

IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY TRIBUTARIA – Alcance / IMPUESTOS DE PERIODO – Las normas que los modifique sólo podrá aplicarse para el período que comience después de su entrada en vigencia / ACTOS DE LA ADMINISTRACION – Cuando modifican los impuestos de período sólo podrá aplicarse para el que comience después de su entrada en vigencia

El artículo 338 de la constitución nacional, en concordancia con el artículo 363 ib., consagra la irretroactividad de la ley tributaria y específicamente para los impuestos de período dispuso que las normas que los regulen no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley. Sobre el alcance del artículo y en particular de las normas que regulen contribuciones a que en él se hace referencia, la Corporación en la providencia citada anotó que tales normas son aquellas que modifiquen alguno de los elementos estructurales del tributo, por lo que si se trata de un impuesto de período, sólo podrá aplicarse para el que comience después de su entrada en vigencia. Criterio reiterado y complementado posteriormente en el sentido de señalar que el constituyente con el artículo 338 quiso prohibir la aplicación retroactiva de la norma tributaria, entendida ésta no sólo las leyes, ordenanzas y acuerdos, sino cualquier otra norma que regule contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, como los actos expedidos por la Administración de Impuestos en los que precisa el alcance y vigencia de una ley tributaria, con carácter obligatorio tanto para sus funcionarios como para los administrados. Frente al inciso tercero de la misma disposición la Corte Constitucional, manifestó que la prohibición de cobrar tributos en el mismo período fiscal en que entra a regir la norma, es una medida de protección adoptada por el constituyente a favor de los administrados. Es claro que el constituyente buscó garantizar los derechos de los contribuyentes, de manera especial, los relacionados con los denominados tributos de período.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 338 / CONSTITUCION POLITICA – ARTICULO 363

NOTA DE RELATORIA: Sobre el principio de irretroactividad de la ley tributaria se cita sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 15 de octubre de 1993, Rad. 4710, M.P. Consuelo Sarria Olcos

ELEMENTOS ESENCIALES DEL TRIBUTO – Las normas que los establecen deben ser preexistentes al nacimiento de la obligación tributaria / PRINCIPIO DE IRRETROACTIVIDAD - Alcance

De otra parte, en diversas oportunidades se ha precisado que teniendo el carácter de “ley sustantiva”, las disposiciones que establecen los elementos esenciales de los tributos, es decir, sujetos activo y pasivo, hechos generadores, bases gravables, etcétera, deben ser preexistentes al nacimiento de la obligación tributaria, por lo que su aplicación en manera alguna puede ser retroactiva, en virtud de los principios de legalidad e irretroactividad que forman parte del ordenamiento positivo. Según el principio de irretroactividad, la ley rige hacia el futuro y las previsiones contenidas en normas sustanciales se aplican a los hechos o situaciones de hecho ocurridas bajo su vigencia.

NOTA DE RELATORIA: Sobre el principio de irretroactividad se cita sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 12 de marzo de 2002, Rad. 12439, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

BENEFICIO DE AUDITORIA - Otorga firmeza a la declaración de renta en un término menor que el consagrado de manera general por el artículo 714 del Estatuto Tributario / BENEFICIO DE AUDITORIA - Requisitos

Es pertinente señalar que el artículo 689-1 del Estatuto Tributario fue adicionado por el 22 de la Ley 488 de 1998, precepto mediante el cual, se creó el “beneficio de auditoría”, figura que consiste en otorgar firmeza a la declaración de renta en un término menor que el consagrado de manera general por el artículo 714 del Estatuto Tributario a cambio de ciertas condiciones que debe cumplir el contribuyente, como aumentar el impuesto neto de renta en un porcentaje determinado y hacer los pagos del impuesto como lo ordene la ley. Es pertinente señalar que el artículo 689-1 del Estatuto Tributario fue adicionado por el 22 de la Ley 488 de 1998, precepto mediante el cual, se creó el “beneficio de auditoría”, figura que consiste en otorgar firmeza a la declaración de renta en un término menor que el consagrado de manera general por el artículo 714 del Estatuto Tributario a cambio de ciertas condiciones que debe cumplir el contribuyente, como aumentar el impuesto neto de renta en un porcentaje determinado y hacer los pagos del impuesto como lo ordene la ley. Inicialmente el legislador dispuso que el mecanismo operaría para el año gravable 1998; luego con la Ley 633 de 2000 [art. 17], modificó el artículo antes citado y amplió la vigencia del beneficio para los períodos gravables de 2000 a 2003. Con la Ley 788 de 2002 [art. 81], se adicionó el párrafo 3° y con él se prolongó dicho beneficio para los años gravables 2004, 2005 y 2006. Esta ley redujo el plazo de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta a 10 meses, en aquellos eventos en los cuales el contribuyente hubiera incrementado el impuesto neto de renta en dos punto cinco (2.5) veces la inflación del respectivo período gravable, en relación con el año inmediatamente anterior; siempre y cuando no se le hubiere notificado emplazamiento para corregir y la declaración hubiera sido presentada debidamente y en forma oportuna; además, realizado el pago dentro de los plazos fijados por el gobierno nacional.

LEY 1111 DE 2006 – Alcance del artículo 63 / BENEFICIO DE AUDITORIA – Como modifica un tributo de período se aplica en el período siguiente

Si bien el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, hace referencia a los términos de revisión y de solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor como lo sostiene la demandada, lo cierto es que dichos términos están sujetos a las condiciones que la misma norma establece, entre otros, el incremento del impuesto neto de renta, aspecto sustancial que no puede desconocerse, pues solo tendrán derecho al tratamiento preferencial quienes demuestren el aumento del impuesto en la proporción fijada por el legislador. Así, la norma no es meramente instrumental, como entendió la Administración en su concepto, sino que tiene incidencia sobre la sustancialidad, en la medida que sólo quienes de manera voluntaria incrementen el impuesto en la proporción señalada, es decir, quienes reúnan las condiciones señaladas en la norma, pueden acceder a la firmeza de la declaración anticipada, salvo las excepciones taxativamente consagradas, en las que, en ningún caso, pueden acceder al beneficio; los demás contribuyentes estarán sujetos al término general de que trata el artículo 714 del E.T. En suma, tratándose de una norma tributaria que modifica aspectos sustanciales relacionados con el impuesto sobre la renta, tributo de período, se aplica para el período que comience después de iniciar la vigencia, en el caso, a partir del año gravable 2007, como la misma Ley de dispone.

