

**RENTA LIQUIDA - Presunción / RENTA PRESUNTIVA - Es una renta líquida especial en la cual se presume que el patrimonio produjo una rentabilidad mínima / BASE PARA LA RENTA PRESUNTIVA - Cuando lo sea el patrimonio líquido se puede restar el valor de los bienes vinculados a empresas en períodos improductivos**

Conforme al artículo 188 del Estatuto Tributario vigente para el año gravable en discusión, para efectos del impuesto sobre la renta se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido o el uno y medio por ciento (1.5%) de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior. La renta presuntiva se define como el monto mínimo estimado de rentabilidad de un contribuyente, sobre la cual la ley espera cuantificar y recaudar el impuesto sobre la renta. No es una renta generada por la actividad del contribuyente sino que opera por mandato de la ley, bajo los parámetros establecidos en la misma. Según la presunción establecida en la ley, todo patrimonio genera una renta mínima, por lo que si el contribuyente no obtiene una renta ordinaria igual o superior a la presuntiva, debe liquidar y pagar su impuesto con base en el sistema presuntivo. Si, por el contrario, obtiene una renta ordinaria superior a la presuntiva, debe liquidar y pagar el impuesto con base en la renta ordinaria. De acuerdo con el artículo 189 ibídem, del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se pueden restar sólo ciertos valores, dentro de los cuales está el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo [literal c].

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre el concepto de empresa en período improductivo se reitera sentencia CE, S4, Rad. 14110, 2005/02/21, M.P. Ligia López Díaz y CE, S4, Rad. 16067, 2008/12/11, MP Héctor J. Romero Díaz

**EMPRESA Y SOCIEDAD - Diferencias / IMPRODUCTIVIDAD - Período que transcurre entre el establecimiento de una empresa y el momento en que empieza la fase productiva / PERIODO IMPRODUCTIVO - Lapso durante el cual el empresario no percibe ingresos por su primera enajenación de bienes o prestación de servicios / EMPRESAS EN PERIODO IMPRODUCTIVO - Lo que se resta de la base son los derechos fiduciarios / PERIODO IMPRODUCTIVO - Los bienes vinculados a la empresa en este período se deducen de la base de la renta presuntiva siempre que se demuestren / RENTA PRESUNTIVA - Procede la disminución de su base con los bienes vinculados a una empresa no productiva**

Para determinar qué debe entenderse por empresa en período improductivo, debe precisarse que empresa y sociedad no son términos equivalentes. La primera es la actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes o para la prestación de servicios, que se realiza a través de uno o más establecimientos de comercio (artículo 25 del Código de Comercio). Y, la sociedad es el contrato por el cual dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en la empresa o actividad social, la cual una vez constituida legalmente, forma una persona jurídica distinta de los socios (artículo 98 del Código de Comercio). Por lo tanto, debe entenderse que el "período improductivo" es el lapso durante el cual el empresario no percibe ningún ingreso por concepto de su primera enajenación de bienes o primera prestación de servicios, porque la empresa no está terminada o lista para ser puesta en operación, la respectiva obra o construcción susceptible de enajenación o de prestar algún servicio, es decir, porque la misma se halla todavía

en las fases de "prospectación" o de "construcción". Así pues, para disminuir la base de cálculo de la renta presuntiva con fundamento el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario, el contribuyente debe acreditar que la respectiva empresa o actividad se halla todavía en las fases de "prospectación" o "construcción". Lo anterior, sin perjuicio de que otras de sus empresas se encuentren en la fase productiva, evento en el cual los bienes vinculados a éstas no pueden deducirse de la base del cálculo de la renta presuntiva.

