



**MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN PROVISIONAL DE ACTO ADMINISTRATIVO
- Fundamento constitucional / MEDIDA CAUTELAR DE SUSPENSIÓN
PROVISIONAL DE ACTO ADMINISTRATIVO - Procedencia /**

El artículo 238 de la Constitución Política dispone que la jurisdicción de lo contencioso administrativo puede suspender provisionalmente los efectos de cualquier acto administrativo susceptible de ser impugnado por vía judicial, por los motivos y por los requisitos que establece la ley. Esta medida cautelar procede cuando la transgresión de las normas invocadas como violadas surja: i) del análisis del acto demandado y de su confrontación con las normas superiores que se alegan como violadas; o ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud. De modo que la suspensión provisional de los efectos del acto administrativo está atada a un examen de legalidad o de constitucionalidad que el juez debe hacer para anticipar de alguna manera un caso de violación de norma superior por parte del acto acusado. La conclusión acerca de la violación de la norma será el resultado del análisis del juez, llevado a cabo sin que la actividad valorativa adelantada implique un prejuizgamiento.

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 238

LEY 1819 DE 2016 - Unificación de los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre la renta para la equidad CREE. Régimen de transición / COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES ANTERIORES A 2017 - Régimen de transición por entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 / COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS FISCALES ANTERIORES A 2017 – Alcance y finalidad del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario. Exequibilidad condicionada. La norma se previó exclusivamente para las pérdidas producidas durante la vigencia simultánea del impuesto sobre la renta y el CREE, con el fin de garantizar el arrastre, la imputación y la compensación de las pérdidas fiscales obtenidas por los contribuyentes durante la vigencia de ambos impuestos, es decir, las de las vigencias fiscales 2013 a 2016 / OFICIOS DIAN 1017 DE 2018 Y 756 DE 2019 - Suspensión provisional. Desconocimiento de principios de seguridad jurídica e irretroactividad de la ley tributaria

Advierte el Despacho, que después de realizar el análisis de los actos demandados y su confrontación con la norma superior, se observa que los oficios objeto de la solicitud de medida cautelar, desconocen los principios de seguridad jurídica e irretroactividad de la ley tributaria. Lo anterior, con fundamento en lo siguiente: Es de resaltar que con la Ley 1819 de 2016, el legislador unificó los impuestos sobre la renta y sobre la renta para la equidad -CREE y pretendió definir unas reglas claras de transición respecto de las pérdidas fiscales, los excesos de renta presuntiva y los saldos a favor que se originaron cuando coexistieron [sic] ambos impuestos. En el numeral 5 del artículo 290 del ET, adicionado por la Ley 1819 de 2016, se estableció la fórmula para determinar las pérdidas fiscales generadas antes del año 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, para efecto de ser compensadas (...) En Sentencia C-087 de 2019, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad condicionada del numeral 5 del artículo 290 del E.T, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016, en el entendido de que las pérdidas fiscales originadas y no compensadas antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, sí pueden ser objeto de reajustes fiscales hasta el 31 de diciembre de 2016, pero no podrán serlo las pérdidas fiscales causadas a partir del año 2017 y las acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2016. Es de resaltar que el numeral 5 del artículo 290 del E.T. fue previsto exclusivamente para las pérdidas producidas durante la vigencia



simultánea del impuesto sobre la renta y el CREE, pues esta fue la voluntad del legislador para garantizar el arrastre, la imputación y la compensación de las pérdidas fiscales obtenidas por los contribuyentes durante la vigencia de ambos impuestos, es decir, aquellas pérdidas de las vigencias fiscales 2013 a 2016, por lo que una interpretación en sentido contrario violaría el principio de irretroactividad al pretender aplicar un régimen de transición para periodos gravables en los que no coexistían [sic] los impuestos de renta y CREE en nuestro ordenamiento jurídico. De esta forma, se constata que se cumplen los presupuestos para decretar la medida cautelar solicitada