NORMA DEMANDADA: OFICIO 026618 de 2007 (9 de abril) OFICINA JURIDICA DE LA U.A.E. DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

(Nulidad parcial) / OFICIO 043271 DE 2007 (8 de junio) OFICINA JURIDICA DE LA U.A.E. DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN (No anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C, cuatro (4) de febrero de dos mil diez (2010)

Radicación número: 11001-03-27-000-2008-00018-00(17146)

Actor: Natalia Contreras Pardo y otras

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUNAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala la acción de nulidad parcial de los Oficios 026618 del 9 de abril de 2007 y 043271 del 8 de junio del mismo año, expedidos por la Oficina Jurídica de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN.

EL ACTO DEMANDADO

El texto de los mencionados oficios, es el siguiente:

1. Oficio 026618 del 9 de abril de 2007

Ref: Consulta radicada bajo el N°7978 el 23 de enero de 2007

Tema: Procedimiento Tributario

Descriptor: Firmeza de la declaración y terminación por mutuo acuerdo.

Fuentes Formales: Artículo 689-1, 714 del E.T. Artículos 55 y 63 Ley 1111 del 27 de diciembre de 2006.

[...]

De conformidad con el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999, y el artículo 10 de la Resolución 1618 de 2006, este Despacho es competente para absolver de manera general las consultas que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias de carácter nacional.

Consulta, con relación a la firmeza de la declaración tributaria con beneficio de auditoría para el año gravable 2006, si el incremento del impuesto neto de renta es mínimo cuatro veces la inflación; y por otra parte, si dentro de la terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios se incorpora dentro del 50% de la prueba del pago la sobretasa del impuesto de renta, como requisito de procedibilidad para acceder a la terminación.

En primer término es importante precisar que la disposición determina los requisitos que deben cumplir los contribuyentes al presentar la declaración de renta con el fin de que la liquidación privada quede en firme en el plazo especial allí establecido, previsión que no se puede confundir con la ampliación de la vigencia del beneficio desde el año gravable 2007 y hasta el año gravable 2010.

En efecto, el artículo 63 de la ley 1111 de 1006 (sic), modificó el inciso 3o del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, en el sentido de establecer que si el incremento del impuesto neto de renta es al menos cinco (5) veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para el efecto fije el Gobierno Nacional.

Pues bien, como quiera que el beneficio de auditoria reduce el término de revisión según el incremento del impuesto de renta, es evidente que se trata de una disposición de naturaleza procedimental o instrumental, la cual acorde con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 es de aplicación inmediata, es decir que la Ley aplica a partir de la vigencia de la misma.

De manera general sobre el tema, el Honorable Consejo de Estado se ha pronunciado en diferentes oportunidades, en el sentido de que para tales efectos la disposición aplicable es la vigente al momento de presentar la declaración del correspondiente período fiscal, entre otros pronunciamientos la Sentencia 10504 del 22 de septiembre de 2000, Consejero ponente doctor, Julio E Correa Restrepo, manifestó en lo pertinente.

“En el anterior orden de ideas, y de acuerdo con el criterio de la Sala sobre el particular, es evidente que en la presente oportunidad no podían aplicarse las previsiones del artículo 161 de la Ley 223 de 1995, por tratarse de una declaración presentada antes de la entrada en vigencia de la referida ley, y por lo mismo, a términos del artículo 589 del estatuto tributario modificado por el artículo 63 de la Ley 68 de 1992, debía la actora probar el pago o acuerdo de pago de los valores a cargo, motivo por el cual los actos acusados se ajustaron a derecho al haber negado la solicitud de corrección.

El fallo de la Sala del 21 de marzo de 1997, no desconoce la aplicación inmediata del artículo 161 de la Ley 223 de 19.95, pues, por el contrario, se reconoce la aplicación de sus previsiones, a partir de la vigencia de la referida ley.

Aspecto distinto es que, a juicio de la Sala, dicha norma no es aplicable a declaraciones presentadas con anterioridad a su vigencia, por cuanto, se insiste, el derecho a la corrección de la declaración nace cuando se presenta la declaración errónea, y la consecuencia de tal error, cual es la solicitud de corrección, se regula por la ley vigente al momento de la presentación del denunció inicial, teniendo en cuenta que debe respetarse el debido proceso, una de cuyas manifestaciones es la aplicación de la norma preexistente al acto que se imputa, tal y como de manera reiterada lo ha sostenido la Sala. (Subrayado fuera de texto).

La posición anterior también fue tomada por el Honorable Consejo de Estado mediante sentencia 11331 de enero 26 de 2001, M.P. doctor Juan Ángel Palacio Hincapié, así:

Como lo ha expresado en numerosas oportunidades la Sección, en las que se ha analizado el mismo punto de derecho, para determinar cuál es la norma aplicable, si el artículo 706 del estatuto tributario anterior a la Ley 223 de 1995, o la nueva norma, esto es, el artículo 251 de tal ley, debe establecerse si el término para notificar el requerimiento especial de que trata el artículo 705 del estatuto tributario ya había empezado a correr o no, ya que si se trata de un término no vencido a la entrada en vigencia de dicha ley, este término incluido el procedimiento atinente a la “suspensión” del mismo se rige por la ley antigua; al paso que, en tratándose de términos iniciados a partir de la nueva ley, el procedimiento atinente a la “suspensión” habrá de regirse por la nueva norma.

Por el contrario, si el término para notificar el requerimiento especial, se inició en vigencia de la ley nueva, la norma procesal aplicable es la consagrada en la nueva ley y no la anterior.