**FIDUCIARIAS - Pueden restar del cálculo de la renta presuntiva el valor patrimonial neto de los derechos fiduciarios / IMPUESTO SOBRE LA RENTA - Las fiduciarias pueden restar del cálculo de la renta presuntiva el valor patrimonial neto de los derechos fiduciarios**

En relación con el argumento de la DIAN en el sentido de que los inmuebles no eran de propiedad de la demandante, la Sala precisa que el hecho de que la actora transfiriera los lotes a título de fiducia mercantil, no significa que no pudiera restar del cálculo de la renta presuntiva el valor patrimonial neto de los derechos fiduciarios, pues, lo que se restó de la base, no fue el valor patrimonial neto de los inmuebles, que ya no le pertenecían, sino, se insiste, los derechos fiduciarios, que fueron los activos que ingresaron a su patrimonio como consecuencia de los **contratos de fiducia mercantil**.

**NOTA DE RELATORIA:** Sobre improductividad se citan sentencias CE, S4, Rad. 9695, 2001/06/16, MP Delio Gómez Leyva y CE, S4, Rad. 14110, 2005/02/21, MP Ligia López

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 189(C)**

**REQUERIMIENTO ESPECIAL - Acto de trámite no objeto de control jurisdiccional**

Como los actos de trámite no son objeto de control jurisdiccional (artículos 50 y 135 del Código Contencioso Administrativo), se impone revocar parcialmente el numeral primero de la parte resolutoria de la sentencia apelada en cuanto anuló dicho acto de trámite y, en su lugar, anular sólo la liquidación oficial de revisión 31064200300045 de 26 de marzo de 2003.

**FUENTE FORMAL: CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 50 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO - ARTICULO 135**

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HECTOR J. ROMERO DIAZ**

Bogotá D.C., treinta (30 ) de abril de dos mil nueve (2009)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2004-00664-01(16310)**

**Actor: COMPAÑIA AGRICOLA DE INVERSIONES S.A. – CAISA EN REESTRUCTURACIÓN**

**Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES**

## **FALLO**

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 19 de octubre de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que accedió a las súplicas de la demanda, dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que modificaron la declaración de renta de 2000, presentada por la actora.

## **ANTECEDENTES**

El 7 de abril de 2001 la COMPAÑÍA AGRÍCOLA DE INVERSIONES S.A.,– CAISA EN REESTRUCTURACIÓN presentó la declaración de renta de 2000, en la que determinó el impuesto por el sistema de renta presuntiva, para lo cual excluyó de la base, el valor patrimonial neto de derechos fiduciarios que consideró vinculados a empresas en período improductivo.

Previo requerimiento especial y respuesta al mismo, la DIAN profirió la liquidación oficial 310642003000158 de 24 de octubre de 2003, en la que modificó la declaración para incluir en la base del cálculo de la renta presuntiva, el valor de los bienes que había excluido. Así mismo, impuso sanción por inexactitud.

Con fundamento en el artículo 720 [par] del Estatuto Tributario, la sociedad prescindió del recurso de reconsideración y acudió directamente a la Jurisdicción.

## **DEMANDA**

La COMPAÑÍA AGRÍCOLA DE INVERSIONES S.A., CAISA EN REESTRUCTURACIÓN solicitó la nulidad del requerimiento especial y de la liquidación oficial de revisión. A título de restablecimiento del derecho pidió que se declare en firme la liquidación privada de la actora, al igual que la improcedencia de la sanción por inexactitud.

La actora alegó como violados los artículos 102 [3], 189, 647, 683, 742 y 777 del Estatuto Tributario; 7 y siguientes del Decreto 353 de 1984 y 25 y 1226 del Código de Comercio. El concepto de violación lo desarrolló así:

La DIAN interpretó erróneamente el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario, pues, un contribuyente puede tener varias empresas o actividades económicas y, a la vez, unas ser productivas y otras no. La sociedad desarrolla varias empresas (terrenos improductivos), que suponen un período productivo muy prolongado, por lo que los bienes vinculados a tales empresas no están en capacidad de generar renta.

El hecho de tener bienes vinculados a empresas en período improductivo no implica la ausencia total de ingresos del contribuyente, puesto que estos bienes pueden generar rentas reducidas, como lo ha precisado la jurisprudencia.

Con base en el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario, la sociedad excluyó de la base de la renta presuntiva los derechos fiduciarios sobre los terrenos, dado que en la fiducia en garantía no existe cambio de titular de los bienes, pues, el beneficiario es el mismo constituyente (artículo 102 del Estatuto Tributario).