FUENTE FORMAL: CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 338 / CONSTITUCIÓN POLÍTICA - ARTÍCULO 363 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 123 / LEY 1819 DE 2016 - ARTÍCULO 290 NUMERAL 5

NORMA DEMANDADA: OFICIO 1017 DE 2018 (3 de julio) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN (Suspendido) / OFICIO 756 DE 2019 (27 de marzo) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN (Suspendido)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá, D. C., veinticinco (25) de mayo de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 11001-03-27-000-2021-00008-00(25444)

Actor: ADRIANA MELO WHITE

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

AUTO

El Despacho resuelve la medida cautelar de suspensión provisional solicitada por la parte demandante, una vez surtido el traslado ordenado por el inciso segundo del artículo 233 de la Ley 1437 de 2011.

ANTECEDENTES

La demanda

Adriana Melo White, actuando en nombre propio, promovió el medio de control de nulidad simple contra los Oficios (i) No. 756 de 27 de marzo de 2019, y (ii) No. 1017 de 3 de julio de 2018, proferidos por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la UAE- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN.



SOLICITUD

La demandante solicitó como medida cautelar la suspensión provisional de los oficios demandados, toda vez que la DIAN incurrió en una indebida interpretación del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, al considerar que la fórmula del régimen de transición allí previsto cubre todas las pérdidas fiscales generadas antes del año 2017, sin distinción sobre aquellas arrojadas durante años gravables 2013 – 2016 y antes años 2012 y anteriores de la existencia del CREE.

Tal interpretación debió realizarse en consonancia con lo dispuesto en el primer inciso del artículo 290 del Estatuto Tributario, para concluir que el numeral 5 de dicho artículo fue previsto exclusivamente para las pérdidas producidas durante la vigencia simultánea del impuesto sobre la renta y el CREE (años 2013-2016). Lo anterior, por cuanto las pérdidas generadas en el 2012 y años anteriores no requieren ser objeto de transición por virtud de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, puesto que tales pérdidas fueron arrojadas respecto del impuesto sobre la renta y en ausencia del CREE, por lo que en relación a dichas pérdidas se mantuvo la posibilidad de que los contribuyentes las compensaran plenamente contra las rentas líquidas que se generen en la determinación del impuesto sobre la renta. En consecuencia, están excluidas de la aplicación del artículo 290 del E.T.

Consideró que la interpretación que se le da a la norma en los Oficios proferidos por la DIAN desconoce la existencia de situaciones jurídicas consolidadas a favor de los contribuyentes que en la determinación del impuesto sobre la renta y complementarios arrojaron pérdidas fiscales en los años 2012 y anteriores, así como los principios de irretroactividad en materia tributaria, seguridad jurídica, confianza legítima y buena fe de los contribuyentes.

OPOSICIÓN

Mediante auto del 27 de enero de 2021, se ordenó surtir el traslado de la solicitud de la medida cautelar previsto en el inciso segundo del artículo 233 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹.

Dentro del término señalado, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN, solicitó negar la medida cautelar, con los siguientes argumentos²:

Sostuvo que los oficios demandados reconocen que el numeral 5º del artículo 290 del Estatuto Tributario incorporó un régimen de transición para no afectar situaciones jurídicas consolidadas de todos aquellos sujetos pasivos del impuesto de renta y complementarios y del CREE que a 31 de diciembre de 2016 tenían pendiente compensar pérdidas fiscales. Precisamente, el haber arrojado pérdidas en periodos anteriores compensables a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, les consolidó un derecho de compensarlas que el legislador respetó con la fórmula allí indicada.

Indicó que el régimen de transición del numeral 5º del artículo 290 del Estatuto Tributario permitió la posibilidad de que los contribuyentes compensaran todas las pérdidas líquidas anteriores a 31 de diciembre de 2016 contra las rentas líquidas que se generen a futuro en la determinación del impuesto sobre la renta. Por ello, los

¹ Índice 5, Plataforma SAMAI

² Índice 10, Plataforma SAMAI



conceptos señalan que la situación descrita obedece al cambio normativo que el legislador crea en uso de sus facultades constitucionales, quien dispuso en este caso el tratamiento que deberán tener las compensaciones de pérdidas fiscales generadas antes del año 2017 y que el contribuyente pretenda hacer efectivas con posterioridad a la entrada en vigencia de la norma.

Concluyó que los Conceptos Nos. 000756 del 27 de marzo de 2019 y 001017 del 3 de julio de 2018 no evidencian vulneración al artículo 290 del Estatuto Tributario, ni desconocen situaciones jurídicas consolidadas en contravía de los principios de irretroactividad y confianza legítima que conlleven a la suspensión provisional solicitada por la parte demandante.

CONSIDERACIONES

El artículo 238 de la Constitución Política dispone que la jurisdicción de lo contencioso administrativo puede suspender provisionalmente los efectos de cualquier acto administrativo susceptible de ser impugnado por vía judicial, por los motivos y por los requisitos que establece la ley.

Esta medida cautelar procede cuando la transgresión de las normas invocadas como violadas surja: i) del análisis del acto demandado y de su confrontación con las normas superiores que se alegan como violadas; o ii) del estudio de las pruebas allegadas con la solicitud.

De modo que la suspensión provisional de los efectos del acto administrativo está atada a un examen de legalidad o de constitucionalidad que el juez debe hacer para anticipar de alguna manera un caso de violación de norma superior por parte del acto acusado. La conclusión acerca de la violación de la norma será el resultado del análisis del juez, llevado a cabo sin que la actividad valorativa adelantada implique un prejuzgamiento.

Con base en lo anterior, es necesario verificar la presunta vulneración del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, para lo cual debe confrontarse esta disposición con la norma demandada, como se efectúa a continuación:

NORMA INFRINGIDA	OFICIO ACUSADO
5. Pérdidas Fiscales. El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el impuesto sobre la renta para la equidad -CREE, serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente formula. $VPF_{2017} = \frac{(PF_{irc} * TRyC)}{(TCREE)} + \frac{(PFCREE * TRyC)}{(TCREE)}$ Donde: VPF_{2017} Corresponde al valor de las pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017.	i) Oficio No. 756 de 27 de marzo de 2019 En atención al escrito en referencia, dentro del cual se solicita reconsideración del Oficio No. 017391 de 2018; que versa sobre la aplicación del numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario (ET), el cual fue adicionado por la Ley 1819 de 2016. Es necesario previo a contestar, explicar que, de acuerdo a las competencias funcionales de este despacho los pronunciamientos emitidos en respuesta a las peticiones allegadas se resuelven con base en criterios legales de interpretación de normas jurídicas, consagrados en el código civil; respuestas que son una adecuación en abstracto de las normas vigentes a situaciones concretas. Por lo cual la consulta se responderá atendiendo al contexto general de la situación descrita y únicamente respecto a la interpretación doctrinal, así: El oficio objeto de estudio se fundamenta en el contenido de la norma a



PF 1RC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación. TRyC Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016. PFCREE Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE y que no hayan sido objeto de compensación. TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta para la equidad - CREE aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa. TRyC2017 Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa. Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente. Artículo 338. C.P. En tiempo de paz, solamente el Congreso, las asambleas departamentales y los concejos distritales y municipales podrán imponer contribuciones fiscales o parafiscales. La ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar, directamente, los sujetos activos y pasivos, los hechos y las bases gravables, y las tarifas de los impuestos. La ley, las ordenanzas y los acuerdos pueden permitir que las autoridades fijen la tarifa de las tasas y contribuciones que cobren a los contribuyentes, como recuperación de los costos de los servicios que les presten o participación en los beneficios que les proporcionen; pero el sistema y el método para definir tales costos y beneficios, y la forma de hacer su reparto, deben ser fijados por la ley, las ordenanzas o los acuerdos. 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. Artículo 363. C.P. El sistema tributario se funda en los principios de equidad,	interpretar, aduciendo desde su comienzo la primacía del principio de reserva de ley y destacando que el principio de legalidad aplica en estricto sentido en materia tributaria, informando que: "de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 150 numeral 12, 154 y 338 de la Constitución Política de 1991, "en materia tributaria el legislador goza de un amplio margen de configuración para <u>crear, modificar y eliminar impuestos</u> tasas y contribuciones, así como regular todos los aspectos relacionados con su recaudo, base gravable, sujetos pasivos y activos, <u>tiempo de vigencia</u>, forma de cobro, exenciones y limitaciones» (Sentencia Corte Constitucional C-393 de 2'c;16) (Subrayas fuera de texto)". De otro lado, debe traerse a colación el numeral 5 artículo 290 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016, promulgada el 29 de diciembre de 2016 en el Diario Oficial, establece entre otros aspectos: "ARTICULO 290. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN. Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley: (...) <u>5. Pérdidas Fiscales. El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente fórmula.</u> (...) Donde: VPF2017 Corresponde al valor de las <u>pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017.</u> PFIRC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación. TRyC Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016. PFCREE Corresponde al valor de las <u>pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y que no hayan sido objeto de compensación.</u> TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa. TRyC2017 Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa. Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente. (...) (Subrayas fuera de texto). Del precepto legal transcrito, se deduce mediante los criterios gramatical, sistemático y contextual de interpretación normativa que la norma objeto de estudio fue creada por el legislador en uso de la reserva de ley, para regular la aplicación de lo previsto en la Parte II de la Ley 1819 de 2016, la cual corresponde a todo lo referente al Impuesto Sobre la Renta y Complementarios. La norma dispone como situaciones objeto de regulación las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) las cuales pretendan compensarse luego de la entrada en vigencia de la norma. La situación descrita obedece al corriente cambio normativo que el legislador crea en uso de sus facultades constitucionales, quien dispuso en este caso el tratamiento que deberán tener las compensaciones de pérdidas fiscales generadas antes del año 2017, que el contribuyente pretenda efectuar con posterioridad a la entrada en vigencia de la norma, por lo cual, de ninguna manera desconoce situaciones jurídicas consolidadas o regula hechos jurídicos causados con antelación a su existencia. En consecuencia, no resulta posible para este despacho reconsiderar el pronunciamiento endilgado en su petición, razón a que el mismo obedece al ejercicio acucioso de la competencia orgánica y funcional que ostenta esta subdirección y esta entidad, siendo inviable modificar el criterio de interpretación por gozar el asunto de fondo de reserva de configuración legislativa y no existir cambio o adecuación jurisprudencial de las normas
---	---



eficiencia y progresividad. Las leyes tributarias no se aplicarán con retroactividad.	jurídicas que fundan la materia. Por lo tanto, se confirma lo expuesto en el oficio objeto de estudio y se reitera que: "El legislador ha estipulado como régimen de transición para la aplicación de lo previsto en la Parte II de la Ley 1819 de 2016 lo consagrado en el artículo 123 de citada ley, que adicionó el artículo 290 del ET. La fórmula prevista en el numeral 5 del artículo 290 del E.T., debe ser aplicada para compensar todas las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)". En los anteriores términos se resuelve su solicitud y cordialmente le informamos que tanto la normatividad en materia tributaria, aduanera y cambiaria, como los conceptos emitidos por la Dirección de Gestión Jurídica en estas materias, (...) II) Oficio No. 1017 de 3 de julio de 2018 En atención al escrito en referencia, dentro del cual expone inquietudes relacionadas con la aplicación de la ley tributaria en el tiempo, exponiendo dos preguntas referidas al artículo 290 del Estatuto Tributario (ET), así: y ..) 1. ¿Las rentas fiscales determinadas o liquidadas en el impuesto sobre la renta por los años gravables 2007 a 2012, bajo el régimen existente antes de la vigencia del CREE, deben tener en cuenta para la aplicación de la regla de pérdidas fiscales del régimen de transición establecida en el numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016? 2. ¿Los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios por los años gravables 2013 a 2016, pero que no fueron sujetos pasivos del CREE durante citado lapso, deben aplicar la regla del régimen de transición establecida en el numeral 5 del artículo 290 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016? Sea lo primero precisar que de conformidad con lo consagrado los artículos 11 a 24 del Código Civil (C.C.), los efectos y la obligatoriedad de la ley se dan "(...)desde el día en que ella misma se designa, y en todo caso después de su promulgación": entendiéndose que la promulgación "se hará insertándola en el Diario Oficial". Ahora bien, debe destacarse que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 150 numeral 12, 154 y 338 de la Constitución Política de 1991, "en materia tributaria el legislador goza de un amplio margen de configuración para <u>crear, modificar y eliminar impuestos, tasas y contribuciones</u>, así como regular todos los aspectos relacionados con su recaudo, base gravable, sujetos pasivos y activos, <u>tiempo de vigencia</u>, forma de cobro, exenciones y limitaciones " (Sentencia Corte Constitucional C-393 de 2016) (Subrayas fuera de texto). Citada prerrogativa se origina en el hecho de pertenecer a un Estado constitucional y democrático, donde corresponde al legislador en su condición de órgano representativo del constituyente primario, deliberativo y pluralista definir los fines de la política tributaria y los medios adecuados para alcanzarlos con el propósito de lograr un orden económico y social justo (Sentencia Corte Constitucional C-007 de 2002). Así las cosas, el numeral 5 artículo 290 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016, promulgada el día 29 de diciembre de 2016 en el Diario Oficial, establece: "ARTÍCULO 290. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN. Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley: (. .) <u>5. Pérdidas Fiscales. El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente fórmula.</u>
--	--



	$VPF_{2017} = \frac{(PF_{ic} * TRyC) + (PFCREE * (TCREE))}{TRyC_{2017}}$ Donde: <i>VPF2017</i> Corresponde al valor de las pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017. <i>PFIRC</i> Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación. <i>TRyC</i> Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016. <i>PFCREE</i> Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y que no hayan sido objeto de compensación. <i>TCREE</i> Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa. <i>TRyC2017</i> Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa. <u>Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente. (...)</u> (Negritas y subrayas fuera de texto). La norma transcrita estipula taxativamente que su aplicación está destinada al "valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE)", por lo cual a partir de la vigencia del precepto legal reseñado las pérdidas fiscales generadas antes del año 2017 deberán someterse al tratamiento tributario estipulado en la citada ley. La situación descrita obedece al normal cambio normativo potestad del legislador, quien, en relación con los impuestos nacionales "goza de un margen de maniobra para crearlos, modificarlos, eliminarlos, así como para regular todo lo referente a su vigencia, sujetos activos y pasivos, hechos, bases gravables, tarifas, formas de cobro y recaudo" (Sentencia C-615 de 2013) (Negritas y subrayas fuera de texto). De otro lado, se hace necesario reiterar que "la obligación de pagar impuestos no implica una carga sancionatoria sino un deber de los ciudadanos de contribuir al financiamiento de los gastos e inversiones del Estado dentro de conceptos de justicia y equidad, conforme lo estipula el No. 9 del artículo 95 de la Carta Política " (Oficio 363 de 2008). En consecuencia y dando respuesta a los interrogantes planteados se tiene que: El legislador ha estipulado como régimen de transición para la aplicación de lo previsto en la Parte II de la Ley 1819 de 2016 lo consagrado en el artículo 123 de la citada ley, que adicionó el artículo 290 del ET. La fórmula prevista en el numeral 5 del artículo 290 del E.T., debe ser aplicada para compensar todas las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE). En los anteriores términos se resuelve su solicitud (...)
--	--

Advierte el Despacho, que después de realizar el análisis de los actos demandados y su confrontación con la norma superior, se observa que los oficios objeto de la solicitud de medida cautelar, desconocen los principios de seguridad jurídica e irretroactividad de la ley tributaria. Lo anterior, con fundamento en lo siguiente:

Es de resaltar que con la Ley 1819 de 2016, el legislador unificó los impuestos sobre la renta y sobre la renta para la equidad -CREE y pretendió definir unas reglas claras de



transición respecto de las pérdidas fiscales, los excesos de renta presuntiva y los saldos a favor que se originaron cuando coexistieron ambos impuestos.

En el numeral 5 del artículo 290 del ET, adicionado por la Ley 1819 de 2016, se estableció la fórmula para determinar las pérdidas fiscales generadas antes del año 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y en el impuesto sobre la renta para la equidad CREE, para efecto de ser compensadas, así:

“ARTÍCULO 290. RÉGIMEN DE TRANSICIÓN. <Artículo adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016. El nuevo texto es el siguiente:> Las siguientes son las reglas para el régimen de transición por la aplicación de lo previsto en la Parte II de esta ley:

5. *Pérdidas Fiscales.* El valor de las pérdidas fiscales generadas antes de 2017 en el impuesto sobre la renta y complementarios y/o en el Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE), serán compensadas teniendo en cuenta la siguiente fórmula.

$$VPF_{2017} = \frac{(PF_{IRC} * TRyC) + (PF_{CREE} * (TCREE))}{TRyC_{2017}}$$

Donde:

VPF2017 Corresponde al valor de las pérdidas fiscales susceptibles de ser compensadas a partir del año gravable 2017.

PFIRC Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios y que no hayan sido objeto de compensación.

TRyC Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios aplicable a 31 de diciembre de 2016.

PFCREE Corresponde al valor de las pérdidas fiscales acumuladas a 31 de diciembre de 2016 por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) y que no hayan sido objeto de compensación.

TCREE Corresponde a la tarifa aplicable al contribuyente por concepto del Impuesto sobre la Renta para la Equidad (CREE) aplicable a 31 de diciembre de 2016, sin incluir la sobretasa. *TRyC2017* Corresponde a la tarifa del impuesto sobre la renta y complementarios para el año 2017 sin incluir la sobretasa.

<Aparte subrayado **CONDICIONALMENTE** exequible> Las pérdidas fiscales determinadas en este numeral no se someten al término de compensación previsto en el artículo 147 del Estatuto Tributario, ni serán reajustadas fiscalmente”.

En Sentencia C-087 de 2019³, la Corte Constitucional declaró la exequibilidad condicionada del numeral 5 del artículo 290 del E.T, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016, en el entendido de que las pérdidas fiscales originadas y no compensadas antes de la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016, sí pueden ser objeto de reajustes fiscales hasta el 31 de diciembre de 2016, pero no podrán serlo las pérdidas fiscales causadas a partir del año 2017 y las acumuladas hasta el 31 de diciembre de 2016.

Es de resaltar que el numeral 5 del artículo 290 del E.T. fue previsto exclusivamente para las pérdidas producidas durante la vigencia simultánea del impuesto sobre la renta

³ Sentencia del 27 de febrero de 2019, M.P. Antonio José Lizarazo Ocampo. Demanda de inconstitucionalidad contra el numeral 5 (parcial) del artículo 290 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 123 de la Ley 1819 de 2016.



y el CREE, pues esta fue la voluntad del legislador para garantizar el arrastre, la imputación y la compensación de las pérdidas fiscales obtenidas por los contribuyentes durante la vigencia de ambos impuestos, es decir, aquellas pérdidas de las vigencias fiscales 2013 a 2016, por lo que una interpretación en sentido contrario violaría el principio de irretroactividad al pretender aplicar un régimen de transición para periodos gravables en los que no coexistían los impuestos de renta y CREE en nuestro ordenamiento jurídico.

De esta forma, se constata que se cumplen los presupuestos para decretar la medida cautelar solicitada.

En mérito de lo expuesto, este Despacho

RESUELVE

1. **DECRETAR** la suspensión provisional de los Oficios Nos. 756 de 27 de marzo de 2019 y 1017 de 3 de julio de 2018, proferidos por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.
2. **RECONÓCER** personería a Miryam Rojas Corredor, como apoderada de la DIAN, en los términos del poder conferido, aportado en el Índice 10, Plataforma SAMAI.

Notifíquese y cúmplase.

(Con firma electrónica)

MILTON CHAVES GARCÍA