No comparte la sección la posición de la entidad demandada, ni de la procuradora delegada, en el sentido de que si la notificación del auto para practicar inspección tributaria se efectuó después de la entrada en vigencia de la Ley 223 de 1995, como ocurrió en el presente caso, no podía aplicarse el artículo 706 anterior, puesto que la suspensión que consagra tal disposición se halla referida al término de notificación del requerimiento especial y en ese sentido, debe entenderse que si se trata de un término iniciado antes de la entrada en vigencia de dicha ley, la norma procesal aplicable debe ser la vigente en el momento de su iniciación, esto es, el artículo 706, sin la modificación introducida por dicha ley.

Lo anterior en atención a que el principio de inmediatez en la aplicación de las normas procesales consagrado en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, admite una excepción, que conlleva a la aplicación ultractiva de la ley antigua, al ordenar que los términos que hubieren empezado a correr y las actuaciones y diligencias que ya estuvieren iniciadas, “se regirán por la ley vigente al tiempo de su iniciación”

De esta manera, las declaraciones que se presenten por el año 2006, en vigencia de la Ley 1111 del mencionado año, para acogerse al beneficio de auditoría consagrado en el inciso tercero del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, deben cumplir las formas y requisitos propios consagrados en la nueva ley para aplicación del beneficio, como es que el impuesto neto de renta sea al menos de cinco veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, para que la declaración de renta quede en firme si dentro de los seis meses siguientes a su presentación no se notifica emplazamiento para corregir, siempre que sea debidamente presentada en forma oportuna la declaración y el pago se realice en los plazos que fije el Gobierno Nacional.

Con relación al tema de si dentro de la terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios se incorpora dentro del 50% de la prueba del pago la sobretasa del impuesto, como requisito de procedibilidad para acceder a la terminación por mutuo acuerdo, debo manifestarle que el artículo 55 de la Ley 1111 de 2006, establece como requisito para la procedencia de la fórmula de transacción que el contribuyente adjunte la prueba del pago de un porcentaje del mayor impuesto propuesto según la etapa en que se encuentre el proceso administrativo tributario, así como el valor total de las sanciones, intereses y actualización, según el caso.

Este es un aspecto dilucidado por el Honorable Consejo de Estado en la Sentencia 15177 de 26 de octubre de 2006, Consejera Ponente. Dra María Inés Barbosa, en donde manifestó:

“... ”

Conforme a lo anterior, se entiende que la disposición prevista en el artículo 7 de la ley 863 de 29 de diciembre de 2003, está regulando un tributo, en el que la base es el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, pues es evidente que la sobre tasa constituye un gravamen adicional al impuesto de renta y constituye junto con éste un sólo tributo, cuyo período anual está previsto en el artículo 1o del decreto 187 de 1975 desde el 1 de enero hasta el 31 de diciembre del respectivo año gravable. (Subrayado fuera de texto).

“... ”

De esta manera, la sobretasa con el impuesto de renta conforman un solo tributo, en virtud de lo cual independiente del año gravable sobre el cual se pretenda la terminación por mutuo acuerdo, en todo caso, debe acreditarse el pago del porcentaje pertinente incluida la sobretasa.

Por último le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de Internet www.dian.gov.co la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, a la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad” – “Técnica”- dando click en el link “Doctrina Oficina Jurídica”.

Cordialmente,
CAMILO ANDRES RODRÍGUEZ VARGAS
Jefe Oficina Jurídica

Y,

2. Oficio 043271 del 8 de junio de 2007

Ref: Consulta radicada bajo el número 37677 el 24/04/2007

Tema: Procedimiento.

Descriptor: Terminación por mutuo acuerdo.

Solicita aclaración del oficio 026618 del 9 de abril de 2007, por cuanto se manifestó en el oficio que para efectos del pago del 50% para acceder a la terminación por mutuo acuerdo de procesos administrativos tributarios, el despacho consideró que debe incorporarse la sobretasa y acreditarse su pago, cuando el artículo 6° del Decreto 344 de 2007 no lo señala.

Sea lo primero manifestar que la respuesta a las consultas formuladas se atienden de manera general, acorde con lo previsto por el artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 y artículo 1° de la Resolución 1618 de 2006.

El artículo 6° del Decreto 344 de 2007, si bien no hace mención a la sobretasa del impuesto sobre la renta para efectos de establecer el mayor impuesto discutido sobre el cual se debe acreditar la prueba del pago con el fin de acogerse a la terminación por mutuo acuerdo, sí es claro cuando dispone que corresponde acreditar el pago de la diferencia entre el valor total del impuesto a cargo determinado en el acto administrativo objeto de la terminación y el valor del mismo

renglón determinado por el contribuyente en su declaración privada, en este caso del impuesto sobre la renta.

Ahora bien, como se expresó en el oficio que se solicita aclarar, acorde con el criterio expuesto en la Sentencia 15177 de 2006 del honorable Consejo de Estado, M.P. doctora María Inés Ortiz Barbosa, la sobretasa constituye un gravamen adicional al impuesto de renta y constituye con este un solo tributo, cuyo período es anual como está previsto en el artículo 1° del Decreto 187 de 1975. Es parte integrante del impuesto sobre la renta, razón por la cual en el formulario de la declaración de renta junto con otros impuestos adicionales conforman el valor a cargo del año fiscal, por el tributo.

La Ley como el reglamento, de manera general para efectos de la procedencia del mutuo acuerdo respecto del mayor valor a pagar en materia de renta no hacen referencia exclusiva al impuesto de renta, sino al total del impuesto cargo que figura en la declaración respectiva, razón por la cual, para acreditar el valor a pagar sobre la diferencia entre el acto oficial y la privada, no solo se debe incluir el impuesto sobre las ganancias ocasionales o aun del impuesto de remesas cuando sea del caso, sino también el de la sobretasa y del impuesto sobre la renta en tanto constituyen un solo impuesto.

El artículo 5° del Estatuto Tributario, los consideró como un solo tributo aun el de remesas ahora suprimido por la Ley 1111 de 2006, aspecto que también se predica respecto de la sobretasa al impuesto sobre la renta, pues se integra en la declaración del período fiscal y tiene como su sustento legal y de hecho la existencia de este impuesto, en virtud de lo cual se determina la sobretasa sobre el valor del tributo.

De esta manera, se ratifica lo expresado en el oficio 0226618 del 9 de abril de 2007 que se solicita aclarar, en el sentido que la sobretasa del impuesto sobre la renta al hacer parte del valor total del impuesto a cargo en la declaración del impuesto y por ende como parte integrante de este, se debe tomar en cuenta para efectos de acreditar el mayor valor a pagar, cuando de terminación por mutuo acuerdo se trata.

Con relación a la adición introducida por la Ley 1111 de 2006 por el artículo 63 al parágrafo 3° del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, en lo referente al término para solicitar la devolución de las declaraciones que presenten saldo a favor con beneficio de auditoría será el previsto para la firmeza de la declaración, es de recibo lo señalado en el oficio 026618 el 9 de abril de 2007, respecto de la aplicación del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, en cuanto que los términos se regulan por la ley vigente al momento de presentación del denuncia inicial, teniendo en cuenta que debe respetarse el debido proceso, una de cuyas manifestaciones es la aplicación de la norma preexistente al acto que se imputa. Por el contrario si la declaración se presenta en vigencia de la nueva ley, la norma procesal aplicable es la consagrada en la nueva regulación y no la anterior.

Atentamente,
Camilo Andrés Rodríguez Vargas
Jefe Oficina Jurídica

LA DEMANDA

Las ciudadanas NATHALIA CONTRERAS PARDO, FAINORY LISSET PIÑEROS ROJAS y ANA MARÍA ROMERO ACERO, en nombre propio y en ejercicio de la

acción prevista en el artículo 84 del Código Contencioso Administrativo, demandan la nulidad de los Oficios 026618 del 9 de abril de 2007 y 043271 del 8 de junio de 2007, emitidos por el Jefe de la Oficina Jurídica de la DIAN, antes transcritos, en los apartes destacados.

Invocan como normas violadas los artículos 83 y 338 de la Constitución Nacional y 28 de la Ley 863 de 2003. Plantean los cargos de la demanda así:

1. Beneficio tributario.

Citan apartes de las sentencias C-992 de 2001 y C-989 de 2004, sobre la potestad impositiva del Estado confiada al Congreso, la cual está limitada por las disposiciones y postulados constitucionales, en virtud de los cuales el legislador puede crear, modificar y suprimir los tributos y los beneficios en esta materia.

Beneficio tributario, entendido como aquel que tiene *“esencialmente el propósito de colocar al sujeto o actividad destinataria de la misma, en una situación preferencial o de privilegio”*, con un objetivo particular y fundamentado en los principios y valores constitucionales para el cumplimiento de los fines propios del Estado.

2. Beneficio de auditoría - Impuesto sobre la renta – período gravable.

Este beneficio busca privilegiar a los contribuyentes que aumenten el impuesto de renta, con respecto a su declaración del año inmediatamente anterior, con un término de firmeza menor al generalmente aplicado.

La facultad reglamentaria del Gobierno Nacional, encaminada a desarrollar de manera más específica la ley emitida por el legislador, no puede cambiar ni modificar el contenido esencial de la norma reglamentada.

Los oficios demandados *“van en contra de las competencias atribuidas al Gobierno Nacional por la Constitución teniendo en cuenta que el beneficio expuesto es creación de la ley en el cual se han determinado todos los elementos necesarios con el fin de recaudar el tributo, de manera que la inobservancia de esos elementos constituye una violación expresa a las potestades que concede la ley a las diferentes ramas del poder público”*.

El impuesto sobre la renta es un tributo de período, toda vez que, para establecer la base de determinación del tributo, deben acumularse los ingresos del año gravable y luego depurarse. Sobre la clasificación de los impuestos cita doctrina y apartes de la sentencia C-1006 de 2003.

Las reformas a los impuestos de período solo pueden ser exigibles en el año gravable siguiente a la promulgación de la nueva ley y no antes de este momento o en el mismo período fiscal en que ésta entre a regir. Sobre la irretroactividad de la ley tributaria cita apartes de sentencias del 17 de mayo de 1996, Exp. 7516 y del 10 de julio de 1998, Exp. 8730.

El beneficio de auditoría se genera periódicamente igual que el impuesto de renta, en consecuencia, la reforma introducida por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, debe aplicarse al período gravable siguiente y no en el año fiscal en que la reforma entró a regir, porque la obligación tributaria que se desprende del impuesto de período no puede ser exigible antes de la entrada en vigencia de la norma que lo regula, ni en el mismo año fiscal en que es promulgada, sino que

debe aplicarse al período gravable siguiente, tal como lo señala el artículo 338 de la Carta.

Cuestionan que la Administración en el Oficio 026618 del 2007 *“instituya que el beneficio de auditoría que reduce el término de revisión, según el incremento del impuesto de renta se establezca como una disposición de naturaleza procedimental y por lo tanto de aplicación inmediata”* y ratifique su criterio en el Oficio 043271 del mismo año *“frente a la aplicación de la nueva regulación en la declaración de renta sí esta se presenta en vigencia de la Ley 1111 de 2006”*.

3. Derechos Adquiridos.

Transcriben el artículo 58 de la Constitución Nacional, las nociones de derecho adquirido y “expectativas o meras expectativas” contenidas en los conceptos de la Sala de Consulta y Servicio Civil de 23 de febrero de 1994, C.P. Dr. Javier Henao Hidrón y de 8 de julio de 1996 C.P. Dr. César Hoyos Salazar; en las sentencias de 26 de agosto de 1983 y 3 de febrero de 1984 de esta Corporación y del 12 de diciembre de 1974 y 15 de noviembre de 1990 de la Corte Suprema de Justicia.

Luego indican que *“un derecho adquirido es una situación jurídica concreta, subjetiva, en la que el particular tiene un derecho creado, el cual es determinado por la ley, brindando así seguridad jurídica a las situaciones jurídicas consolidadas. En esa medida ninguna autoridad puede modificar o cambiar el derecho que así surge, en cabeza del particular en virtud del principio de seguridad jurídica. Mientras que una mera expectativa es una situación abstracta objetiva; puesto que el texto legal que le ha dado origen no la ha concretado, ni ha definido los efectos a favor o en contra del particular”*.