La fiducia en garantía constituye un encargo fiduciario, en el cual se entregan bienes sin transferencia de dominio. Sin embargo, la DIAN confundió la fiducia mercantil y el encargo fiduciario, que es un mandato.

La demandada violó los artículos 683 y 742 del Estatuto Tributario, dado que su decisión no se fundó en hechos probados sino en una interpretación acomodada de la norma.

No procedía la sanción por inexactitud por cuanto la actora no incurrió en maniobras fraudulentas para inducir en error a la DIAN.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones así:

Según los artículos 25 y 110 del Código de Comercio y 6 del Decreto 2649 de 1993, la actividad económica organizada es una sola, sin que el hecho de que se desarrollen varias tareas implique que cada una constituya una empresa distinta.

Para verificar si una empresa está en período improductivo debe probar si es una actividad económica organizada, si está en período improductivo (Decreto 353 de 1984) y que no obtuvo ingresos como producto de la actividad.

La actora se constituyó por escritura pública de 16 de julio de 1995, lo que indica que ya fueron superadas las etapas del Decreto 353 de 1984 y que se encuentra en un período productivo.

Además, no probó que los bienes están vinculados a una actividad económica distinta de la que desarrolla y que está en período improductivo; y, los bienes no están en cabeza de la demandante en razón de la fiducia.

Es procedente la sanción por inexactitud, dado que el artículo 189 del Estatuto Tributario no admite la diferencia de criterios alegada por la demandante.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló los actos acusados y como consecuencia tuvo como liquidación, la presentada por la actora. Las razones de la decisión son las siguientes:

Según el artículo 25 del Código de Comercio y la jurisprudencia del Consejo de Estado, una empresa es una actividad económica organizada y puede tener varias unidades de explotación económica.

Se encuentra demostrado que la demandante entregó varios bienes en fiducia en garantía, los cuales destinó a diferentes proyectos inmobiliarios, por lo que existen varias unidades de explotación económica. También está probado que a la fecha de los hechos la actora no había realizado ningún proyecto, lo que corrobora que eran improductivos.

En la fiducia en garantía no se transfiere el dominio, puesto que lo que se otorga es un aval para asegurar el cumplimiento de una obligación. Como la actora era la titular de los bienes y se halla demostrado que estaban en período improductivo, podía excluir de la base de cálculo de la renta presuntiva, el valor patrimonial de los inmuebles. El carácter de período improductivo tiene su soporte

en los contratos de fiducia, las actas de juntas de socios, la contabilidad de la actora, el certificado de revisor fiscal y declaraciones de testigos.

Conforme al Decreto 4123 de 16 de noviembre de 2005, la improductividad de los bienes en la industria de la construcción y venta de inmuebles se presenta cuando éstos se encuentran en etapa de prospectación y construcción, lo que sucede en este caso, dado que los inmuebles no habían sido construídos.

Si se acepta la tesis de la DIAN en el sentido de que los bienes no pertenecen a la demandante, debían excluirse del patrimonio líquido del año anterior, situación que beneficia a la contribuyente.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La DIAN reiteró que la actividad económica organizada implica unidad y que el desarrollo de varias tareas no significa que cada una de ellas sea una empresa distinta y agregó:

Conforme al concepto 011695 de 11 de febrero de 2000, una empresa en período improductivo es la que está imposibilitada para producir ingresos, lo que es distinto a tener bienes improductivos.

El concepto 040130 de 31 de agosto de 1989 de la Superintendencia Bancaria (hoy Superintendencia Financiera de Colombia), precisó que el fideicomiso en garantía implica la transferencia de dominio. La sentencia recurrida contradijo el concepto puesto que sostuvo que en la fiducia en garantía no se transfiere la propiedad, ya que lo que se otorga es un aval.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La demandante reiteró los argumentos de la demanda y citó jurisprudencia de la Sala en la que se precisó que una persona puede tener más de una unidad de explotación económica, o desarrollar más de una empresa<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Sentencia de 21 de febrero de 2005, expediente 14110, C.P.doctora Ligia López Díaz.

La DIAN insistió en que en la fiducia en garantía hay transferencia del dominio de los bienes y que en virtud del contrato que celebró la demandante, hubo enajenación de inmuebles a título de fiducia mercantil, no de encargo fiduciario.

El Ministerio Público solicitó revocar la sentencia apelada, con fundamento en las siguientes consideraciones:

No procedía la nulidad del requerimiento especial, dado que es un acto de trámite.

Deben acogerse los planteamientos de la DIAN, puesto que la exclusión que permite el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario no se aplica sobre los bienes improductivos sino respecto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo.

No está probado que los bienes se encuentran vinculados a proyectos de construcción, por lo cual no cabe el análisis del concepto de empresa frente a proyectos que no existen.

En este asunto, el contrato de fiducia corrobora que la actora sí transfirió el dominio de los bienes a título de fiducia mercantil irrevocable.

### **CONSIDERACIONES**

En los términos de la apelación, decide la Sala si se ajusta a derecho la liquidación oficial de revisión por la cual la DIAN modificó la declaración de renta de 2000 presentada por la actora.

En concreto, la Sala precisa si la demandante podía excluir de la base del cálculo de la renta presuntiva, el valor patrimonial neto de los derechos fiduciarios sobre terrenos objeto de fiducia en garantía, destinados a desarrollar proyectos de construcción de vivienda, para lo cual analiza qué debe entenderse por empresas en período improductivo.

Pues bien, de acuerdo con el certificado de la Cámara de Comercio de Bogotá, la actora tiene previstas dentro de su objeto social, varias actividades

principales, dentro de las cuales están las de adquirir, **construir**, comercializar, manejar y administrar todo tipo de bienes inmuebles, así **como acometer obras de urbanismo en terrenos y construcciones**.

De manera principal también se dedica a actividades como la comercialización, la inversión en activos financieros y bienes que generen rentas, la importación y exportación de maquinaria, productos e insumos, asociarse con empresas que tengan fines similares y representarlas (folio 208 c .ppal).

Por escritura pública 1307 de 11 de marzo de 1996 de la Notaría Primera de Bogotá, **la actora y otra sociedad, en su calidad de fideicomitentes** suscribieron con GLOBAL FIDUCIARIA S.A., un contrato de fiducia mercantil (anexo 2), por el cual transfirieron al patrimonio autónomo que se creó en virtud de la fiducia, varios lotes de terreno (cláusula primera). El objeto del contrato era garantizar los derechos que les corresponden a las partes en la negociación sobre los bienes fideicomitados (cláusula tercera). Y, los beneficiarios eran **los fideicomitentes** y las entidades financieras nacionales e internacionales que confieran créditos con cargo al patrimonio autónomo (cláusula tercera).

En desarrollo del contrato, la Fiduciaria se obligaba a conservar la propiedad de los inmuebles y darlos en tenencia a los fideicomitentes, y, en concreto a la actora para adelantar las obras de urbanismo y construcción (cláusula tercera- párrafo). A su vez, una de las obligaciones de la demandante en relación con los bienes fideicomitados, era adelantar las gestiones necesarias ante las autoridades administrativas para obtener en cabeza de la Fiduciaria y por cuenta del patrimonio autónomo , las autorizaciones para urbanizar los inmuebles.

El contrato celebrado constituía una fiducia en garantía<sup>2</sup>, que tenía por objeto garantizar el cumplimiento de obligaciones a cargo de los fideicomitentes y a favor de éstos y de los acreedores financieros.

Como en virtud de la fiducia en garantía, la demandante transfirió los inmuebles al patrimonio autónomo administrado por GLOBAL FIDUCIARIA S.A.,

---

<sup>2</sup> De acuerdo con la Circular Externa 007 de 1996 de la Superintendencia Bancaria, la fiducia en garantía es un contrato en virtud del cual los fideicomitentes transfieren bienes a título de fiducia mercantil para garantizar el cumplimiento de obligaciones a su cargo y a favor de terceros, siendo beneficiario el acreedor, quien puede solicitar a la fiduciaria la venta de los bienes fideicomitados para el pago de las obligaciones.

correlativamente ingresaron a su patrimonio los **derechos fiduciarios**, esto es, los derechos derivados del contrato de fiducia mercantil, en su doble calidad de fideicomitente y de beneficiario.

A su vez, según lo acordado en dicho contrato, la demandante era tenedora de los lotes para adelantar las obras de urbanismo y construcción. Y, se halla demostrado que los inmuebles de propiedad del fideicomiso, respecto del cual la actora tenía derechos fiduciarios y ejercía la tenencia, **estaban destinados a proyectos de construcción** (actas de asamblea de accionistas 45 de 31 de marzo de 1999 y 46 de 31 de marzo de 2000 (anexo 2) y declaración de los representantes legales de la demandante (folios 198 a 204 y 211 a 216 c.ppal). A su vez, el revisor fiscal de la actora certificó:

“Que al cierre contable y fiscal del año gravable 2000, la Compañía Agrícola de Inversiones S.A.,- en Ejecución de un acuerdo de reestructuración, tenía registrados como derechos fiduciarios sobre fiducias en garantía, el costo de sus terrenos destinados a desarrollar los proyectos de construcción de vivienda, lo anterior con el objeto de poder expedir certificados de garantía fiduciaria que le permitan respaldar la consecución de recursos con las diferentes entidades crediticias del sector financiero y así poder emprender el desarrollo tanto urbanístico como arquitectónico de los mismos”.

También está probado que no había empezado la construcción de los proyectos, a pesar de que había algunos estudios de factibilidad y se estaban adelantando algunos trámites administrativos y de saneamiento de títulos. En general, eran lotes sobre los cuales no se habían realizado obras o adecuaciones urbanísticas, vías internas del lote, redes de acueducto y alcantarillado y, por tanto, eran lotes improductivos (folios 202 y 203 c.ppal).

Ahora bien, la DIAN sostuvo que la actora no podía restar de la base de la renta presuntiva, el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo (derechos fiduciarios), dado que estaba en período productivo, puesto que se constituyó desde 1995; un contribuyente no puede tener distintas empresas, porque la actividad económica es una sola y la fiducia en garantía implicó transferencia de dominio.

Respecto a qué debe entenderse por empresa en período improductivo, la Sala se pronunció en oportunidad anterior, criterio que ahora reitera<sup>3</sup>.

Conforme al artículo 188 del Estatuto Tributario<sup>4</sup> vigente para el año gravable en discusión, para efectos del impuesto sobre la renta se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior a la cifra que resulte mayor entre el cinco por ciento (5%) de su patrimonio líquido o el uno y medio por ciento (1.5%) de su patrimonio bruto, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

La renta presuntiva se define como el monto mínimo estimado de rentabilidad de un contribuyente, sobre la cual la ley espera cuantificar y recaudar el impuesto sobre la renta. No es una renta generada por la actividad del contribuyente sino que opera por mandato de la ley, bajo los parámetros establecidos en la misma<sup>5</sup>.

Según la presunción establecida en la ley<sup>6</sup>, todo patrimonio genera una renta mínima, por lo que si el contribuyente no obtiene una renta ordinaria igual o superior a la presuntiva, debe liquidar y pagar su impuesto con base en el sistema presuntivo. Si, por el contrario, obtiene una renta ordinaria superior a la presuntiva, debe liquidar y pagar el impuesto con base en la renta ordinaria<sup>7</sup>.

De acuerdo con el artículo 189 *ibídem*, del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se pueden restar sólo ciertos valores, dentro de los cuales está **el valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo** [literal c].

Al estudiar la exequibilidad de los artículos 188 y 189 del Estatuto Tributario, la Corte Constitucional señaló *“que las distintas hipótesis contempladas en los artículos 188, 189, 191, y 192 del Estatuto Tributario [constituyen]*

---

<sup>3</sup> Sentencia de 21 de febrero de 2005, exp. 14110, C.P. doctora Ligia López Díaz, reiterada en sentencia de 11 de diciembre de 2008, exp. 16067, C.P. Héctor J: Romero Díaz.

<sup>4</sup> Modificado por el artículo 93 de la Ley 223 de 1995.

<sup>5</sup> Jesús Orlando Corredor Alejo. *El impuesto de renta en Colombia*. Parte General. Centro Interamericano Jurídico Financiero. Tercera Edición, Bogotá, pág 129.

<sup>6</sup> En sentencia C-238 de 1997, la Corte Constitucional precisó que la presunción es de derecho, *“por cuanto no es posible demostrar que a pesar de darse la circunstancia de la existencia de unos bienes en cabeza del contribuyente, no se ha generado una renta a partir de ellos”*.

<sup>7</sup> *Ibidem*

*deducciones permitidas en la determinación de [la] base de cálculo para liquidar la renta presuntiva. Y ello es tan evidente, que lo que en últimas corresponde al contribuyente [es] [...] indicar que el activo patrimonial se ubica en una de las categorías que la ley autoriza para no contabilizar en la base de cálculo a la que se aplican los porcentajes de rentabilidad presunta, sin que en realidad sea relevante probar que el activo haya o no producido determinado nivel de renta*<sup>8</sup>  
(Subraya la Sala)

Para determinar qué debe entenderse por **empresa en período improductivo**, debe precisarse que empresa y sociedad no son términos equivalentes. La primera es la actividad económica organizada para la producción, transformación, circulación, administración o custodia de bienes o para la prestación de servicios, que se realiza a través de uno o más establecimientos de comercio (artículo 25 del Código de Comercio). Y, la sociedad es el contrato por el cual dos o más personas se obligan a hacer un aporte en dinero, en trabajo o en otros bienes apreciables en dinero, con el fin de repartirse entre sí las utilidades obtenidas en **la empresa o actividad social**, la cual una vez constituida legalmente, forma **una persona jurídica distinta de los socios** (artículo 98 del Código de Comercio).

A su vez, el artículo 99 *ibídem* precisa que la capacidad de la sociedad “se circunscribirá al desarrollo de la empresa o actividad prevista en su objeto”, lo que ratifica que los conceptos empresa y sociedad son diferentes, puesto que la primera es, en general, la actividad económica y, la sociedad, es el empresario que la desarrolla.

De otra parte, en virtud de la libertad de empresa protegida constitucionalmente (artículo 333 de la Constitución Política), es posible que una persona natural o jurídica tenga más de una unidad de explotación económica, es decir, que desarrolle más de una empresa o actividad.

La improductividad, por su parte, es “*el período que transcurre entre el establecimiento de una empresa y el momento en que empieza la fase productiva [...]*”<sup>9</sup>. Y, según su sentido natural y obvio, la fase productiva tiene que ver con que

---

<sup>8</sup> Sentencia C-238 de 1997

<sup>9</sup> Sección Cuarta, Sentencia del 16 de junio de 2000, exp. 9695, M.P. Delio Gómez Leyva.

la empresa o actividad genere un beneficio o utilidad, que tenga la posibilidad de que surjan bienes o servicios con valor económico<sup>10</sup>.

Por lo tanto, debe entenderse que el "*período improductivo*" es el lapso durante el cual el empresario no percibe ningún ingreso por concepto de su primera enajenación de bienes o primera prestación de servicios, porque la empresa no está terminada o lista para ser puesta en operación, la respectiva obra o construcción susceptible de enajenación o de prestar algún servicio, es decir, porque la misma se halla todavía en las fases de "*prospectación*" o de "*construcción*"<sup>11</sup>.

Así pues, para disminuir la base de cálculo de la renta presuntiva con fundamento el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario, el contribuyente debe acreditar que la respectiva empresa o actividad se halla todavía en las fases de "*prospectación*" o "*construcción*". Lo anterior, sin perjuicio de que **otras de sus empresas** se encuentren en la fase productiva, evento en el cual los bienes vinculados a éstas no pueden deducirse de la base del cálculo de la renta presuntiva.

En el asunto *sub júdice*, el empresario es la sociedad actora, quien se dedica a varias actividades principales, puesto que además de la construcción de inmuebles, se dedica a la comercialización, importación y exportación de bienes, la inversión en activos que generen rentas y la asociación y representación de empresas que tengan fines similares (folio 208 c .ppal).

Lo anterior significa que la demandante tiene varias empresas o actividades perfectamente diferenciables, por lo que unas pueden ser productivas y otras no, según la etapa de desarrollo en que cada una se encuentre. En consecuencia, el hecho de que reciba ingresos por concepto de una empresa o actividad, no significa que todas las actividades que ejerce son productivas. Además, lo que exige el artículo 189 [c] del Estatuto Tributario es que la empresa, no la sociedad, esté en período improductivo.

---

<sup>10</sup> Sección Cuarta, sentencia de 21 de febrero de 2005, exp. 14110, C.P. doctora Ligia López Díaz.

<sup>11</sup> Sección Cuarta, sentencia de 4 de junio de 1993, exp. 4637, C.P. doctora Consuelo Sarria Olcos.

A su vez, los proyectos de construcción estaban en período improductivo, porque se encontraban en la fase inicial de prospectación y no se había iniciado la etapa de construcción (artículo 7 del Decreto 353 de 1984). En consecuencia, los derechos fiduciarios que tenía la actora en tales proyectos eran activos vinculados a empresas en período improductivo, motivo por el cual era procedente restar su valor patrimonial neto de la base de cálculo de la renta presuntiva (artículo 189 [lit c] del Estatuto Tributario).

En relación con el argumento de la DIAN en el sentido de que los inmuebles no eran de propiedad de la demandante, la Sala precisa que el hecho de que la actora transfiriera los lotes a título de fiducia mercantil, no significa que no pudiera restar del cálculo de la renta presuntiva el valor patrimonial neto de los derechos fiduciarios, pues, lo que se restó de la base, no fue el valor patrimonial neto de los inmuebles, que ya no le pertenecían, sino, se insiste, los derechos fiduciarios, que fueron los activos que ingresaron a su patrimonio como consecuencia de los contratos de fiducia mercantil.

Por último, el Tribunal anuló el requerimiento especial, a pesar de que es un acto de trámite que no pone fin a la actuación administrativa (artículo 703 del Estatuto Tributario), pues el acto definitivo es la liquidación de revisión.

Como los actos de trámite no son objeto de control jurisdiccional (artículos 50 y 135 del Código Contencioso Administrativo), se impone revocar parcialmente el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia apelada en cuanto anuló dicho acto de trámite y, en su lugar, anular sólo la liquidación oficial de revisión 31064200300045 de 26 de marzo de 2003.

Además, se adicionará el numeral quinto a la parte resolutive de la providencia, con el fin de declararse inhibida para conocer de fondo respecto de la legalidad del requerimiento especial 310632003000045 de 26 de marzo de 2003, dado que no es objeto de control ante la Jurisdicción. En lo demás, se confirmará el fallo apelado

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

**REVÓCASE** el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia de 19 de octubre de 2006 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de la COMPAÑÍA AGRÍCOLA DE INVERSIONES S.A., CAISA EN REESTRUCTURACIÓN contra LA DIAN. En su lugar, dispone:

**PRIMERO: ANÚLASE** la liquidación oficial de revisión 310642003000158 de 24 de octubre de 2003 proferida por LA DIAN.

**ADICIÓNASE** un numeral quinto a la parte resolutive de la providencia apelada el cual quedará así:

**QUINTO: INHÍBESE** la Sala para conocer de fondo sobre la legalidad del requerimiento especial 310632003000045 de 26 de marzo de 2003, por las razones expuestas en la parte motiva.

**RECONÓCESE** personería a los abogados JAIME ANDRÉS GIRÓN MEDINA y ANA ISABEL CAMARGO ÁNGEL como apoderados de la demandante y la demandada, respectivamente.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS    HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

