



ACUMULACIÓN DE PROCESOS – Improcedencia

Mediante memorial remitido por la apoderada judicial de la DIAN el 26 de enero de 2021, solicitó la acumulación del proceso bajo radicado 2021-00003-00 (25132), con el presente proceso. No obstante, la solicitud es improcedente, pues mediante auto del 18 de diciembre de 2020, se prescindió de la audiencia inicial y se ordenó dictar sentencia anticipada, con lo cual no se cumple el requisito del numeral 3 del artículo 148 del Código General del Proceso.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 148 NUMERAL 3

SENTENCIA ANTICIPADA / LEY 963 DE 2005 – Finalidad / IMPUESTO A LA RIQUEZA DE LA LEY 1739 DE 2014 - Alcance. Reiteración de jurisprudencia. No se trata de un nuevo impuesto, sino del mismo impuesto al patrimonio, pero con diferente denominación / PRÓRROGA DE LA VIGENCIA DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE LA LEY 1111 DE 2006 POR LA LEY 1739 DE 2014 - Reiteración de jurisprudencia. La Ley 1739 de 2014 extendió o prorrogó la vigencia del impuesto al patrimonio que venía regulado por la Ley 1111 de 2006 / RÉGIMEN DE ESTABILIDAD JURÍDICA - Finalidad y alcance. Reiteración de jurisprudencia / CONTRATO DE ESTABILIDAD JURÍDICA - Finalidad y efectos jurídicos. Reiteración de jurisprudencia / SUJECCIÓN PASIVA AL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE LA LEY 1739 DE 2014 DE CONTRIBUYENTE SUSCRIPTOR DE CONTRATO DE ESTABILIDAD JURÍDICA - No sujeción. Reiteración de jurisprudencia / DECLARACIÓN DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO DE LA LEY 1739 DE 2014 PRESENTADA POR SUJETO NO OBLIGADO – Carencia de efectos jurídicos. Reiteración de jurisprudencia / FALTA DE EFECTOS JURÍDICOS DE DECLARACIONES TRIBUTARIAS PRESENTADAS POR NO OBLIGADOS – Operancia por mandato legal. Reiteración de jurisprudencia / DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO AL PATRIMONIO PAGADO INDEBIDAMENTE – Procedencia. Reiteración de jurisprudencia

Los artículos 1 a 9 de la Ley 1739 de 2014 establecieron el denominado impuesto a la riqueza, no obstante, tal como en oportunidad anterior la Corporación verificó, la comparación entre el contenido de la Ley 1739 con las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, permite concluir que se trata del mismo tributo, aunque con una diferencia en la denominación. Para confirmarlo, nótese lo establecido por los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario y el texto de la Ley 1739 de 2014 [artículo 1] (...) En lo que tiene que ver con el hecho generador, el artículo 293-1 del Estatuto Tributario señala: «[...] **Por el año 2011, el Impuesto al Patrimonio, al que se refiere el Artículo 292-1, se genera por la posesión de riqueza a 1º de enero del año 2011, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000)**». (...). Por su parte, el artículo 3 de la Ley 1739 de 2014 analizado, dispone: «[...] **El Impuesto a la riqueza se genera por la posesión de la misma al 1º de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha**». (...). Verificado el contenido de las normas comparadas, se reitera que, como en los casos anteriores, la definición del tributo y el hecho generador conservan una redacción y esencia igual en cuanto a gravar la posesión de riqueza, por lo que, en efecto, como lo planteó el demandante y el Ministerio Público, «el impuesto a la



*riqueza es el mismo impuesto al patrimonio que ha regido por lo menos desde las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, estabilizadas, ya que el hecho generador es el mismo (posesión de riqueza) y los demás elementos esenciales del tributo guardan el mismo espíritu». Reitera la Sección que «la Ley 1739 de 2014 no creó un nuevo impuesto, sino que extendió, prorrogó, la vigencia del impuesto al patrimonio que venía regulado por la Ley 1111 de 2006 y, en consecuencia, el impuesto a la riqueza que, como claramente lo dispone la norma en comento **adicionó** el artículo 292-2 del Estatuto Tributario, estaba amparado por el régimen de estabilidad jurídica de la Ley 963 de 2005, por el tiempo que se pactó, entendiéndose que en los contratos de estabilidad jurídica se identificó expresamente el impuesto al patrimonio». En ese orden, como ha sido la postura de la Sala «El régimen de estabilidad jurídica creado por la Ley 963 es un mecanismo para fomentar nuevas inversiones y ampliar las inversiones existentes en un escenario jurídico estable. Los inversionistas que suscriben el contrato de estabilidad jurídica no adquieren meras expectativas, sino el derecho particular y concreto a que la inversión, durante la vigencia del contrato, se rija por las normas identificadas en el contrato. De modo que, a partir de la celebración del contrato, en virtud del principio de buena fe, los inversionistas amparan el marco jurídico de la inversión, al punto que, luego, no les son oponibles las modificaciones normativas que resulten adversas a la inversión». Así las cosas, según lo ha entendido la Corporación, la inversión de que trata la Ley 963 de 2005, se proyectaba en un escenario jurídico estable y eso supone decidir cuáles tributos se pagaban durante la vigencia del contrato. Luego, reñiría con el principio de buena fe que el legislador (al expedir la Ley 1739) y la DIAN (cuando fijó la interpretación de esa ley) desconocieran la situación de los inversionistas que celebraron el contrato de estabilidad jurídica, y los considerara responsables y contribuyentes del impuesto a la riqueza de la Ley 1739 del 2014, cuando aún estaban vigentes los periodos durante los cuales se estableció contractualmente la estabilización del gravamen al patrimonio. Por tanto, reitera la Sección que los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica con el fin de estabilizar las disposiciones del impuesto al patrimonio no son sujetos pasivos del impuesto a la riqueza de que trata la Ley 1739 de 2014. En ese orden, se descarta lo aducido por la DIAN y el Ministerio Público, en cuanto a que las declaraciones presentadas por los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica se entendían válidas por haber sido presentadas de manera «voluntaria» y sin derecho a devolución, pues se reitera que con ello se estaría «desconociendo que, por su no sujeción al tributo, la misma ley trae consigo una consecuencia jurídica, como es que, contrario a su criterio, no produce efecto legal alguno», con lo cual, las declaraciones presentadas por dichos contribuyentes «no están llamadas a producir efecto legal, de conformidad con el artículo 594-2 del E.T., toda vez que esta circunstancia opera por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare», ni la manifestación del contribuyente sobre la finalidad del pago y, por ende, los pagos realizados configuran un pago de lo no debido. Los anteriores argumentos son suficientes para anular los actos administrativos demandados.*

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 292-2 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 293 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 293-1 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 294 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 295 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 296 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 594-2 / LEY 963 DE 2005 - ARTÍCULO 1 / LEY 1111 DE



2006 / LEY 1370 DE 2009 / LEY 1739 DE 2014 - ARTÍCULO 1 / LEY 1739 DE 2014 - ARTÍCULO 3

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la no sujeción pasiva y la inexigibilidad del impuesto al patrimonio de la Ley 1370 de 2009 para los contribuyentes suscriptores de contratos de estabilidad jurídica consultar el criterio expuesto por la Sala de la Sección Cuarta del Consejo de Estado en las sentencias del 29 de abril de 2021, radicación 08001-23-33-000-2018-00577-01(25330), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, reiterada en sentencias del 27 de mayo y 3 de junio de 2021, radicación 08001-23-33-000-2018-00576-01(24879) y 05001-23-33-000-2018-01677-01(24975), respectivamente, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; 24 de noviembre de 2016, radicación 05001-23-31-000-2011-01754-01(21181); 2 de marzo de 2017, radicación 08001-23-31-000-2012-00488-01(22145) y 15 de marzo de 2018, radicación 08001-23-33-000-2014-01357-01(22867), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre la finalidad y el alcance del régimen de estabilidad jurídica consultar, entre otras, las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 29 de abril de 2021, radicación 08001-23-33-000-2018-00577-01(25330), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, reiterada en sentencias del 27 de mayo y 3 de junio de 2021, radicación 08001-23-33-000-2018-00576-01(24879) y 05001-23-33-000-2018-01677-01(24975), respectivamente, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; 30 de agosto de 2016, radicación 11001-03-27-000-2011-00003-00 (18636), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 26 de julio de 2017, radicación 08001-23-33-000-2014-01196-01 (22757) y 15 de marzo de 2018, radicación 08001-23-33-000-2014-01357-01(22867), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y 27 de junio de 2018, radicación 08001-23-33-000-2015-00441-01(23638), C.P. Milton Chaves García.

CONDENA EN COSTAS EN MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD - Improcedencia

No se condenará en costas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188

NORMA DEMANDADA: CONCEPTO 027156 DE 2015 (17 de septiembre) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES DIAN (Anulado) / CONCEPTO 034749 DE 2015 (4 de diciembre) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES DIAN (Anulado) / CONCEPTO 024096 DE 2015 (20 de agosto) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES DIAN (Anulado) / CONCEPTO 14749008481216 DE 2017 (8 de mayo) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES DIAN (Anulado) / CONCEPTO 001961 DE 2019 (25 de enero) DIRECCIÓN DE IMPUESTOS NACIONALES DIAN (Anulado)

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO



Bogotá, D.C., cinco (5) de agosto de dos mil veintiuno (2021)

Radicación número: 11001-03-27-000-2019-00021-00(24576)

Actor: ÁLVARO ANDRÉS DÍAZ PALACIOS Y OTRO

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

En ejercicio de la competencia atribuida por el numeral 1 del artículo 149 del CPACA, corresponde a la Sala decidir sobre la nulidad de los siguientes actos administrativos:

No. Concepto	Fecha	División	Folio	Concepto
001961	25/01/19	Dirección de Gestión Jurídica	152-154 vto. c.p	Confirma lo establecido en la respuesta relacionada con el radicado 100023201 del 8 de mayo de 2017, al igual que lo establecido en los Oficios No. 027156 y 034749 de septiembre y diciembre de 2015.
14749008481216 - Radicado 100023201	8/05/17	Dirección de Gestión Jurídica	161 vto.- 165 c.p.	Confirma los oficios 027156 de septiembre de 2015 y 034749 de diciembre de 2015
034749	4/12/15	Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina	177-178 vto. c.p.	«Como se observa, es posición decantada por parte de esta entidad que aquellos sujetos que suscribieron contratos de estabilidad jurídica se encuentran obligados a realizar el pago del impuesto a la riqueza, esto en razón a que este último impuesto no se encuentra cobijado dentro de los supuestos estabilizados, ni obedece a la misma naturaleza jurídica tal y como se evidenció en el precitado concepto, al antiguo impuesto al patrimonio»
027156	17/09/15	Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina	239-240 vto. c.p.	«En consecuencia, se infiere, que siendo el impuesto a la riqueza, un impuesto distinto al impuesto al patrimonio, y al no encontrarse expresamente cubierto ni incluido, o como lo refiere usted amparado por los contratos de estabilidad jurídica vigentes, los contribuyentes que hayan suscrito dichos contratos, en caso de darse el hecho generador del impuesto a la riqueza, deberán pagar este gravamen y cumplir con las demás obligaciones que de él se desprenden»
024096	20/08/15	Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina	270-271 vto. c.p.	Reiteró -para el impuesto a la riqueza creado por la ley 1739 de 2014- el criterio que sobre el tema que había fijado la subdirección en el concepto 098797 de 2010, que señaló «En otras palabras, aunque los contratos de estabilidad jurídica hayan incorporado las disposiciones relativas al impuesto al patrimonio creado por la ley 1111 de 2006 , los contribuyentes que suscribieron estos acuerdos no están exonerados del nuevo impuesto establecido por la Ley 1370 de 2009 ya que esta última no constituye una modificación de la ley anterior»

DEMANDA

Álvaro Andrés Díaz Palacios y Mauricio Piñeros Perdomo, en ejercicio del medio de control de nulidad, previsto en el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formularon las siguientes pretensiones¹:

¹ Fls. 1 y 2 c.p.



«Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos de carácter general expedidos por la DIAN: (i) concepto No. 27156 de 2015, (ii) concepto No. 34749 de 2015, (iii) concepto 24096 de 2015, (iv) concepto No. 14749008481216 de 2017, dando respuesta al derecho de petición con radicado No. 100023201 de 2017 y (v) concepto No. 1961 de enero de 2019».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 58, 83, 95-9 y 363 de la Constitución Política
- Artículos 720, 683 y 850 del Estatuto Tributario
- Artículo 1 de la Ley 963 de 2005
- Documento CONPES 3406 de 2005

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Los actos administrativos están falsamente motivados al señalar que el impuesto a la riqueza es un nuevo impuesto, pues en realidad es una prórroga del impuesto al patrimonio, que mantiene los mismos elementos estructurales del tributo y al que se aplican las mismas disposiciones sobre declaración, pago, administración y control, contenidas en el Estatuto Tributario y; como el impuesto a la riqueza es una prórroga del impuesto al patrimonio creado mediante ley 1111 de 2006, no se puede gravar a los contribuyentes que celebraron contratos de estabilidad jurídica con ocasión a la referida ley.

La tesis de la DIAN implica un enriquecimiento sin justa causa de la administración y, los pagos efectuados por concepto de impuesto a la riqueza por los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica constituyen un pago de lo no debido, por carecer de fundamento legal.

OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, en los términos que se exponen a continuación²:

Los actos demandados se ajustan a derecho, ya que los impuestos a la riqueza y al patrimonio son sustancialmente diferentes, tanto en sus elementos estructurales, como en la posibilidad de los contribuyentes de realizar su declaración y pago de manera voluntaria; además, la ley que creó el impuesto a la riqueza precisó que «es un impuesto nuevo y distinto respecto de otros impuestos preexistentes», sin que resulten aplicables los contratos de estabilidad jurídica suscritos en virtud del impuesto al patrimonio.

Según la Ley 1739 de 2014, las declaraciones y pagos voluntarios realizados por los contribuyentes que celebraron contratos de estabilidad jurídica por concepto de impuesto a la riqueza producen efectos legales, sin que se configure un pago de lo no debido.

AUDIENCIA INICIAL

² Fls. 93 a 111 c.p.



Por tratarse de un asunto de pleno derecho en el que no es necesario practicar pruebas, mediante auto del 18 de diciembre de 2020, se ordenó dictar sentencia anticipada, previo traslado a las partes por el término de diez días para alegar de conclusión, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13-1 del Decreto 806 de 2020³.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda.

La **parte demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** rindió concepto y solicitó declarar la legalidad condicionada del concepto 14749008481216 de 8 de mayo de 2017, «*únicamente en lo relacionado a que el pago voluntario que de ese gravamen efectúen los no obligados, no se debe devolver, si es libre y espontáneo y siempre y cuando el contribuyente que lo efectúe no manifieste por escrito que no se lo hace bajo estas condiciones, sino para evitar un perjuicio o una sanción*». Y pidió la anulación de los demás conceptos, pues, contrario a lo señalado por la DIAN, el impuesto a la riqueza es una prórroga del mismo impuesto al patrimonio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide en única instancia, la demanda de nulidad instaurada contra los conceptos i) 001961 del 25 de enero de 2019, ii) 14749008481216 del 8 de mayo de 2017, iii) 034749 del 4 de diciembre de 2015, iv) 027156 del 17 de septiembre de 2015 y v) 024096 del 20 de agosto de 2015, proferidos por la DIAN, mediante los cuales conceptuó que el impuesto a la riqueza es diferente al impuesto al patrimonio y por ello, los contribuyentes que celebraron contratos de estabilidad jurídica con ocasión a este último debían pagar el impuesto a la riqueza.

En concreto la Sala debe determinar si i) los contribuyentes que celebraron contratos de estabilidad jurídica, con ocasión del impuesto al patrimonio, son sujetos pasivos del impuesto a la riqueza; ii) los pagos realizados por dichos contribuyentes, por concepto de impuesto a la riqueza, constituyen pago de lo no debido.

Cuestión previa

Mediante memorial remitido por la apoderada judicial de la DIAN el 26 de enero de 2021, solicitó la acumulación del proceso bajo radicado 2021-00003-00 (25132), con el presente proceso. No obstante, la solicitud es improcedente, pues mediante auto del 18 de diciembre de 2020⁴, se prescindió de la audiencia inicial y se ordenó dictar sentencia anticipada, con lo cual no se cumple el requisito del numeral 3 del artículo 148 del Código General del Proceso⁵.

³ Vigente para la época.

⁴ Cfr. Índice 26 Samal.

⁵ **Artículo 148. Procedencia de la acumulación en los procesos declarativos.** Para la acumulación de procesos y demandas se aplicarán las siguientes reglas:

3. Disposiciones comunes. Las acumulaciones en los procesos declarativos procederán **hasta antes de señalarse fecha y hora para la audiencia inicial**.



Sujeción pasiva al impuesto al patrimonio previsto en la Ley 1739 de 2014, en virtud de la suscripción de contratos de estabilidad jurídica. Reiteración jurisprudencial⁶.

Con el fin de promover inversiones nuevas y de ampliar las existentes en el territorio nacional el Congreso de la República expidió la Ley 963 de 2005⁷, y en este sentido, mediante la suscripción de contratos de estabilidad jurídica, el Estado se comprometió a garantizar a los inversionistas que, si durante la vigencia de los acuerdos se modificaba en forma adversa alguna de las normas allí identificadas como determinantes de la inversión, los inversionistas tendrían derecho a que se les continuaran aplicando dichas normas por el término de duración del respectivo contrato.

Con fundamento en la Ley 963 de 2005, se celebraron múltiples contratos de estabilidad jurídica, en los que se incluyeron los artículos 292 a 296 del Estatuto Tributario, modificados por la Ley 1111 de 2006, que regulan el impuesto al patrimonio de los años gravables 2007, 2008, 2009 y 2010. Tales normas se consideraron determinantes para la inversión y la Nación se obligó a que se mantendrían inmodificables durante su vigencia y que ante cualquier modificación adversa no le serían aplicables al inversionista.

En el caso, la parte actora solicita la nulidad de los conceptos demandados, toda vez que el impuesto a la riqueza es una prórroga del impuesto al patrimonio, por lo que los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica en virtud del referido tributo no están gravados con el impuesto a la riqueza y los pagos realizados configuran un pago de lo no debido. En oposición, la DIAN sostiene que se trata de dos impuestos diferentes y, por tanto, dichos contribuyentes están obligados al pago del impuesto a la riqueza sin que se configure un pago de lo no debido.

Los artículos 1 a 9 de la Ley 1739 de 2014 establecieron el denominado impuesto a la riqueza, no obstante, tal como en oportunidad anterior la Corporación verificó, la comparación entre el contenido de la Ley 1739 con las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, permite concluir que se trata del mismo tributo, aunque con una diferencia en la denominación. Para confirmarlo, nótese lo establecido por los artículos 292 y 292-1 del Estatuto Tributario y el texto de la Ley 1739 de 2014:

*«Artículo 292. Impuesto al Patrimonio. (Modificado por la Ley 1111 de 2006): 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.***

[...]

⁶ Sentencia del 29 de abril de 2021, Exp. 25330, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. Reiterada en sentencias del 27 de mayo y 3 de junio de 2021, Exp. 24879 y 24975, respectivamente, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

⁷ «**ARTÍCULO 1o. CONTRATOS DE ESTABILIDAD JURÍDICA.**

Se establecen los contratos de estabilidad jurídica con la finalidad de promover inversiones nuevas y de ampliar las existentes en el territorio nacional.

Mediante estos contratos, el Estado garantiza a los inversionistas que los suscriban, que si durante su vigencia se modifica en forma adversa a estos alguna de las normas que haya sido identificada en los contratos como determinante de la inversión, los inversionistas tendrán derecho a que se les continúen aplicando dichas normas por el término de duración del contrato respectivo.

Para todos los efectos, por modificación se entiende cualquier cambio en el texto de la norma efectuado por el Legislador si se trata de una ley, por el Ejecutivo o la entidad autónoma respectiva si se trata de un acto administrativo del orden nacional, o un cambio en la interpretación vinculante de la misma realizada por autoridad administrativa competente.»



*Artículo 292-1. Impuesto al Patrimonio. (Adicionado por la Ley 1370 de 2009): Por el año 2011, 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**». (Resalta la Sala).*

Por su parte, el artículo 1 de la Ley 1739 de 2014, establece:

«Artículo 1. **Adiciónese** el Artículo 292-2 del Estatuto Tributario el cual quedará así:

Artículo 292-2. Impuesto a la Riqueza – Sujetos Pasivos. Por los años 2015, 2016, 2017 y 2018, créase un impuesto extraordinario denominado el Impuesto a la Riqueza a cargo de:

*1. Las personas naturales, las sucesiones ilíquidas, las personas jurídicas y sociedades de hecho, contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios. 2. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de **su riqueza** poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*

*3. Las personas naturales, nacionales o extranjeras, que no tengan residencia en el país, respecto de **su riqueza** poseída indirectamente a través de establecimientos permanentes, en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*

*4. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de **su riqueza** poseída directamente en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno.*

*5. Las sociedades y entidades extranjeras respecto de **su riqueza** poseída indirectamente a través de sucursales o establecimientos permanentes en el país, salvo las excepciones previstas en los tratados internacionales y en el derecho interno. 6. Las sucesiones ilíquidas de causantes sin residencia en el país al momento de su muerte respecto de **su riqueza** poseída en el país». (Resalta la Sala).*

En lo que tiene que ver con el hecho generador, el artículo 293-1 del Estatuto Tributario señala: «[...] **Por el año 2011, el Impuesto al Patrimonio, al que se refiere el Artículo 292-1, se genera por la posesión de riqueza a 1° de enero del año 2011, cuyo valor sea igual o superior a tres mil millones de pesos (\$3.000.000.000)**»⁸. (Resalta la Sala).

Por su parte, el artículo 3 de la Ley 1739 de 2014 analizado, dispone: «[...] **El Impuesto a la riqueza se genera por la posesión de la misma al 1° de enero del año 2015, cuyo valor sea igual o superior a \$1.000 millones de pesos. Para efectos de este gravamen, el concepto de riqueza es equivalente al total del patrimonio bruto del contribuyente poseído en la misma fecha menos las deudas a cargo del contribuyente vigentes en esa fecha**». (Resalta la Sala).

Verificado el contenido de las normas comparadas, se reitera que, como en los casos anteriores, la definición del tributo y el hecho generador conservan una redacción y esencia igual en cuanto a gravar la posesión de riqueza, por lo que, en efecto, como lo planteó el demandante y el Ministerio Público, «*el impuesto a la riqueza es el mismo impuesto al patrimonio que ha regido por lo menos desde las Leyes 1111 de 2006 y 1370 de 2009, estabilizadas, ya que el hecho generador es el mismo (posesión de riqueza) y los demás elementos esenciales del tributo guardan el mismo espíritu*».

Reitera la Sección que «*la Ley 1739 de 2014 no creó un nuevo impuesto, sino que extendió, prorrogó, la vigencia del impuesto al patrimonio que venía regulado por la Ley 1111 de 2006 y, en consecuencia, el impuesto a la riqueza que, como claramente lo dispone la norma en comento **adicionó** el artículo 292-2 del Estatuto Tributario, estaba amparado por el régimen de estabilidad jurídica de la Ley 963 de 2005, por el tiempo que se pactó, entendiéndose que en los contratos de*

⁸ Cfr. En el mismo sentido, ver el artículo 293 ib., respecto del hecho generador del impuesto al patrimonio establecido por la Ley 1111 de 2006.



estabilidad jurídica se identificó expresamente el impuesto al patrimonio».

En ese orden, como ha sido la postura de la Sala *«El régimen de estabilidad jurídica creado por la Ley 963 es un mecanismo para fomentar nuevas inversiones y ampliar las inversiones existentes en un escenario jurídico estable. Los inversionistas que suscriben el contrato de estabilidad jurídica no adquieren meras expectativas, sino el derecho particular y concreto a que la inversión, durante la vigencia del contrato, se rija por las normas identificadas en el contrato. De modo que, a partir de la celebración del contrato, en virtud del principio de buena fe, los inversionistas amparan el marco jurídico de la inversión, al punto que, luego, no les son oponibles las modificaciones normativas que resulten adversas a la inversión»*⁹.

Así las cosas, según lo ha entendido la Corporación¹⁰, la inversión de que trata la Ley 963 de 2005, se proyectaba en un escenario jurídico estable y eso supone decidir cuáles tributos se pagaban durante la vigencia del contrato. Luego, reñiría con el principio de buena fe que el legislador (al expedir la Ley 1739) y la DIAN (cuando fijó la interpretación de esa ley) desconocieran la situación de los inversionistas que celebraron el contrato de estabilidad jurídica, y los considerara responsables y contribuyentes del impuesto a la riqueza de la Ley 1739 del 2014, cuando aún estaban vigentes los periodos durante los cuales se estableció contractualmente la estabilización del gravamen al patrimonio.

Por tanto, reitera la Sección que los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica con el fin de estabilizar las disposiciones del impuesto al patrimonio no son sujetos pasivos del impuesto a la riqueza de que trata la Ley 1739 de 2014.

En ese orden, se descarta lo aducido por la DIAN y el Ministerio Público, en cuanto a que las declaraciones presentadas por los contribuyentes que suscribieron contratos de estabilidad jurídica se entendían válidas por haber sido presentadas de manera *«voluntaria»* y sin derecho a devolución, pues se reitera que con ello se estaría *«desconociendo que, por su no sujeción al tributo, la misma ley trae consigo una consecuencia jurídica, como es que, contrario a su criterio, no produce efecto legal alguno»*, con lo cual, las declaraciones presentadas por dichos contribuyentes *«no están llamadas a producir efecto legal, de conformidad con el artículo 594-2 del E.T., toda vez que esta circunstancia opera por mandato de la ley, sin que se requiera de acto administrativo que así lo declare»*¹¹, ni la manifestación del contribuyente sobre la finalidad del pago y, por ende, los pagos realizados configuran un pago de lo no debido.

Los anteriores argumentos son suficientes para anular los actos administrativos demandados.

No se condenará en costas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

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,

⁹ Sentencias del 30 de agosto de 2016, Exp. 18636, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 26 de julio de 2017, Exp. 22757, 15 de marzo de 2018, Exp. 22867, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 27 de junio 2018, Exp. 23638, C.P. Milton Chaves García.

¹⁰ *Ib.*

¹¹ Sentencias del 20 de agosto de 2009, Exp. 16038, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, 2 de marzo de 2017, Exp. 22145. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, y del 27 de junio 2018, Exp. 23638, C.P. Milton Chaves García.



FALLA

1.- Negar la solicitud de acumulación de procesos presentada por la apoderada judicial de la DIAN, de conformidad con las razones expuestas.

2.- ANULAR los conceptos 001961 del 25 de enero de 2019 y 14749008481216 del 8 de mayo de 2017, proferidos por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, y los conceptos 034749 del 4 de diciembre de 2015, 027156 del 17 de septiembre de 2015 y 024096 del 20 de agosto de 2015, proferidos por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN, conforme a lo expuesto en esta providencia.

3.- Sin condena en costas.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