El artículo 689 del Estatuto Tributario establece una situación jurídica concreta subjetiva para el contribuyente que reúna las condiciones señaladas en la norma, la cual se contrae a la firmeza de la declaración a los 6 meses, contados a partir de la fecha de su presentación, sin que pueda decirse que se trata de una mera expectativa, pues la norma determina claramente la situación.

La Administración, al señalar en el Oficio 026618 de 2007 que el artículo 63 de la Ley 1111 del 2006 se aplica al 2006, vulnera los derechos adquiridos de los contribuyentes al *“modificar las reglas de juego”* fijadas en el 689 del Estatuto Tributario antes de la reforma que la mencionada norma introdujo; además, genera inestabilidad e inseguridad al pretender aplicarla sobre situaciones jurídicas causadas bajo la normativa anterior; criterio que ratifica en el Oficio 043271 del 2007.

Concluye que el parámetro de coherencia en el presente caso sería la aplicación posterior de la reforma, de tal manera que todas las declaraciones de renta del año gravable 2006 se rijan por la normatividad existente en ese momento, a la que estaban sometidos los contribuyentes en ese período gravable y cualquier reforma, aún las realizadas durante ese año, serían aplicables y exigibles en el siguiente año gravable y sobre las declaraciones posteriores, es decir, las del 2007 en adelante.

LA OPOSICIÓN

La apoderada de La Nación – Ministerio de Hacienda y Crédito Público, solicita se desestimen las súplicas de la demanda y, en consecuencia, se reconozca la legalidad de los apartes demandados, con fundamento en lo siguiente:

El inciso final del artículo 338 de la Constitución, hace referencia al concepto de período fiscal, para evitar que el legislador sorprenda a los contribuyentes, pues si bien puede gravar hechos que tienen ocurrencia en forma sucesiva en cualquier época, dicha carga no la puede soportar el sujeto pasivo del tributo, sino a partir de la vigencia fiscal siguiente a aquella en que se regula el nuevo gravamen, en cumplimiento de los principios de irretroactividad, equidad, seguridad y certeza tributaria.

Señalamiento indispensable para dilucidar, si la limitación que impone el legislador a las normas que regulan, entre otros, el impuesto sobre la renta, se extiende a las disposiciones relacionadas con el beneficio de auditoría, en particular al artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, que *“reguló otros aspectos tributarios, tales como el término de revisión y el término para solicitar devolución de las declaraciones que presenten saldo a favor con beneficio de auditoría”*.

Los apartes de los oficios demandados, tienen respaldo legal en el artículo 40 de la Ley 153 de 1887, que dispone que, *“las leyes concernientes a la sustanciación y ritualidad de los juicios prevalecen sobre las anteriores desde el momento en que deben empezar a regir. Pero los términos que hubiesen empezado a correr, y las diligencias y actuaciones que ya estuviesen iniciadas, se regirán por la ley vigente al momento de su iniciación”*.

Principio general del derecho según el cual la ley rige hacia futuro, salvo que se trate de norma de carácter procedimental.

El artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, hace referencia a los términos de revisión y solicitud de devolución de los saldos a favor con beneficio de auditoría, por tanto, se trata de norma de carácter instrumental, de aplicación inmediata.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

En esta oportunidad procesal, las demandantes intervienen mediante apoderado. Al alegar precisan que se discute, si la modificación introducida por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006 al párrafo 3 del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, aplica para las declaraciones de renta del año gravable 2006 o sólo para las del 2007 que debían presentarse en el 2008.

Insisten en la facultad impositiva del legislador, en particular, la de establecer beneficios tributarios dentro de los cuales está el denominado beneficio de auditoría en el impuesto sobre la renta, previsto en el artículo 689-1 ib.

Beneficio que consiste en la posibilidad de gozar de términos de firmeza de la declaración más cortos, supeditado a dos requisitos: *“un incremento en el impuesto de renta del período con relación al año gravable inmediatamente anterior”* y *“la presentación oportuna de la declaración y el pago efectivo del impuesto aumentado”*; agregan que cualquier disposición normativa que altere, complemente, adicione o elimine estos elementos, debe entenderse como una norma de carácter sustancial, pues afectan un derecho subjetivo. Sobre la diferencia entre normas sustanciales y procesales, se transcriben apartes de la sentencia C-619 de 2001.

La Ley 1111 de 2006, al aumentar de 4 a 5 el índice de incremento que debe tener el impuesto neto de renta en relación con el año anterior para que el contribuyente

pueda acceder al beneficio de auditoría, reconoce un derecho a favor de los que cumplan tal requisito, por tal razón, es una norma de carácter sustancial.

Tal modificación reforma un derecho sustancial, en la medida que si el contribuyente cumple la condición fijada por la ley, tiene la posibilidad de acceder al beneficio.

La existencia del beneficio tributario, ante normas posteriores que le resulten desfavorables, conlleva la aplicación de los principios de seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe.

Así, configurados los presupuestos de hecho previstos en la norma, se consolida el derecho, sin embargo debe atenderse la naturaleza del tributo del cual hace parte el beneficio; tratándose del beneficio de auditoría, para calcular si el contribuyente efectivamente incrementó su renta en el porcentaje fijado por la ley, se requiere que el período objeto de imposición haya concluido.

La imposibilidad de consolidación de una situación jurídica concreta no habilita al legislador o a la administración para aplicar de manera retrospectiva la ley que modifica elementos estructurales de la obligación tributaria o elimina o altera beneficios en esta materia. En el punto cita apartes de las sentencias del 17 de mayo de 1996, C. P. Dr. Delio Gómez Leyva, sobre la prohibición de aplicar retroactivamente la ley bajo la figura de la "retrospectividad"; del 13 de octubre de 1993 sobre el alcance del artículo 338 de la Constitución Nacional y de la C-1031 de 2004 sobre la noción de confianza legítima.

Sostiene que el contribuyente que ejerce el derecho de auditoría, está gravado con una tarifa especial, diferente a la de los demás sujetos pasivos del impuesto de renta; así, al establecer este beneficio una tarifa diferencial, modifica un elemento estructural de la obligación tributaria sustancial.

Concluye que el incremento en el índice de la inflación necesario para acogerse al beneficio establecido en el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, sólo puede ser aplicado para el año gravable 2007, de conformidad con lo previsto en el artículo 338 de la Constitución Nacional.

La demandada insiste en los argumentos expuestos al contestar la demanda.

La Procuradora Sexta Delegada ante esta Corporación, solicita acceder parcialmente a las pretensiones de la demanda.

En relación con el Oficio 026618 de 9 de abril de 2007, consideró procedente la nulidad del segundo y tercer aparte cuestionados. Afirma que la Administración viola las normas invocadas, al conceptuar que la modificación introducida por el artículo 63 de la ley 1111/06, aplica para las declaraciones del 2006. Explica que la modificación se contrae al incremento que debe tener el impuesto neto de renta para acceder al beneficio de auditoría, por lo que la norma debe aplicarse para la declaración del 2007, por tratarse del impuesto sobre la renta, que es un tributo de período.

Razones que igual le sirven para concluir, que es procedente la nulidad del aparte demandado del Oficio 043271 de 8 de junio de 2007.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala accederá parcialmente a las súplicas de la demanda, previo el siguiente análisis.

Se demanda de manera acumulada la nulidad de dos oficios, expedidos por la Oficina Jurídica de la U.A.E. Dirección de Impuestos, en los apartes que a continuación se transcriben:

1. Oficio 026618 del 9 de abril de 2007:

“[...]

“En efecto, el artículo 63 de la ley 1111 de 1006, modificó el inciso 3o del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, en el sentido de establecer que si el incremento del impuesto neto de renta es al menos cinco (5) veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para el efecto fije el Gobierno Nacional.

Pues bien, como quiera que el beneficio de auditoria reduce el término de revisión según el incremento del impuesto de renta, es evidente que se trata de una disposición de naturaleza procedimental o instrumental, la cual acorde con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 es de aplicación inmediata, es decir que la Ley aplica a partir de la vigencia de la misma.

“[...]

De esta manera, las declaraciones que se presenten por el año 2006, en vigencia de la Ley 1111 del mencionado año, para acogerse al beneficio de auditoria consagrado en el inciso tercero del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, deben cumplir las formas y requisitos propios consagrados en la nueva ley para aplicación del beneficio, como es que el impuesto neto de renta sea al menos de cinco veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, para que la declaración de renta quede en firme si dentro de los seis meses siguientes a su presentación no se notifica emplazamiento para corregir, siempre que sea debidamente presentada en forma oportuna la declaración y el pago se realice en los plazos que fije el Gobierno Nacional.

2. Oficio 043271 del 8 de junio de 2007:

“Con relación a la adición introducida por la Ley 1111 de 2006 por el artículo 63 al parágrafo 3° del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, en lo referente al término para solicitar la devolución de las declaraciones que presenten saldo a favor con beneficio de auditoría será el previsto para la firmeza de la declaración, es de recibo lo señalado en el oficio 026618 el 9 de abril de 2007, respecto de la aplicación del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, en cuanto que los términos se regulan por la ley vigente al momento de presentación del denuncia inicial, teniendo en cuenta que debe respetarse el debido proceso, una de cuyas manifestaciones es la aplicación de la norma preexistente al acto que se imputa. Por el contrario si la declaración se presenta en vigencia de la nueva ley, la norma procesal aplicable es la consagrada en la nueva regulación y no la anterior.

Las demandantes sostienen que los apartes acusados violan los artículos 83 y 338 inciso tercero de la Constitución Nacional y 28 de la Ley 863 de 2003, pues, contrario al criterio que en éstos se expone, la modificación introducida por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, es aplicable para el año gravable siguiente al de promulgación de la ley, porque afecta el beneficio de auditoría que tiene relación con el impuesto sobre la renta, que es un tributo de período.

Para la demandada, la interpretación cuestionada se ajusta a derecho, en la medida que la reforma es de aplicación inmediata, por tratarse de norma de carácter instrumental, dado que hace referencia a los términos de revisión y de solicitud de devolución de los saldos a favor de declaraciones con beneficio de auditoría.

En este orden de ideas el asunto a dilucidar versa en determinar, si la modificación introducida por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, al artículo 689-1 del Estatuto Tributario, tiene aplicación para las declaraciones de renta del año gravable 2006, como lo interpretó la Oficina Jurídica de la DIAN o para el período gravable siguiente a la promulgación de la ley, como lo sostienen las actoras.

El inciso tercero del artículo 338 de la Constitución Nacional, invocado como violado, dispone:

“Las leyes, ordenanzas o acuerdos que regulen contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley, ordenanza o acuerdo.”

Precepto que en concordancia con el artículo 363 ib., consagra la irretroactividad de la ley tributaria y específicamente para los impuestos de período dispuso que las normas que los regulen no pueden aplicarse sino a partir del período que comience después de iniciar la vigencia de la respectiva ley¹.

Sobre el alcance del artículo y en particular de las normas que regulen contribuciones a que en él se hace referencia, la Corporación en la providencia citada anotó que tales normas son aquellas que modifiquen alguno de los elementos estructurales del tributo, por lo que si se trata de un impuesto de período, sólo podrá aplicarse para el que comience después de su entrada en vigencia.

Criterio reiterado² y complementado posteriormente en el sentido de señalar que el constituyente con el artículo 338 quiso prohibir la aplicación retroactiva de la norma tributaria, entendida ésta no sólo las leyes, ordenanzas y acuerdos, sino cualquier otra norma que regule contribuciones en las que la base sea el resultado de hechos ocurridos durante un período determinado, como los actos expedidos por la Administración de Impuestos en los que precisa el alcance y vigencia de una ley tributaria, con carácter obligatorio tanto para sus funcionarios como para los administrados.

Frente al inciso tercero de la misma disposición la Corte Constitucional³, manifestó que la prohibición de cobrar tributos en el mismo período fiscal en que entra a regir

¹ Sentencia del 15 de Octubre de 1993, Exp. 4710, C.P. Dra. Consuelo Sarria Olcos.

² Sentencia del 10 de julio de 1998, Exp. 8730, C.P. Dr. Delio Gómez Leyva.

³ Sentencia C-1006 del 28 de octubre de 2003, M.P. Dr. Alfredo Beltrán Sierra.

la norma, es una medida de protección adoptada por el constituyente a favor de los administrados.

Es claro que el constituyente buscó garantizar los derechos de los contribuyentes, de manera especial, los relacionados con los denominados tributos de período.

De otra parte, en diversas oportunidades se ha precisado que teniendo el carácter de "*ley sustantiva*", las disposiciones que establecen los elementos esenciales de los tributos, es decir, sujetos activo y pasivo, hechos generadores, bases gravables, etcétera, deben ser preexistentes al nacimiento de la obligación tributaria, por lo que su aplicación en manera alguna puede ser retroactiva, en virtud de los principios de legalidad e irretroactividad que forman parte del ordenamiento positivo⁴.

Según el principio de irretroactividad, la ley rige hacia el futuro y las previsiones contenidas en normas sustanciales se aplican a los hechos o situaciones de hecho ocurridas bajo su vigencia⁵.

En el caso, se discute la interpretación que la DIAN efectuó en los oficios tributarios acusados, según la cual, el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, aplica para el año gravable 2006, norma que introduce cambios al artículo 689-1 del Estatuto Tributario, esto es, al beneficio de auditoría, previsto para el impuesto sobre la renta, tributo de aquellos denominados de período, pues la base de determinación corresponde a la sumatoria de todos los ingresos del año gravable, menos las devoluciones, rebajas y descuentos y los costos, deducciones y exenciones del mismo período⁶.

Es pertinente señalar que el artículo 689-1 del Estatuto Tributario fue adicionado por el 22 de la Ley 488 de 1998, precepto mediante el cual, se creó el "beneficio de auditoría", figura que consiste en otorgar firmeza a la declaración de renta en un término menor que el consagrado de manera general por el artículo 714 del Estatuto Tributario a cambio de ciertas condiciones que debe cumplir el contribuyente, como aumentar el impuesto neto de renta en un porcentaje determinado y hacer los pagos del impuesto como lo ordene la ley⁷.

Inicialmente el legislador dispuso que el mecanismo operaría para el año gravable 1998; luego con la Ley 633 de 2000 [art. 17], modificó el artículo antes citado y amplió la vigencia del beneficio para los períodos gravables de 2000 a 2003.

Con la Ley 788 de 2002 [art. 81], se adicionó el párrafo 3° y con él se prolongó dicho beneficio para los años gravables 2004, 2005 y 2006.

Esta ley redujo el plazo de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta a 10 meses⁸, en aquellos eventos en los cuales el contribuyente hubiera incrementado el impuesto neto de renta en dos punto cinco (2.5) veces la inflación del respectivo período gravable, en relación con el año inmediatamente anterior; siempre y cuando no se le hubiere notificado emplazamiento para corregir y la

⁴ Arts. 338 y 363 de la Constitución Política,.

⁵ Sentencia del 15 de marzo de 2002, Exp. 12439, C.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁶ Art. 26 del Estatuto Tributario.

⁷ Sentencia del 26 de junio de 2008, Exp. 16304, C.P. Dra. Ligia López Díaz

⁸ La Ley 488/98 concedió el beneficio de auditoría, consistente en la firmeza anticipada de la declaración a los 6 meses, para los contribuyentes que incrementaran el impuesto de 1998 en más de un 30% comparado con el año anterior. La Ley 633/00, estableció para los períodos gravables 2000 a 2003 un término especial de firmeza de 12 meses, si el incremento del impuesto neto de renta era de por lo menos 2 veces la inflación causada del respectivo período gravable frente al período anterior.

declaración hubiera sido presentada debidamente y en forma oportuna; además, realizado el pago dentro de los plazos fijados por el gobierno nacional.

Este párrafo fue reformado por el artículo 28 de la Ley 863 de 2003, precepto que hizo aplicable el tratamiento preferencial a los años gravables 2004 a 2006, siempre que el impuesto neto de renta fuera incrementado con relación al período anterior en las proporciones previstas en la norma. En efecto, estableció topes a tal incremento de al menos 2.5, 3 y 4, para los cuales fijó el término de firmeza de la declaración de renta en 18, 12 y 6 meses, respectivamente.

Norma reformada luego por el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, así:

“ARTÍCULO 63. Modifícase el inciso tercero y adiciónanse dos incisos al párrafo 3o del Artículo 689-1 del Estatuto Tributario:

“Si el incremento del impuesto neto de renta es de al menos cinco (5) veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, la declaración de renta quedará en firme si dentro de los seis (6) meses siguientes a la fecha de su presentación no se hubiere notificado emplazamiento para corregir, siempre que la declaración sea debidamente presentada en forma oportuna y el pago se realice en los plazos que para tal efecto fije el Gobierno Nacional.

“Cuando se trate de declaraciones que registren saldo a favor, el término para solicitar la devolución y/o compensación será el previsto en este Parágrafo para la firmeza de la declaración.

“El beneficio contemplado en este artículo se prorroga por cuatro (4) años a partir del año gravable 2007”.

Es preciso anotar que en el Proyecto de Ley inicial presentado por el gobierno nacional, se proponía la eliminación del beneficio de auditoría⁹; sin embargo, en el texto definitivo al Proyecto de Ley Número 39 de 2006 Cámara, 043 de 2006 Senado, se introdujo el artículo que prorrogaba por cuatro años, a partir del 2007, el beneficio contemplado en el artículo 28 de la Ley 863 de 2003, pero modificando sólo el tercer inciso. Texto “adecuado técnicamente”, según la Gaceta del Congreso 617 de 4 de diciembre de 2006¹⁰ y quedó finalmente como artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, tal como se transcribió.

Lo anterior, permite afirmar, sin dubitación alguna, que la voluntad del legislador del 2006 fue ampliar por cuatro años la vigencia de la figura denominada “beneficio de auditoría” a partir del 2007, esto es, hasta el 2010; mantener los topes de incremento del impuesto de renta para la firmeza de la declaración a los 18 y 12 meses; y modificar sólo las condiciones para el término de los seis (6) meses, para el cual aumentó de 4 a 5 “*veces la inflación causada*”, el índice de incremento del impuesto neto de renta con respecto al del año inmediatamente anterior.

Recuento que permite, además, observar que el legislador ha venido ampliando la vigencia del beneficio y ha fijado las condiciones para su procedencia, en relación con el período gravable objeto del mismo.

⁹ Ver exposición de motivos del Proyecto de Ley 039 de 2006 – Cámara. Gaceta del Congreso 262 del 28 de julio de 2006, p.21.

¹⁰ p.3.

De otra parte, si bien el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, hace referencia a los términos de revisión y de solicitud de devolución y/o compensación de saldos a favor como lo sostiene la demandada, lo cierto es que dichos términos están sujetos a las condiciones que la misma norma establece, entre otros, el incremento del impuesto neto de renta, aspecto sustancial que no puede desconocerse, pues solo tendrán derecho al tratamiento preferencial quienes demuestren el aumento del impuesto en la proporción fijada por el legislador.

Así, la norma no es meramente instrumental, como entendió la Administración en su concepto, sino que tiene incidencia sobre la sustancialidad, en la medida que sólo quienes de manera voluntaria incrementen el impuesto en la proporción señalada, es decir, quienes reúnan las condiciones señaladas en la norma, pueden acceder a la firmeza de la declaración anticipada, salvo las excepciones taxativamente consagradas¹¹, en las que, en ningún caso, pueden acceder al beneficio; los demás contribuyentes estarán sujetos al término general de que trata el artículo 714 del E.T.

Se destaca que el beneficio de auditoría estaba definido ya para el año gravable 2006, como expresamente lo dispuso el artículo 28 de la Ley 863 de 2003, por lo que aplicar la interpretación oficial demandada, sería desconocer las situaciones jurídicas configuradas durante su vigencia, y lo previsto en el artículo 363 de la Constitución Nacional.

En suma, tratándose de una norma tributaria que modifica aspectos sustanciales relacionados con el impuesto sobre la renta, tributo de período, se aplica para el período que comience después de iniciar la vigencia, en el caso, a partir del año gravable 2007, como la misma Ley dispone.

En este orden de ideas, se accederá a la nulidad parcial formulada por las demandantes contra el Oficio 026618 del 9 de abril de 2007, pero únicamente del segundo y tercer apartes acusados, según los cuales, por tratarse de norma de procedimiento, el incremento de que trata el artículo 63 de la Ley 1111 de 2006, se aplica para las declaraciones del año gravable 2006; no se accede a la nulidad del primer aparte dado que en él sólo se reseña la modificación que la norma introdujo.

En cuanto al aparte demandado del Oficio 043271 del 8 de junio de 2007, no se accederá a la nulidad pretendida, toda vez que hace referencia a que el término para solicitar la devolución del saldo a favor de las declaraciones con beneficio de auditoría, será el previsto para la firmeza de la declaración y si bien expresa que *“es de recibo lo señalado en el oficio 026618 el 9 de abril de 2007”*, aclara que, lo es *“respecto de la aplicación del artículo 40 de la Ley 153 de 1887, en cuanto que los términos se regulan por la ley vigente al momento de presentación del denuncia inicial”*, criterio que no riñe con lo expuesto en esta providencia.

¹¹ El artículo 689-1 del E.T. prevé los casos en los que no aplica el beneficio de auditoría, así: en el inciso 2° dispone que no es aplicable a los contribuyentes que gocen de beneficios tributarios en razón a su ubicación en una zona geográfica determinada; en el inciso 5° que no procederá, cuando se demuestre que las retenciones en la fuente declaradas son inexistentes; en el parágrafo 2° contempla su improcedencia, cuando el impuesto neto sobre la renta de la declaración correspondiente al año gravable frente al cual debe cumplirse el requisito del incremento, sea inferior a dos (2) salarios mínimos legales mensuales vigentes (41 UVT); y en el parágrafo 4° establece que no podrán utilizarlo los contribuyentes que se hubieren acogido al beneficio establecido en el artículo 172 (sic) por reinversión de utilidades. (Se refiere al art. 158-3).

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. Declarase la nulidad de los siguientes apartes contenidos en el Oficio 026618 del 9 de abril de 2007:

“Pues bien, como quiera que el beneficio de auditoria reduce el término de revisión según el incremento del impuesto de renta, es evidente que se trata de una disposición de naturaleza procedimental o instrumental, la cual acorde con el artículo 40 de la Ley 153 de 1887 es de aplicación inmediata, es decir que la Ley aplica a partir de la vigencia de la misma”.

Y,

“De esta manera, las declaraciones que se presenten por el año 2006, en vigencia de la Ley 1111 del mencionado año, para acogerse al beneficio de auditoria consagrado en el inciso tercero del artículo 689-1 del Estatuto Tributario, deben cumplir las formas y requisitos propios consagrados en la nueva ley para aplicación del beneficio, como es que el impuesto neto de renta sea al menos de cinco veces la inflación causada en el respectivo año gravable, en relación con el impuesto neto de renta del año inmediatamente anterior, para que la declaración de renta quede en firme si dentro de los seis meses siguientes a su presentación no se notifica emplazamiento para corregir, siempre que sea debidamente presentada en forma oportuna la declaración y el pago se realice en los plazos que fije el Gobierno Nacional.”

2. Deniéganse las demás súplicas de la demanda.

Reconócese al doctor DIEGO ORLANDO ROMERO CRUZ, como apoderado de las demandantes, en los términos y para los efectos del memorial poder que obra a folios 84 y 85 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese, archívese. Cúmplase.

La anterior providencia fue discutida y aprobada en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO

