 2035 del Código de Comercio, normas que, como se vio, facultan al Gobierno para regular la contabilidad y el Código de Comercio. Por el hecho de que el decreto demandado aluda a la Ley 1370 de 2009, concretamente, al impuesto al patrimonio, no quiere decir que esté regulando el impuesto. Simplemente, reglamentó cómo debía registrarse contablemente y de manera transitoria el impuesto. Fijó una excepción a la regla de la causación contable por causas que se justificaron, razonablemente, en el impacto económico que habría tenido la Ley 1370 de 2009 en las empresas si no se les permitía a los contribuyentes imputar anualmente contra la cuenta de revalorización del patrimonio, el valor de las cuotas exigibles en el respectivo período del impuesto al patrimonio, o causar esos valores de manera anual en las cuentas de resultado, cuando la cuenta de revalorización del patrimonio no registre saldo o éste sea insuficiente para imputar el impuesto al patrimonio.

Además, como lo argumentó la apoderada del Ministerio de Hacienda, se ajusta a derecho que una norma como la demandada, que es de igual jerarquía al Decreto 2649 de 1993, modifique transitoriamente la regla general de la causación contable prevista en el artículo 48 del Decreto 2649.

Por lo expuesto, no prosperan las causales de nulidad alegadas.

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

FALLA:

PRIMERO: NIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA