

**FUSION DE SOCIEDADES MERCANTILES – La sociedad absorbente adquiere los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad disuelta al formalizarse el acuerdo de fusión / SOCIEDAD ABSORBENTE – A partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión adquiere los derechos tributarios de la sociedad absorbida / ACUERDO DE FUSION – Se formaliza desde la fecha de la Escritura Pública que lo contenga**

Conforme con el artículo 172 del Código de Comercio, la fusión de sociedades tiene ocurrencia cuando una o más sociedades se disuelvan sin liquidarse para ser absorbidas por otra o para crear una nueva. La misma norma prevé que la sociedad absorbente o la nueva compañía adquiere los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión, es decir, que la nueva sociedad, una vez formalizada la misma, adquiere los bienes y los derechos de la absorbida e igualmente asume sus pasivos, tal como lo establece el artículo 178 del mismo Código. La fusión de entidades financieras o aseguradoras vigiladas por la Superintendencia Financiera se regirá por las disposiciones contenidas en el Decreto 663 de 1993 – Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y, en lo no previsto, se aplicarán las demás normas de carácter especial lo dispuesto en el Código de Comercio y en la Ley 79 de 1988, según el caso. (...) Respecto a la fusión, el artículo 14-1 del Estatuto Tributario dispone que *“Para efectos tributarios, en el caso de la fusión de sociedades, no se considerará que existe enajenación, entre las sociedades fusionadas. La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas”*. El Gobierno Nacional, mediante el Decreto 852 de 2006, reglamentó los efectos tributarios de la fusión, escisión y cesión de activos, pasivos y contratos. En el artículo 1 dispuso que a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la sociedad absorbente, o la nueva que surge de la fusión, adquirirá los derechos de carácter tributario de la sociedad o sociedades absorbidas. De la normativa mencionada, es claro para la Sala que la fusión surte efectos a partir del momento en que se formalice el acuerdo, esto es, desde la fecha en que se eleve la correspondiente escritura pública que lo contenga, suscrita por los representantes legales de las sociedades participantes. Y es a partir de este momento en que la nueva sociedad o la sociedad absorbente adquieren los derechos y obligaciones de carácter tributario de las sociedades absorbidas.

**FUENTE FORMAL:** CODIGO DE COMERCIO – ARTICULO 172 / ESTATUTO ORGANICO DEL SISTEMA FINANCIERO – ARTICULO 60 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 14-1 / DECRETO 852 DE 2006 – ARTICULO 1

**IMPUESTO AL PATRIMONIO – El creado por la Ley 863 de 2003 era de causación instantánea / CONTRATO DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA – Adquiría la calidad de beneficiario de este régimen la sociedad absorbente a partir de la protocolización de la fusión / IMPUESTO AL PATRIMONIO EN EL REGIMEN DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA – El beneficio de la estabilidad se consolida a partir de la vigencia fiscal siguiente / CAUSACION INSTANTANEA DEL TRIBUTO – Se presenta en el impuesto al patrimonio de la Ley 863 de 2003 / PAGO DE LO NO DEBIDO – No se configura al existir una causa legal que da lugar a su exigibilidad**

La Sala parte de advertir que las partes coinciden en que el impuesto al patrimonio es de causación instantánea, es decir, no existe discusión al respecto. Por tanto, no se hará análisis adicional al respecto. La Sala pasa a establecer si el banco Davivienda S.A., en virtud de la fusión con Granbanco - Bancafé S.A., que se

formalizó el 29 de agosto de 2007, tenía derecho a que le devolvieran parte del impuesto al patrimonio que pagó por el año 2007. (...) En efecto, está probado que mediante la Resolución 03408 del 10 de abril de 2006, la DIAN autorizó a Granbanco S.A. para aplicar el régimen de estabilidad tributaria que amparaba al Banco Cafetero S.A., por los años 2000 a 2009, y que el acuerdo de fusión entre el banco Davivienda S.A. y Granbanco S.A. se protocolizó mediante escritura pública del 29 de agosto de 2007. Lo anterior quiere decir que a partir del 29 de agosto de 2007, y en virtud de la fusión, Davivienda adquiriría los derechos y obligaciones de carácter tributario que para ese momento tenía Granbanco-Bancafé S.A. Y tratándose del contrato de estabilidad tributaria, Davivienda adquiriría la condición de beneficiaria de los efectos tributarios derivados del mismo. Como uno de los beneficios del contrato de estabilidad tributaria era quedar excluido de cualquier tributo o contribución del orden nacional establecido con posterioridad a la suscripción del contrato, se entiende que, para efectos del impuesto al patrimonio del año 2007, dicho beneficio se consolida a partir de la vigencia fiscal siguiente, esto es, a partir del año 2008, en atención a la causación instantánea del impuesto. En consecuencia, para el 1 de enero de 2007, fecha en que se causó el impuesto al patrimonio para el año 2007, el sujeto pasivo de la obligación era Davivienda S.A., pues el único beneficiario del régimen de estabilidad tributaria para ese momento era Granbanco-Bancafé S.A. Se repite, sólo a partir del año 2008, con ocasión de la fusión de esas dos sociedades, Davivienda se encontraba excluido de pagar el impuesto al patrimonio. En esa medida, para el 1 de enero de 2007, fecha de causación del impuesto al patrimonio del año 2007, Davivienda S.A. no tenía derecho a los beneficios derivados del régimen de estabilidad tributaria que amparaba a Granbanco-Bancafé S.A., y, por tanto, Davivienda estaba obligada a declarar y pagar las dos cuotas del impuesto por el año 2007. Ahora, al ser sujeto pasivo del impuesto, los pagos que hizo Davivienda de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007 no se consideran pagos de lo no debido, pues tienen una causa legal que daban lugar a su exigibilidad.

**INTERESES CORRIENTES – No procede su reconocimiento en el caso de reintegro de suma devuelta por la DIAN en el régimen de estabilidad tributaria / REINTEGRO DE SUMAS DEVUELTAS INDEBIDAMENTE – Cuando es originado en el régimen de estabilidad tributaria se aplica la indexación del ajuste de condenas del Código Contencioso Administrativo / PRINCIPIO DE REPARACION INTEGRAL – Una forma de reparación es por equivalente que es el reintegro del dinero actualizado**

La DIAN manifestó que junto con las sumas de dinero que el *a quo* ordenó reintegrar a Banco Davivienda S.A., deben reconocerse los intereses corrientes que señala el artículo 863 del Estatuto Tributario, junto con la indexación respectiva. Para la Sala, no es procedente el reconocimiento de los intereses corrientes previstos en el artículo 863 del E.T., puesto que no se dan los presupuestos para que se aplique esa norma. En efecto, el artículo 863 del E.T. parte del presupuesto de que el contribuyente presentó una petición de devolución de un saldo a favor, de un pago en exceso o un pago de lo no debido ante la administración, y que la controversia sobre ese derecho se dirime ante la Administración y la controla esta jurisdicción. Los casos que prevé la norma difieren del planteado en esta oportunidad, pues lo que aquí se persigue es que el contribuyente [Davivienda S.A.] reintegre a la Administración un dinero respecto del cual no tenía derecho a su devolución. En ese orden, en atención a que el banco Davivienda S.A. debe reintegrar a la DIAN las sumas de dinero que fueron devueltas indebidamente, por el impuesto al patrimonio del año 2007, resulta pertinente aplicar al caso el artículo 178 del Decreto 01 de 1984. El artículo 178

*ibídem* dispone que la liquidación de las condenas que se resuelvan mediante sentencias de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deberán ajustarse tomando como base el índice de precios al consumidor o al por mayor. El ajuste de las condenas se fundamenta en el principio de reparación integral, y una forma de reparar ese daño es *por equivalente*, cuya finalidad es el reintegro del dinero actualizado a valor presente. En consecuencia, para los efectos del caso concreto, el banco Davivienda S.A. debe ajustar la suma objeto de devolución por el período comprendido entre la fecha en que la DIAN reconoció y ordenó devolver las cuotas del impuesto al patrimonio del 2007 [23 de julio de 2008] hasta la fecha de ejecutoria de la presente sentencia.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 863 / CODIGO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO – ARTICULO 178

**NOTA DE RELATORIA:** En el presente caso se estudió el proceso: 25000-23-27-000-2009-00263-01(19365) (Acumulado)

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCION CUARTA**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS**

Bogotá D.C., diecisiete (17) de marzo de dos mil dieciséis (2016)

**Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00265-01(19365)**

**Actor: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN**

**Demandado: DAVIVIENDA S.A.**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 19 de enero de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, que decidió:

*“PRIMERO. DECLÁRASE la Sala inhibida para pronunciarse de fondo respecto de las Resoluciones Nos. 001007 y 001008 de 4 de junio de 2009.*

*SEGUNDO. DECLÁRESE la nulidad parcial de los artículos primero y segundo de las Resoluciones Nos. 608-0887 y 608-0888 de 23 de julio de 2008, por medio de las cuales la DIAN ordenó el reconocimiento y devolución a favor del Banco DAVIVIENDA S.A. como pago de lo no debido, de las*

*sumas de \$2.242.297.000, correspondientes a la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, respectivamente.*

*TERCERO. Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, declárese que no procedía la devolución de las sumas efectivamente devueltas al Banco DAVIVIENDA S.A. ordenándose su reintegro a la UAE DIAN, más los intereses legales causados conforme a la parte motiva de esta providencia.*

*(...)"*

## **1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

### **1.1. EXPEDIENTE 250002327000200900263-01**

El Banco Davivienda solicitó a la DIAN el reconocimiento y devolución de la suma de \$6.547.507.000, por concepto de pago de lo no debido de la primera cuota del impuesto de patrimonio del año 2007.

La DIAN, por medio de la Resolución 6080887 del 23 de julio de 2008, reconoció a favor del Banco Davivienda la suma de \$2.242.297, por concepto del pago de la primera cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, y rechazó la suma de \$4.305.210.000 del total del valor solicitado.

La Resolución 6080887 fue confirmada por medio de la Resolución 001007 del 4 de junio de 2009.

### **1.2. EXPEDIENTE 250002327000200900265-01**

El Banco Davivienda solicitó a la DIAN el reconocimiento y devolución de la suma de \$6.547.507.000, por concepto de pago de lo no debido de la segunda cuota del impuesto de patrimonio del año 2007.

La DIAN, por medio de la Resolución 6080888 del 23 de julio de 2008, reconoció a favor del Banco Davivienda la suma de \$2.242.297, por concepto del pago de la

segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, y rechazó la suma de \$4.305.210.000 del total del valor solicitado.

La Resolución 6080888 fue confirmada por medio de la Resolución 001008 del 4 de junio de 2009.

## **2. ANTECEDENTES PROCESALES**

### **2.1. LA DEMANDA**

#### **2.1.1. Expediente 250002327000200900263-01**

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la U.A.E. DIAN hizo las siguientes pretensiones:

*“1. Que se declare la Nulidad de la Resolución No. 6080887 de julio 23 de 2008, emitida por la División de Recaudación de la Administración de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, mediante la cual ordenó la devolución a favor del BANCO DAVIVIENDA S.A. NIT 860.034.313-7 de la suma de \$2.242.297.000 por concepto de pago de lo no debido, correspondiente a la primera cuota del impuesto al patrimonio del año gravable 2007, dejando a salvo la diferencia rechazada en el mismo acto.*

*2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 001007 de junio 4 de 2009, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, mediante la cual resolvió confirmar parcialmente la Resolución No. 608-0888 del 23 de julio de 2008 al desatar el recurso de reconsideración, en relación con la devolución señalada en el punto anterior, dejando a salvo el valor confirmado en ese mismo acto.*

*3. Que a título de restablecimiento del derecho, se declare que no procedía la devolución del impuesto al patrimonio correspondiente al pago de la primera cuota del impuesto al patrimonio del año de 2007 y en consecuencia se ordene a la sociedad DAVIVIENDA S.A. NIT 860.034.313-7 el reintegro de la*

*suma indebidamente devuelta, por valor de \$2.242.297.000, y el pago de los intereses corrientes e indexación a que haya lugar.”*

### **2.1.2. Expediente 250002327000200900265-01**

*“1. Que se declare la Nulidad de la Resolución No. 6080888 de julio 23 de 2008, emitida por la División de Recaudación de la Administración de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, mediante la cual ordenó la devolución a favor del BANCO DAVIVIENDA S.A. NIT 860034313-7 de la suma de \$2.242.297.000 por concepto de pago de lo no debido, correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año gravable 2007, dejando a salvo la diferencia rechazada en el mismo acto.*

*2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 001008 de junio 4 de 2009, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, mediante la cual resolvió confirmar parcialmente la Resolución No. 608-0888 del 23 de julio de 2008, al desatar el recurso de reconsideración, en relación con la devolución señalada en el punto anterior, dejando a salvo el valor confirmado en ese mismo acto.*

*3. Que a título de restablecimiento del derecho, se declare que no procedía la devolución del impuesto al patrimonio del año de 2007 y en consecuencia se ordene a la sociedad DAVIVIENDA S.A. NIT 860.034.313-7 el reintegro de la suma indebidamente devuelta, por valor de \$2.242.297.000, y el pago de los intereses corrientes e indexación a que haya lugar.”*

### **2.1.3. Normas violadas**

La U.A.E. DIAN [parte demandante] invocó como violados:

- El artículo 35 del Decreto 01 de 1984.
- El artículo 95 [numeral 9] de la Constitución Política.
- Los artículos 292, 293 y 294 del Estatuto Tributario.

- El Decreto 852 de 2006<sup>1</sup>.
- La Resolución 07582 del 27 de junio de 2007<sup>2</sup>.

#### **2.1.4. Concepto de la violación**

##### **a) Falsa motivación**

La U.A.E. DIAN [parte demandante] alegó que los actos administrativos acusados son nulos por falsa motivación, porque afirman que el impuesto al patrimonio es un impuesto de periodo, y que, en el caso de Davivienda S.A. [parte demandada], el impuesto se causaba durante todo el año 2007.

La DIAN aclaró que el impuesto al patrimonio es de causación instantánea a 1 de enero del 2007, de acuerdo con el artículo 294 del Estatuto Tributario.

Sostuvo que la U.A.E DIAN interpretó erradamente la naturaleza del impuesto al patrimonio, y, como consecuencia de ello, concluyó que Davivienda S.A. debía pagar el impuesto al patrimonio causado en el año 2007, y que se le devolvió de manera improcedente.

##### **b) Violación del artículo 95 [numeral 9] de la Constitución Política**

La U.A.E. DIAN [parte demandante] dijo que al devolverse, en forma improcedente, el valor que pagó el demandante por impuesto al patrimonio del año 2007, se violó el deber que el banco tenía de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado.

##### **c) Violación del artículo 292 del Estatuto Tributario**

La DIAN sostuvo que Davivienda es sujeto pasivo del impuesto al patrimonio por cumplir los requisitos del artículo 292 del Estatuto Tributario, para el año 2007. Que, por lo tanto, la devolución improcedente que hizo la DIAN del impuesto al

---

<sup>1</sup> Por el cual se reglamenta parcialmente los efectos tributarios de la fusión, escisión y cesión de activos, pasivos y contratos.

<sup>2</sup> Por medio de la cual se autoriza la aplicación futura de las condiciones de un contrato de estabilidad tributaria en virtud de una fusión por absorción.

patrimonio del año 2007 era ilegal, de tal manera que Davivienda debe reintegrar los valores devueltos de manera indebida.

Indicó que la devolución parcial de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio, en favor de Davivienda S.A., por valor de \$2.242.297.000, cada una, no se ajustó a derecho. Que con esta devolución indebida, el impuesto al patrimonio se fraccionó como si fuera un impuesto de periodo, cuando, en realidad, es de causación instantánea a 1 de enero de 2007.

#### **d) Violación de los artículos 293 y 294 del Estatuto Tributario**

La DIAN dijo que de acuerdo con los artículos 293 y 294 del Estatuto Tributario, el hecho generador del impuesto al patrimonio lo constituye la posesión de un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000, a primero de enero de 2007. De tal forma que quienes reunieran estos presupuestos, estaban obligados a declarar y pagar el impuesto.

Adujo que la consideración del monto de la riqueza en una fecha determinada y no durante todo un periodo o año, es lo que le da la connotación de causación instantánea al impuesto al patrimonio.

Aclaró que para el 1 de enero de 2007, las sociedades Bancafé y Davivienda eran sujetos pasivos del impuesto al patrimonio, pero el beneficio de estabilidad tributaria lo tenía únicamente Bancafé, pues para el 10 de enero de 2007 no se había efectuado la fusión entre esas dos sociedades.

#### **e) Violación del Decreto 852 de 2006 y de la Resolución 07582 de 2007**

La DIAN afirmó que con base en el Decreto 852 de 2006 [art. 4], expidió la Resolución 07582 de 2007, que autorizó la aplicación futura de las condiciones de un contrato de estabilidad tributaria en virtud de una fusión por absorción, y autorizó a Davivienda para que aplicara el régimen de estabilidad tributaria que amparaba a Granbanco - Bancafé, a partir del día de formalización del acuerdo de fusión y hasta el 31 de diciembre de 2009.



Adujo que los beneficios derivados del contrato de estabilidad tributaria, por efecto de la fusión, se causan a partir del 29 de agosto de 2007, momento en que se formalizó la fusión entre Bancafé y Davivienda.

Aseveró que como el impuesto al patrimonio del año 2007 se causó con anterioridad a la formalización de la fusión, Davivienda no estaba cobijado de los beneficios del contrato de estabilidad tributaria que se otorgaron a Granbanco-Bancafé y que, por tanto, estaba obligado a declarar y pagar el impuesto al patrimonio por el año 2007.

## **2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El banco Davivienda pidió que se negaran las pretensiones de la demanda.

Dijo que el Banco Davivienda goza de los mismos beneficios que gozaba el extinto banco Granbanco – Bancafé, derivados del contrato de estabilidad tributaria, con ocasión de la fusión de esas dos sociedades. De tal manera que para el 1 de enero de 2007, el beneficio que tenía Bancafé de no declarar y pagar el impuesto al patrimonio, se transmite a Davivienda S.A., de acuerdo con lo previsto en los artículos 178 del Código de Comercio y 60 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

Indicó que en virtud de la fusión por absorción, el Banco Davivienda S.A. quedó como titular del contrato de estabilidad tributaria que amparaba a Granbanco. Que, por eso, en el año 2007 pagó los dos puntos porcentuales adicionales, en cumplimiento del contrato. Que, correlativamente, tenía derecho a pagar el impuesto al patrimonio, pues este derecho nació en años anteriores.

Alegó que la DIAN debió devolver todo el impuesto al patrimonio que pagó por el año 2007. Que no era procedente la devolución parcial, esto es, la devolución del impuesto que proporcionalmente se había causado a partir de la formalización del acuerdo de fusión.

## **2.3. LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca se inhibió para pronunciarse de fondo respecto de las Resoluciones 001007 y 001008 del 4 de junio de 2009, que resolvieron el recurso de reconsideración interpuesto contra las resoluciones 608-0887 y 608-0888 del 23 de julio de 2008.

El Tribunal consideró que las Resoluciones 001007 y 001008 solo agotaron la vía gubernativa frente al rechazo de la devolución de lo que pagó Davivienda por la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio de 2007, y no se pronunciaron frente a la devolución indebida que hizo la DIAN a Davivienda de parte del impuesto que pagó, al no haber sido objetado por el banco. Esto, según el Tribunal, determinó la aplicación del principio de la *no reformatio in pejus*.

Por ello, el *a quo* contrajo el análisis a las Resoluciones 608-0887 y 608-0888 del 23 de julio de 2008, sólo en lo referido al reconocimiento y devolución a favor de Davivienda S.A., de lo que pagó por la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, por valor de \$2.242.297.000, cada una.

De otra parte, el Tribunal anuló parcialmente las Resoluciones 608-0887 y 608-0888 del 23 de julio de 2008 y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó al banco Davivienda S.A. reintegrar las sumas de \$2.242.297.000, correspondientes a la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio de 2007, respectivamente. Y sobre estas sumas de dinero ordenó liquidar los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil, a la tarifa del 6%, causados desde el 23 de junio de 2008 [fecha en que se expidieron las resoluciones 608-0887 y 608-0888] hasta la fecha en que Davivienda reintegre las sumas indebidamente devueltas por la DIAN.

El *a quo* consideró que el impuesto al patrimonio, regulado en los artículos 292 y siguientes del Estatuto Tributario, es un impuesto de causación instantánea, pues la norma prevé que el obligado debe poseer un patrimonio igual o superior a \$3.000.000.000 al 1 de enero de 2007, es decir, a una fecha cierta y no a un periodo de tiempo.

Dijo que el impuesto al patrimonio no se puede asemejar al impuesto sobre la renta, pues en este último, el año o periodo impositivo es el año calendario que comienza el 1 de enero y termina el 31 de diciembre.

Sostuvo que Davivienda no tenía derecho a la aplicación del régimen de estabilidad tributaria con relación al impuesto al patrimonio por el año 2007, como consecuencia de la fusión por absorción de Davivienda con Granbanco – Bancafé, pues el impuesto se causó con anterioridad al momento en que se formalizó la fusión, esto es, el 29 de agosto de 2007.

En cuanto al reconocimiento de intereses, el *a quo* consideró que no era pertinente aplicar el artículo 863 del Estatuto Tributario. Que, por tanto, sólo se reconocerían los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil.

El Tribunal no reconoció intereses de mora por improcedentes.

## **2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN**

Las partes apelaron la decisión del Tribunal. En concreto, las razones de su desacuerdo fueron las siguientes:

### **2.4.1. Banco Davivienda**

Davivienda sostuvo que el Tribunal omitió pronunciarse sobre la aplicación de la Ley 223 de 1995, que regula el contrato de estabilidad y su aplicación en el tiempo, y sobre los efectos jurídicos de la fusión de sociedades de carácter financiero, a la luz del EOSF.

Dijo que de conformidad con el artículo 169 de la Ley 223, el contrato de estabilidad tributaria se refiere a ejercicios gravables completos, de tal manera que quien es titular del contrato por un año determinado, también es titular de todos los derechos y obligaciones derivados de ese contrato.

Afirmó que el *a-quo* desconoció los efectos de la fusión que legitiman a Davivienda a exigir el reconocimiento de los derechos transferidos, de conformidad con los artículos 178 del Código de Comercio y 60 del Estatuto Orgánico del Sector Financiero, y es el único titular del citado contrato durante el 2007, pues no pueden existir dos titulares.

Manifestó que las Resoluciones 001007 y 001008 del 4 de junio de 2009, que resolvieron el recurso de reconsideración, se encuentran en firme, como consecuencia de la decisión del Tribunal de inhibirse de pronunciarse de fondo

sobre estas. Que, por tanto, no es procedente que la DIAN pretenda el reintegro de las sumas de dinero que devolvió indebidamente, cuando no dijo nada sobre este aspecto al resolver el recurso de reconsideración.

Finalmente, dijo que al estar en firme las resoluciones que resolvieron el recurso de reconsideración, el reintegro junto con el reconocimiento de intereses legales ordenado por el Tribunal resulta inane.

#### **2.4.2. U.A.E. DIAN**

La DIAN disintió de la decisión del Tribunal en cuanto al periodo de reconocimiento de los intereses legales, pues, en su entender, se deben reconocer desde la fecha en que la DIAN ordenó la devolución de las sumas indebidamente devueltas por concepto de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007 [23 de julio de 2008], hasta la fecha de la presentación de la demanda [9 de diciembre de 2009]

También, dijo que se deben reconocer intereses corrientes a partir de la presentación de la demanda [9 de diciembre de 2009] hasta cuando se efectúe el reintegro de las sumas indebidamente devueltas.

Finalmente, sostuvo que las sumas que debe reintegrar el banco Davivienda deben ser indexadas, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado.

#### **2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **UAE DIAN** reiteró lo dicho en la demanda y el recurso de apelación.

El banco **Davivienda S.A.** reiteró lo dicho en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

#### **2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO**

El representante del Ministerio Público pidió que se revocara la sentencia apelada y se negaran las pretensiones de la demanda.

Para el Ministerio Público, el impuesto al patrimonio es un impuesto de periodo y no instantáneo, pues las normas que lo regulan se refieren a periodos de causación anual, y el cálculo de la base gravable depende de los bienes y derechos apreciables en dinero, poseídos en el último día del año gravable.

Sostuvo que con fundamento en los artículos 178 del Código de Comercio y 60 del EOSF, que regulan los efectos de la fusión entre sociedades, Davivienda, como entidad absorbente, adquirió la totalidad de los derechos y obligaciones que tenía Bancafé, a partir del momento en que se formalizó la fusión, esto es, del 29 de agosto de 2007.

Advirtió que el Decreto 852 de 2006 reguló los efectos de la fusión en materia tributaria, al disponer que a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la entidad absorbente adquirirá los derechos tributarios de la absorbida, así como también previó los requisitos para acceder a los contratos de estabilidad tributaria como consecuencia de la fusión.

Indicó que Davivienda no era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio, por virtud de los derechos que le otorgaba el contrato de estabilidad tributaria que le transmitió Bancafé, a partir de la formalización de la fusión [29 de agosto de 2007].

Dijo que, por tanto, la devolución que hizo la DIAN de las cuotas pagadas por Davivienda se ajustó a derecho, porque dicho valor cubría el impuesto del lapso comprendido entre el 29 de agosto y el 31 de diciembre de 2007.

Finalmente, adujo que no hay lugar a inhibirse de pronunciarse sobre las resoluciones 0010707 y 001008 de 2009, como lo hizo el Tribunal, pues de conformidad con el artículo 138 del Decreto 01 de 1984, deben demandarse los actos que modifiquen o confirmen el acto recurrido, como ocurrió en el caso.

### **3. CONSIDERACIONES DE LA SALA**

La Sala resuelve el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, que: (i) se inhibió de pronunciarse de fondo respecto de las Resoluciones 001007 y 001008 del 4 de junio de 2009; (ii) anuló parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión 310642005000064 del 14 de marzo de 2006 y la Resolución

310642005000064 del 13 de junio de 2005, expedidas por la DIAN, y (iii) , a título de restablecimiento del derecho, ordenó a Davivienda reintegrar las sumas de \$2.242.297.000, correspondientes a la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio de 2007, respectivamente. Y (iv) sobre estas sumas de dinero ordenó liquidar los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil, a la tarifa del 6%, causados desde el 23 de junio de 2008 [fecha en que se expidieron las resoluciones 608-0887 y 608-0888] hasta la fecha en que Davivienda reintegre las sumas indebidamente devueltas por la DIAN.

Teniendo en cuenta que las dos partes apelaron la decisión del Tribunal, la Sala resolverá el recurso sin limitación alguna, en aplicación del artículo 357 del Código de Procedimiento Civil.

### **3.1. PROBLEMA JURÍDICO**

En los términos del recurso de apelación, la Sala decidirá si es procedente ordenar al banco Davivienda S.A. que reintegre a la U.A.E. DIAN [parte demandante] la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, por valor de \$2.242.297.000, cada una, las que fueron devueltas, presuntamente, de manera indebida.

Dado que la Sala anticipa que sí es procedente la orden de reintegro al Banco Davivienda [parte demandada] en favor de la DIAN, la Sala analizará:

- 1) Si el impuesto al patrimonio es un impuesto instantáneo o de periodo.
- 2) Los efectos tributarios derivados de los procesos de fusión de sociedades.
- 3) Si para la fecha de causación del impuesto al patrimonio de año 2007, el banco Davivienda estaba amparado en el régimen de estabilidad tributaria.
- 4) Si es procedente reconocer intereses legales corrientes desde el 23 de junio de 2008 [fecha en que se expidieron las Resoluciones 608-0887 y 608-0888] hasta la fecha en que Davivienda reintegre las sumas indebidamente devueltas por la DIAN, e indexación sobre estas sumas de dinero.

Para el efecto, se recogerán las consideraciones efectuadas por la Sala en las sentencias del 25 de junio de 2012 y del 26 de febrero de 2015<sup>3</sup>, proferidas en procesos en los que fungían las mismas partes, en relación con el impuesto al patrimonio del año 2007.

### **3.1.2. Impuesto al patrimonio. Naturaleza. Causación. Reiteración jurisprudencial**

El artículo 17 de la Ley 863 de 2003, *“por la cual se establecen normas tributarias, aduaneras, fiscales y de control para estimular el crecimiento económico y el saneamiento de las finanzas públicas”*, modificó el Capítulo V del Título II del Libro Primero del Estatuto Tributario, con el fin de establecer, por los años gravables 2004, 2005 y 2006, el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta.

Luego, con la Ley 1111 de 2006 se extendió a los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010 para los patrimonios líquidos superiores o mayores a 3.000 millones de pesos, a la tarifa del 1.2% anual. Los elementos del impuesto para esta vigencias se desarrollaron en los artículos 25 y siguientes de la Ley 1111, cuyo texto se transcribe:

**Artículo 25.** *Modifícase el artículo [292](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

**"Artículo 292. Impuesto al patrimonio.** *Por los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010, créase el impuesto al patrimonio a cargo de las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio líquido del obligado.*

**Parágrafo.** *Los contribuyentes podrán imputar el impuesto al patrimonio contra la cuenta de revalorización del patrimonio, sin afectar los resultados del ejercicio".*

**Artículo 26.** *Modifícase el artículo [293](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

**"Artículo 293. Hecho generador.** *El impuesto a que se refiere el artículo anterior se genera por la posesión de riqueza a 1º de enero del año 2007, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$ 3.000.000.000)".*

**Artículo 27.** *Modifícase el artículo [294](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:*

**"Artículo 294. Causación.** *El impuesto al patrimonio se causa el 1º de enero de cada año, por los años 2007, 2008, 2009 y 2010".*

---

<sup>3</sup> Expedientes 250002327000200900210-01 (18590) y 250002327000200900211-01 (18759), Consejera ponente Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

**Artículo 28.** Modifícase el artículo [295](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:

**"Artículo 295. Base gravable.** La base imponible del impuesto al patrimonio está constituida por el valor del patrimonio líquido del contribuyente poseído el 1º de enero del año 2007, determinado conforme lo previsto en el Título II del Libro I de este Estatuto, excluyendo el valor patrimonial neto de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales, así como los primeros doscientos veinte millones de pesos (\$220.000.000) del valor de la casa o apartamento de habitación".

**Artículo 29.** Modifícase el artículo [296](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:

**"Artículo 296. Tarifa.** La tarifa del impuesto al patrimonio es del uno punto dos (1.2%) por cada año, de la base gravable establecida de conformidad con el artículo anterior".

**Artículo 30.** Modifícase el artículo [298](#) del Estatuto Tributario, el cual queda así:

**"Artículo 298. Declaración y pago.** El impuesto al patrimonio deberá liquidarse en el formulario oficial que para el efecto prescriba la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y presentarse con pago en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar ubicados en la jurisdicción de la Administración de Impuestos y Aduanas o de Impuestos Nacionales, que corresponda al domicilio del sujeto pasivo de este impuesto, dentro de los plazos que para tal efecto reglamente el Gobierno Nacional.

De acuerdo con lo anterior, se deduce que:

- El sujeto activo del impuesto es la DIAN.
- *El sujeto pasivo son las personas jurídicas, naturales y sociedades de hecho, contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta.*
- El hecho generador lo constituye el poseer un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000 al primero de enero de 2007.
- La causación del impuesto se da el 1 de enero de los años 2007 a 2009.
- La base gravable está conformada por el valor del patrimonio líquido poseído en la fecha de causación del impuesto, con exclusión de las acciones o aportes poseídos en sociedades nacionales y los primeros \$220.000.000 del valor de la casa o apartamento de habitación del contribuyente.
- La tarifa es del 1.2% liquidada sobre la base gravable del impuesto



En cuanto al tema de la causación, que es lo que importa al proceso, el elemento temporal del hecho generador del impuesto al patrimonio está dado por la posesión de un patrimonio líquido igual o superior a \$3.000.000.000, al 1 de enero de 2007. La norma que regula la causación del impuesto no se refiere a un determinado periodo de tiempo, ni a un gravamen de naturaleza periódica [como ocurre con el impuesto de renta]. Por el contrario, señala una fecha cierta para el nacimiento de la obligación tributaria, de tal forma que es de causación instantánea.

### **3.1.3. De los efectos tributarios de los procesos de fusión de sociedades**

Conforme con el artículo 172 del Código de Comercio, la fusión de sociedades tiene ocurrencia cuando una o más sociedades se disuelvan sin liquidarse para ser absorbidas por otra o para crear una nueva.

La misma norma prevé que la sociedad absorbente o la nueva compañía adquiere los bienes, derechos y obligaciones de la sociedad o sociedades disueltas al formalizarse el acuerdo de fusión, es decir, que la nueva sociedad, una vez formalizada la misma, adquiere los bienes y los derechos de la absorbida e igualmente asume sus pasivos, tal como lo establece el artículo 178 del mismo Código<sup>4</sup>.

La fusión de entidades financieras o aseguradoras vigiladas por la Superintendencia Financiera<sup>5</sup> se registrará por las disposiciones contenidas en el Decreto 663 de 1993 – Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y, en lo no previsto, se aplicarán las demás normas de carácter especial lo dispuesto en el Código de Comercio y en la Ley 79 de 1988, según el caso.

---

<sup>4</sup> **“EFECTOS PATRIMONIALES. Art. 178.** *En virtud del acuerdo de fusión, una vez formalizado, la sociedad absorbente adquiere los bienes y derechos de las sociedades absorbidas, y se hace cargo de pagar el pasivo interno y externo de las mismas. La tradición de los inmuebles se hará por la misma escritura de fusión o por escritura separada, registrada conforme a la ley. La entrega de los bienes muebles se hará por inventario y se cumplirán las solemnidades que la ley exija para su validez o para que surtan efectos contra terceros”.*

<sup>5</sup> *Por Decreto 4327 de 25 de noviembre de 2005, se fusionó la Superintendencia Bancaria en la de Valores, con el nombre de Superintendencia Financiera de Colombia*

El artículo 60 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero establece que la formalización del acuerdo de fusión y el registro de la escritura pública en la Cámara de Comercio deberán efectuarse dentro de los cuarenta y cinco (45) días calendario siguientes a la fecha en que venza el término para objetar que tiene la Superintendencia Financiera. Una vez formalizada la fusión, la entidad absorbente o la nueva adquiere de pleno derecho la totalidad de los bienes, derechos y obligaciones de las entidades disueltas, sin necesidad de trámite adicional alguno.

Respecto a la fusión, el artículo 14-1 del Estatuto Tributario dispone que *“Para efectos tributarios, en el caso de la fusión de sociedades, no se considerará que existe enajenación, entre las sociedades fusionadas. La sociedad absorbente o la nueva que surge de la fusión, responde por los impuestos, anticipos, retenciones, sanciones e intereses y demás obligaciones tributarias de las sociedades fusionadas o absorbidas”*.

El Gobierno Nacional, mediante el Decreto 852 de 2006, reglamentó los efectos tributarios de la fusión, escisión y cesión de activos, pasivos y contratos. En el artículo 1 dispuso que a partir del momento en que se formalice el acuerdo de fusión, la sociedad absorbente, o la nueva que surge de la fusión, adquirirá los derechos de carácter tributario de la sociedad o sociedades absorbidas.

De la normativa mencionada, es claro para la Sala que la fusión surte efectos a partir del momento en que se formalice el acuerdo, esto es, desde la fecha en que se eleve la correspondiente escritura pública que lo contenga, suscrita por los representantes legales de las sociedades participantes. Y es a partir de este momento en que la nueva sociedad o la sociedad absorbente adquieren los derechos y obligaciones de carácter tributario de las sociedades absorbidas.

#### **3.1.4. El régimen de estabilidad tributaria**

El régimen especial de estabilidad tributaria, creado por el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, que adicionó el Estatuto Tributario con el artículo 240-1, consistía en que el contribuyente, persona jurídica, que suscribiera el contrato de estabilidad tributaria con el Estado, hasta por diez años, quedaba excluido de cualquier tributo o contribución del orden nacional que se estableciera con posterioridad a la suscripción del contrato y durante la vigencia del mismo o cualquier incremento a las tarifas del impuesto sobre la renta y complementarios, si se comprometía a

determinar una tarifa de este impuesto superior en dos puntos porcentuales a la tarifa general vigente.

Las solicitudes se debían presentar ante el Director de Impuestos y Aduanas Nacionales o su delegado, quien suscribió el contrato respectivo, dentro de los 2 meses siguientes a la formulación de la solicitud.

### **3.1.5. El caso concreto**

#### **a. Hechos probados**

- La DIAN, mediante la Resolución 03405 del 10 de abril de 2006, autorizó a la sociedad Granbanco S.A.-Bancafé, para aplicar el régimen de estabilidad tributaria que ampara al Banco Cafetero S.A., por los años 2000 a 2009.
- El 24 de mayo de 2007, Davivienda presentó la declaración del impuesto al patrimonio correspondiente al año 2007, con un impuesto a pagar de \$13.095.014.000.
- El 25 de mayo de 2007, Davivienda pagó la primera cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, por valor de \$6.547.507.000.
- Por medio de la Resolución 0782 del 27 de junio de 2007, la DIAN autorizó al Banco Davivienda S.A. para aplicar el régimen de estabilidad tributaria que amparaba a Granbanco S.A.-Bancadé, a partir del día en que se formalizara el acuerdo de fusión y hasta el 31 de diciembre de 2009.
- Por medio de la escritura pública 7019 del 29 de agosto de 2007, de la Notaría 71 del Circulo de Bogotá, se protocolizaron las actas de las asambleas de accionistas de Davivienda y Bancafé, que aprobaron la fusión por absorción de Davivienda a Bancafé.
- El 31 de enero de 2008, Davivienda pagó la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, por valor de \$6.547.507.000.
- La DIAN, por medio de las resoluciones 608-0887 y 608-0888 del 23 de julio de 2008, ordenó la devolución proporcional de la primera y segunda cuota

del impuesto al patrimonio que pagó Davivienda, por valor de \$2.242.297.000, cada una, correspondiente al periodo comprendido entre el 29 de agosto de 2007 y el 31 de diciembre de 2007. Así mismo, rechazó la devolución de la diferencia pagada, esto es, las sumas de \$4.350.210.000, por cada una de las cuotas. Estas resoluciones fueron confirmadas, en reconsideración, por medio de las Resoluciones 001007 y 001008 del 4 de junio de 2009.

#### **b. La solución del caso**

La Sala parte de advertir que las partes coinciden en que el impuesto al patrimonio es de causación instantánea, es decir, no existe discusión al respecto. Por tanto, no se hará análisis adicional al respecto.

La Sala pasa a establecer si el banco Davivienda S.A., en virtud de la fusión con Granbanco - Bancafé S.A., que se formalizó el 29 de agosto de 2007, tenía derecho a que le devolvieran parte del impuesto al patrimonio que pagó por el año 2007.

Como se dijo anteriormente, Davivienda S.A. no tenía derecho a la devolución.

En efecto, está probado que mediante la Resolución 03408 del 10 de abril de 2006, la DIAN autorizó a Granbanco S.A. para aplicar el régimen de estabilidad tributaria que amparaba al Banco Cafetero S.A., por los años 2000 a 2009, y que el acuerdo de fusión entre el banco Davivienda S.A. y Granbanco S.A. se protocolizó mediante escritura pública del 29 de agosto de 2007.

Lo anterior quiere decir que a partir del 29 de agosto de 2007, y en virtud de la fusión, Davivienda adquiriría los derechos y obligaciones de carácter tributario que para ese momento tenía Granbanco-Bancafé S.A. Y tratándose del contrato de estabilidad tributaria, Davivienda adquiriría la condición de beneficiaria de los efectos tributarios derivados del mismo.

Como uno de los beneficios del contrato de estabilidad tributaria era quedar excluido de cualquier tributo o contribución del orden nacional establecido con posterioridad a la suscripción del contrato, se entiende que, para efectos del impuesto al patrimonio del año 2007, dicho beneficio se consolida a partir de la

vigencia fiscal siguiente, esto es, a partir del año 2008, en atención a la causación instantánea del impuesto.

En consecuencia, para el 1 de enero de 2007, fecha en que se causó el impuesto al patrimonio para el año 2007, el sujeto pasivo de la obligación era Davivienda S.A., pues el único beneficiario del régimen de estabilidad tributaria para ese momento era Granbanco-Bancafé S.A. Se repite, sólo a partir del año 2008, con ocasión de la fusión de esas dos sociedades, Davivienda se encontraba excluido de pagar el impuesto al patrimonio.

En esa medida, para el 1 de enero de 2007, fecha de causación del impuesto al patrimonio del año 2007, Davivienda S.A. no tenía derecho a los beneficios derivados del régimen de estabilidad tributaria que amparaba a Granbanco-Bancafé S.A., y, por tanto, Davivienda estaba obligada a declarar y pagar las dos cuotas del impuesto por el año 2007.

Ahora, al ser sujeto pasivo del impuesto, los pagos que hizo Davivienda de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007 no se consideran pagos de lo no debido, pues tienen una causa legal que daban lugar a su exigibilidad. En consecuencia, como concluyó el *a quo*, Davivienda no tenía derecho a la devolución de los valores que fueron reconocidos y ordenados por la DIAN en los actos demandados, y, por ende, es procedente el reintegro de las sumas de \$4.484.594.000<sup>6</sup>, que corresponde a los valores que devolvió indebidamente la DIAN, por concepto de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007.

Igualmente, es procedente el rechazo de la devolución de la suma de \$8.610.420.000<sup>7</sup>, que corresponde a los valores que pagó Davivienda S.A. por concepto de la primera y segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007.

Finalmente, en cuanto a la aplicación del artículo 169 de la Ley 223 de 1995, que establece que los contratos de estabilidad tributaria se refieren a ejercicios fiscales completos, advierte la Sala que en el presente caso no es posible exigir su aplicación, pues el proceso de fusión no se inició y menos se materializó el 1 de

---

<sup>6</sup> El valor de cada cuota es de \$2.242.297.000.

<sup>7</sup> El valor de cada cuota es de \$4.305.210.000.

enero de 2007, sino que, como quedó antes anotado, fue el 29 de agosto de 2007, fecha a partir de la cual la sociedad demandante adquirió los beneficios tributarios derivados de dicho contrato, para la vigencia fiscal 2008.

En los anteriores términos, no prospera el recurso de apelación interpuesto por Davivienda S.A.

**c. El reconocimiento de intereses por el reintegro de las sumas indebidamente devueltas por la DIAN**

La DIAN manifestó que junto con las sumas de dinero que el *a quo* ordenó reintegrar a Banco Davivienda S.A., deben reconocerse los intereses corrientes que señala el artículo 863 del Estatuto Tributario, junto con la indexación respectiva.

Para la Sala, no es procedente el reconocimiento de los intereses corrientes previstos en el artículo 863 del E.T.<sup>8</sup>, puesto que no se dan los presupuestos para que se aplique esa norma. En efecto, el artículo 863 del E.T. parte del presupuesto de que el contribuyente presentó una petición de devolución de un saldo a favor, de un pago en exceso o un pago de lo no debido ante la administración, y que la controversia sobre ese derecho se dirime ante la Administración y la controla esta jurisdicción.

Los casos que prevé la norma difieren del planteado en esta oportunidad, pues lo que aquí se persigue es que el contribuyente [Davivienda S.A.] reintegre a la Administración un dinero respecto del cual no tenía derecho a su devolución.

En ese orden, en atención a que el banco Davivienda S.A. debe reintegrar a la DIAN las sumas de dinero que fueron devueltas indebidamente, por el impuesto al

---

<sup>8</sup> El artículo 863 del Estatuto Tributario prevé el reconocimiento de intereses a favor del contribuyente, cuando exista un pago en exceso por impuestos o cuando resulte un saldo a favor del contribuyente.

La norma permite el reconocimiento de intereses corrientes desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor. Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

patrimonio del año 2007, resulta pertinente aplicar al caso el artículo 178 del Decreto 01 de 1984.

El artículo 178 *ibídem* dispone que la liquidación de las condenas que se resuelvan mediante sentencias de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deberán ajustarse tomando como base el índice de precios al consumidor o al por mayor.

El ajuste de las condenas se fundamenta en el principio de reparación integral, y una forma de reparar ese daño es *por equivalente*, cuya finalidad es el reintegro del dinero actualizado a valor presente<sup>9</sup>.

En consecuencia, para los efectos del caso concreto, el banco Davivienda S.A. debe ajustar la suma objeto de devolución por el período comprendido entre la fecha en que la DIAN reconoció y ordenó devolver las cuotas del impuesto al

---

<sup>9</sup> En la sentencia de casación N° 133 de 21 de noviembre de 2007, La Corte Suprema de Justicia hizo las siguientes precisiones sobre el reconocimiento del ajuste del capital:

*“(…) resulta oportuno recordar que el proceso inflacionario, común en las economías modernas, consistente en el alza sostenida del nivel general de los precios de los bienes y servicios de la comunidad, tiene como efecto inmediato la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, por lo que surge la imperiosa necesidad de reconocer la corrección monetaria de ciertas obligaciones afectadas por el referido fenómeno, en aras de atenuar sus evidentes secuelas nocivas, particularmente, la abrogación del contenido conmutativo de las prestaciones. Justamente, como de restablecer el equilibrio se trata, esta institución no se justifica per se, sino en cuanto se aplique -rigiendo el nominalismo- a remediar situaciones manifiestamente injustas e inequitativas. Así lo ha reconocido la jurisprudencia, habida cuenta que en todos aquellos casos en los cuales ha inferido la necesidad de concederla `ha acudido (...), explícita o implícitamente, a fundamentar tal reconocimiento, en la equidad, entendida ésta, en acatamiento de lo previsto por el artículo 230 de la Constitución Política Colombiana, como un instrumento auxiliar de la interpretación judicial que permite ahondar en las normas jurídicas en búsqueda de la `justicia del caso en concreto`, de modo que, en esos eventos, la equidad ha sido la herramienta que le ha permitido a esta Corporación desentrañar el sentido de las distintas normas sustanciales, pero sin llegar a desdeñarlas pretextando aplicar sus propias apreciaciones (...) De ahí que, en las diversas hipótesis en las cuales ha tenido que condenar al pago de la corrección monetaria, la Corte, de la mano de la equidad, ha profundizado en el contenido de las normas que gobiernan algunos casos particulares, hasta advertir en ellos un sentido que, sin quebrantar los principios que gobiernan el ordenamiento colombiano en la materia, consulten con criterios de justicia y conveniencia y conduzcan a la solución de los graves problemas que en esas específicas ocasiones produce el fenómeno de la depreciación monetaria´, sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035. (...) Por supuesto que junto con la equidad concurren otros principios que igualmente justifican, en su caso, la corrección monetaria, tales como la buena fe, la indemnización plena, la teoría de la causa, la plenitud del pago, o el de la preservación de la reciprocidad en los contratos bilaterales. Por tanto, su fundamento no puede ubicarse exclusivamente en la necesidad de reparar un daño, punto en el cual hay que recordar que, como lo ha decantado la jurisprudencia “la pérdida del poder adquisitivo del dinero no afecta la estructura intrínseca del daño, sino su cuantía´ (sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035”).*

patrimonio del 2007 [23 de julio de 2008] hasta la fecha de ejecutoria de la presente sentencia.

La indexación de los pagos se debe hacer conforme con la siguiente fórmula:

$$R = Rh \times \frac{\text{índice final}}{\text{índice inicial}}$$

Donde:

**R=** Impuesto indebidamente devuelto actualizado (lo que se busca)

**Rh=** Renta histórica (impuesto devuelto)

**Índice Final:** Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes inmediatamente anterior a la sentencia o del mes de la sentencia, si se dicta en el último día.

**Índice Inicial:** Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes en que ocurrió la devolución indebida del impuesto

A título de restablecimiento del derecho, se ordenará a DAVIVIENDA S.A. que reintegre la suma de \$4.484.594.000, debidamente indexada en la forma señalada anteriormente.

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.

## **F A L L A**

**PRIMERO. MODIFÍCASE** el numeral tercero de la sentencia del 19 de enero de 2012 proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho que inició la U.A.E. DIAN contra el Banco Davivienda S.A. En su lugar, queda así:

*TERCERO. Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, ORDÉNASE a Davivienda S.A. que reintegre a la DIAN la suma de \$4.484.594.000, debidamente indexada en la forma señalada en esta providencia, conforme con la fórmula establecida en la página 21.*



**SEGUNDO.** En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE  
VALENCIA**

Presidente de la Sala

**HUGO FERNANDO BASTIDAS  
BÁRCENAS**

**CARMEN TERESA ORTIZ DE  
RODRÍGUEZ**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ  
RAMÍREZ**